

Actualiteiten externe verslaggeving

WIJZIGINGEN IN DE JAARVERSLAGGEVING VOOR DE JAARREKENING 2025

De Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) brengt jaarlijks een nieuwe jaareditie van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving uit. De jaareditie 2025 bevat de Richtlijnen die van toepassing zijn op verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025 (in het vervolg: boekjaar 2025). In deze jaareditie zijn voornamelijk verduidelijkingen aangebracht in bestaande Richtlijnen. Inhoudelijke wijzigingen zijn beperkt. Internationaal én nationaal zijn de ontwikkelingen voornamelijk gericht op duurzaamheidsverslaggeving.

In oktober 2025 is tevens de jaareditie 2026 verschenen. Ondanks dat deze editie van toepassing is op verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2026 (in het vervolg: boekjaar 2026), bevat zij enkele verduidelijkingen en wijzigingen die reeds behulpzaam en relevant kunnen zijn bij het opmaken van de jaarrekening over boekjaar 2025. In deze publicatie worden de meest relevante wijzigingen en verduidelijkingen kort gededd.

In deze publicatie worden de belangrijkste wijzigingen en verduidelijkingen voor de jaarrekening over boekjaar 2025 voor (middel)grote rechtspersonen op hoofdlijnen uiteengezet. Aanpassingen in de regelgeving voor bijzondere bedrijfstakken (zoals organisaties-zonder-winststreven, zorginstellingen en financiële instellingen) worden in deze publicatie niet behandeld. Aan het einde van deze publicatie worden de wijzigingen in de jaarverslaggeving voor micro- en kleine rechtspersonen uiteengezet.

Vitaliteitsregelingen

Er kunnen personeelsregelingen bestaan die, als aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan, recht geven op (gedeeltelijke) doorbetaling van salaris tijdens afwezigheid. Een voorbeeld van een dergelijke regeling is een vitaliteitsregeling, waarop over het algemeen een dienstjareneis van toepassing is. Dat wil zeggen, dat een werknemer een minimaal aantal jaren bij de werkgever in dienst moet zijn om aan de regeling deel te kunnen nemen. Voorheen werden vitaliteitsregelingen in Richtlijn 271 'Personeelsbeloningen' niet nadrukkelijk behandeld en werd meer in het algemeen het onderscheid geduid tussen beloningen met opbouw van rechten en beloningen zonder opbouw van rechten. In de vernieuwde Richtlijn 271 is daarentegen voor specifiek de vitaliteitsregelingen nader verduidelijkt hoe moet worden beoordeeld of sprake is van een beloning met opbouw van rechten of van een beloning zonder opbouw van rechten. Dit onderscheid is namelijk bepalend voor de wijze waarop de lasten uit hoofde van de vitaliteitsregeling in aanmerking worden genomen.

Vitaliteitsregelingen met opbouw van rechten

Het algemene principe bij de verwerking van personeelsbeloningen is dat als sprake is van een beloning met opbouw van rechten de verwachte lasten uit hoofde van deze beloning worden toegerekend aan de jaren waarin de arbeidsprestaties worden verricht (RJ 271.203). Dat betekent dat per balansdatum een verplichting wordt verantwoord die gedurende de arbeidsperiode wordt opgebouwd. Door de RJ worden een aantal voorbeelden genoemd van personeelsbeloningen met opbouw van rechten, zoals jubileumuitkeringen en doorbetaalde afwezigheid. Van dit laatste is de vitaliteitsregeling een voorbeeld.

Met ingang van jaareditie 2025 bevatten de Richtlijnen nadere bepalingen voor het beoordelen of bij vitaliteitsregelingen sprake is van een beloning met opbouw van rechten. Daarbij geeft de RJ aan dat deze beoordeling moet plaatsvinden op basis van de economische realiteit van de voorwaarden waaraan moet worden voldaan om van de regeling gebruik te kunnen maken. De RJ heeft verduidelijkt dat als sprake is van een dienstjareneis, de regeling in beginsel moet worden beschouwd als een regeling met opbouw van rechten, tenzij de dienstjareneis geen of slechts geringe economische betekenis heeft.

De RJ geeft geen nadere duiding of voorbeelden van 'geen of slechts geringe economische betekenis'. In voorkomend geval vereist dat dus oordeelsvorming. Beoogd is dat een regeling met een dienstjareneis leidt tot de opbouw van een verplichting over deze dienstjaren, tenzij de dienstjareneis geen 'substance' heeft. In dat geval moet aanvullend worden beoordeeld of sprake is van een beloning met of zonder opbouw van rechten.

Voorbeeld: vitaliteitsregeling met opbouw van rechten

Als recht op doorbetaling wordt verkregen bij het bereiken van de 65-jarige leeftijd, mits de werknemer de voorafgaande 5 jaren onafgebroken in dienst is geweest, wordt de reservering doorgaans opgebouwd over deze 5 jaar. Daarmee wordt bereikt dat de personeelslasten worden toegerekend aan de periode waarin de rechten in wezen worden opgebouwd.

In het geval de verwachte totale lasten uit hoofde van deze vitaliteitsregeling worden geschat op € 30.000, wordt vanaf het moment dat de medewerker de 60-jarige leeftijd bereikt een jaarlijkse last verantwoord van € 30.000 / 5 jaar = € 6.000. Bij het bepalen van de hoogte van de voorziening moet daarnaast rekening worden gehouden met de kans dat de medewerker geen gebruik zal maken van de regeling en met andere, reguliere schattings-elementen bij de opbouw van een voorwaardelijke beloning (zoals de kans van overlijden en verwachte salarisstijging).

Invoering of verlenging van een vitaliteitsregeling

Zoals uit het voorbeeld blijkt, wordt een regeling met opbouw van rechten toegerekend aan de periode waarin de rechten in wezen worden opgebouwd. Normaliter betreft dit de periode van een dienstjareneis. De opbouwperiode kan echter afwijken als een vitaliteitsregeling wordt ingevoerd of verlengd.

Voor de personeelsleden die op het moment van invoering of verlenging van een vitaliteitsregeling reeds aan de voorwaarden voldoen, waaronder de dienstjareneis, wordt op dat moment een verplichting opgenomen ter hoogte van de beste schatting van de (totale) verwachte lasten uit hoofde van de regeling. Als in het vorige voorbeeld de betreffende vitaliteitsregeling wordt ingevoerd op het moment dat de medewerker reeds de 65-jarige leeftijd heeft bereikt, wordt op het moment van invoering van de regeling direct een last (voorziening) verantwoord ter hoogte van € 30.000. Uiteraard voor zover de medewerker naar verwachting gebruik zal gaan maken van de regeling en waarbij in de waardering rekening wordt gehouden met de eerdergenoemde schattings-elementen.

Voor personeelsleden die nog een periode in dienst moeten blijven om voor de ingevoerde of verlengde regeling in aanmerking te komen, worden de lasten toegerekend aan die resterende periode. Als in het vorige voorbeeld de regeling wordt ingevoerd terwijl de medewerker reeds 63 jaar is, wordt over de resterende periode van dienstjaren, dus verspreid over 2 jaren, een voorziening opgebouwd. Uiteraard voor zover de medewerker naar verwachting gebruik zal gaan maken van de regeling en waarbij in de waardering rekening wordt gehouden met de eerdergenoemde schattings-elementen.

Let op!

Als het effect van de tijds waarde van geld materieel is, dient de voorziening voor de vitaliteitsregeling tegen contante waarde te worden gewaardeerd. Daarbij geldt de actuele markttrente als uitgangspunt voor de te hanteren disconteringsvoet. Doorgaans betreft dit de markttrente per balansdatum van hoogwaardige ondernemingsobligaties.

Vitaliteitsregelingen zonder opbouw van rechten

Als sprake is van personeelsbeloningen zonder opbouw van rechten geldt het algemene principe dat de (verwachte) lasten uit hoofde van deze beloning in aanmerking worden genomen in de periode waarover de beloning verschuldigd is (RJ 271.204). In de vernieuwde RJ 271 zijn aanvullende voorbeelden opgenomen van personeelsbeloningen zonder opbouw van rechten. Zoals doorbetaling in geval van zwangerschaps- of ouderschapsverlof, de toekenning van extra vakantiedagen bij het bereiken van een bepaalde leeftijd en toekomstige salarisstijgingen op grond van salarisschalen.

Voor vitaliteitsregelingen zonder opbouw van rechten leidt het principe ertoe dat het recht op doorbetaalde afwezigheid wordt beschouwd als een vergoeding voor de arbeidsprestaties die worden verricht nadat aan de voorwaarden van de regeling is voldaan. Dat betekent dat de lasten van de vitaliteitsregeling worden verantwoord in de periode dat van de regeling gebruik wordt gemaakt.

Voorbeeld: vitaliteitsregeling zonder opbouw van rechten

Een vitaliteitsregeling kent uitsluitend een leeftijdseis en geen dienstjareneis. Het recht op doorbetaling wordt verkregen bij het bereiken van de 62-jarige leeftijd.

Omdat een dienstjareneis ontbreekt, wordt de regeling beoordeeld als een regeling zonder opbouw van rechten. De lasten uit hoofde van de regeling worden derhalve in aanmerking genomen in het jaar waarover de beloning is verschuldigd. Matching van de lasten aan de arbeidsperiode is dan niet aan de orde.

Stel dat een medewerker op 1 juli 2025 de 62-jarige leeftijd bereikt en ervoor kiest gebruik te maken van de vitaliteitsregeling. De medewerker blijft daardoor 80% van zijn contracturen werken, tegen behoud van 90% van zijn salaris. Zijn maandsalaris van € 5.000 wordt dientengevolge verlaagd tot € 4.500 (zijnde 90%). Met ingang van juli 2025 bevat deze maandelijks salarislast een bedrag van € 450 (10% van € 4.500) dat betrekking heeft op de vitaliteitsregeling.

Toelichtingsvereisten met betrekking tot vitaliteitsregelingen

Specifiek voor vitaliteitsregelingen gelden, in aanvulling op de reguliere toelichtingsvereisten omtrent voorzieningen, nieuwe toelichtingsvereisten (RJ 271.213a). De belangrijkste kenmerken van de regeling dienen te worden toegelicht, inclusief of sprake is van een regeling met of zonder opbouw van rechten. Als sprake is van een regeling met opbouw van rechten behoren de gehanteerde disconteringsvoet (bij waardering tegen contante waarde) en belangrijke grondslagen en veronderstellingen die aan de 'beste schatting' van de voorziening ten grondslag liggen, te worden toegelicht.

Let op!

Als de verduidelijkingen in de Richtlijn leiden tot een aanpassing van de toegepaste grondslagen voor waardering en resultaatbepaling, is sprake van een stelselwijziging die in overeenstemming met RJ 140 'Stelselwijzigingen' dient te worden verwerkt en toegelicht.

Regelingen voor vervroegde uittreding

Naast de verduidelijkingen die zijn aangebracht ten aanzien van de verwerking van vitaliteitsregelingen, heeft de RJ in Richtlijn 271 een nieuwe paragraaf ingevoegd (paragraaf 4) waarin de werkwijze van regelingen voor vervroegde uittreding wordt behandeld. Een dergelijke regeling voorziet in uitkeringen of verstrekkingen aan het personeel ter overbrugging van de tijd tot de ingangsdatum van het pensioen of de AOW. Een regeling voor vervroegde uittreding onderscheidt zich van andere beloningen tijdens het dienstverband doordat gedurende de periode dat van de regeling gebruik wordt gemaakt geen arbeidsprestaties worden verricht. Daar waar bij een vitaliteitsregeling de lasten kunnen worden toegerekend aan arbeidsprestaties gedurende de periode dat van de regeling gebruik wordt gemaakt, is dat bij regelingen voor vervroegde uittreding niet mogelijk, omdat arbeidsprestaties nadien ontbreken.

Uitgangspunt is dat de verwachte lasten van een regeling voor vervroegde uittreding in aanmerking worden genomen gedurende de periode waarin het recht op uitkeringen in wezen wordt opgebouwd (RJ 271.404). Dat wil zeggen, over de periode waarin de arbeidsprestaties worden verricht die benodigd zijn om van de regeling gebruik te kunnen maken. Per balansdatum dient een verplichting (veelal een voorziening) te worden opgenomen voor juridische en feitelijke verplichtingen richting:

- ▶ personeelsleden die al hebben geopteerd voor de regeling;
- ▶ personeelsleden die onder de bestaande regeling al kunnen opteren maar dat nog niet hebben gedaan; en
- ▶ personeelsleden die nog niet kunnen opteren maar dat tijdens de looptijd van de regeling waarvoor een feitelijke verplichting is aangegaan in de toekomst wel kunnen doen.

Voor de eerste twee categorieën personeel is de te verantwoorden verplichting het bedrag van de beste schatting van de verwachte uitgaven die noodzakelijk zijn om de desbetreffende verplichting per balansdatum af te wikkelen, waar noodzakelijk gewaardeerd tegen contante waarde. Deze personeelsleden hoeven immers feitelijk geen arbeidsprestaties meer te verrichten om van de regeling gebruik te kunnen maken.

Voor de derde categorie geldt dat de lasten uit hoofde van de regeling in de winst-en-verliesrekening moeten worden verantwoord gedurende de periode waarin het recht op uitkeringen in wezen wordt opgebouwd. Deze periode wordt gebaseerd op basis van de economische realiteit van de regeling, die wordt bepaald door:

1. de voorwaarden die gelden om van de regeling gebruik te kunnen maken; en
2. de looptijd van de regeling waarvoor een feitelijke verplichting is aangegaan.

Voorbeeld: regeling voor vervroegde uittreding

Voor een tijdelijke regeling met een looptijd van 5 jaar geldt dat een werknemer recht op vervroegde uittreding heeft bij het bereiken van de 65-jarige leeftijd ('leeftijdseis'), mits de werknemer ten minste de 3 voorafgaande jaren onafgebroken in dienst is geweest bij de huidige werkgever ('dienstjareneis'). Voor een 60-jarige werknemer geldt dan dat het recht wordt opgebouwd gedurende de 3 jaar voorafgaand aan het bereiken van de 65-jarige leeftijd. De verplichting wordt dan ook vanaf de 62-jarige leeftijd over deze 3 jaar (tijdsevenredig) opgebouwd.

In een nieuwe bijlage bij RJ 271 (bijlage 4) geeft de RJ diverse andere voorbeelden van de wijze waarop beoordeling van de economische realiteit van de regeling plaatsvindt die de periode bepaalt waarover de verplichting wordt opgebouwd. Onder andere voor de situatie dat een dienstjareneis ontbreekt en alleen sprake is van een leeftijdseis. Daarover stelt de RJ dat dan in wezen toch sprake is van opbouw van rechten, omdat op iedere volgende balansdatum de periode afneemt waarover prestaties moeten worden verricht om van de regeling gebruik te maken. Daarom is de periode waarin de rechten in wezen worden opgebouwd, de resterende diensttijd tot aan het bereiken van de leeftijdseis. Vanwege het ontbreken van een dienstjareneis start de periode dat de rechten worden opgebouwd op de invoeringsdatum van de regeling of latere indienstreding van de werknemer.

Invoering of verlenging van een regeling voor vervroegde uittreding

Als een regeling wordt ingevoerd of verlengd die een dienstjareneis bevat, wordt voor de personeelsleden die op het moment van invoering of verlenging van de regeling al aan de dienstjareneis hebben voldaan een verplichting opgenomen voor het bedrag van de beste schatting van de verwachte uitgaven.

Voor personeelsleden die tijdens de looptijd van de regeling nog een resterende periode in dienst moeten blijven om in aanmerking te komen voor de regeling, wordt de last toegerekend aan de resterende dienstjaren tot aan het bereiken van de voor deelname aan de regeling vereiste leeftijd. Als gevolg daarvan wordt vanaf het moment van de invoering of de verlenging van de regeling voor deze personeelsleden een verplichting opgebouwd over de resterende dienstjaren.

Omdat het principe van verwerking niet verschilt van die voor de invoering of verlenging van een vitaliteitsregeling, is de uitwerking van de voorbeelden gegeven onder 'Invoering of verlenging van een vitaliteitsregeling' overeenkomstig van toepassing.

Dienstjaren in de sector of branche

Een dienstjareneis kan betrekking hebben op dienstjaren bij de werkgever zelf en/of op dienstjaren in de branche of sector, i.e. bij een andere werkgever. Dienstjaren bij een andere werkgever worden alleen in aanmerking genomen bij de schatting of een werknemer kan deelnemen. De toerekening van lasten op basis van de beste schatting van de bedragen die noodzakelijk zijn om de desbetreffende verplichtingen per balansdatum af te wikkelen gebeurt uitsluitend op basis van de diensttijd bij de rechtspersoon.

Voorbeeld: dienstjareneis in de sector

Stel dat voor een bepaald zwaar beroep geldt dat gebruik kan worden gemaakt van een regeling voor vervroegde uittreding als een werknemer minstens 20 jaar in de 'zware beroepen'-sector heeft gewerkt, waarvan de laatste 5 jaar bij de huidige werkgever. Als een bepaalde medewerker in totaal 10 jaar in de zware beroepen heeft gewerkt en een overstap maakt naar diens huidige werkgever, geldt een opbouw van de verplichting over de resterende periode van dienstjaren, te weten 10 jaar. Daarbij wordt onder meer rekening gehouden met de verwachting of de regeling over 10 jaar nog actief is.

Toelichtingsvereisten met betrekking tot regelingen voor vervroegde uittreding

Specifiek voor regelingen voor vervroegde uittreding gelden, in aanvulling op de reguliere toelichtingsvereisten omtrent voorzieningen, nieuwe toelichtingsvereisten (RJ 271.410). De rechtspersoon dient in de toelichting de belangrijkste kenmerken van de regelingen te beschrijven, de gehanteerde disconteringsvoeten (bij waardering tegen contante waarde) en belangrijke grondslagen en veronderstellingen die aan de 'beste schatting' van de voorziening ten grondslag liggen.

Let op!

Als de verduidelijkingen in de Richtlijn leiden tot een aanpassing van de toegepaste grondslagen voor waardering en resultaatbepaling, is sprake van een stelselwijziging die in overeenstemming met RJ 140 'Stelselwijzigingen' dient te worden verwerkt en toegelicht.

Rubricering van schulden met leningsvoorwaarden

Het algemene uitgangspunt bij schulden is dat een presentatie in de balans als kortlopend van toepassing is als de schuld binnen 12 maanden na balansdatum opgeëist kan worden (RJ 254.303). Zo bepaalt de RJ dat als op balansdatum niet wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden van een schuld, waardoor de schuld direct opeisbaar is, de schuld in beginsel als kortlopend moet worden gepresenteerd (zie ook 'Enkele relevante wijzigingen en verduidelijkingen in de jaareditie 2026'). Onder IFRS deed zich de vraag voor hoe omgegaan dient te worden met een schuld waarbij weliswaar per balansdatum aan de leningsvoorwaarden wordt voldaan, maar waarvan wordt voorzien dat na balansdatum, bij het eerstvolgende meetmoment, wel een schending van de financieringsvoorwaarden zal plaatsvinden. Omdat per balansdatum geen verplichting bestaat de lening binnen 12 maanden na balansdatum af te lossen, heeft de IASB verduidelijkt dat dergelijke leningen gerubriceerd dienen te blijven als langlopend. De RJ heeft besloten om deze bepaling te volgen, maar staat als alternatief toe de schuld in de balans te rubriceren als kortlopend.

Voorbeeld: verwachte schending van leningsvoorwaarden

Per balansdatum stelt een rechtspersoon vast dat wordt voldaan aan de financieringsvoorwaarden die met de bank in het kader van een langlopende financiering zijn overeengekomen. Verwacht wordt echter dat binnen 12 maanden na balansdatum een moment zal komen dat de financiële convenanten zullen worden geschonden, waardoor de financiering direct opeisbaar wordt. Op grond van de in jaareditie 2025 toevoegde alinea RJ 254.307a is de hoofdregel dat de betreffende schuld gerubriceerd blijft als langlopend. Naar de situatie per balansdatum is de lening immers niet binnen 12 maanden opeisbaar. Als alternatief staat de RJ echter toe de schuld te rubriceren als kortlopend, omdat dit het inzicht in de liquiditeit van de rechtspersoon kan vergroten. In de toelichting dient de toepassing van dit alternatief te worden vermeld.

Let op!

Met ingang van boekjaar 2025 is tevens de toelichtingsvereiste aangescherpt voor schulden waarbij gedurende het boekjaar of in de opmaakperiode de leningsvoorwaarden zijn geschonden of die situatie dicht is genaderd. In aanvulling op de vermelding dat deze omstandigheid zich voordoet en een uiteenzetting van de belangrijkste voorwaarden en bepalingen die op de schuld van toepassing zijn, behoort vanaf boekjaar 2025 tevens het bedrag van de betreffende schuld te worden vermeld.



Enkele relevante wijzigingen en verduidelijkingen in de jaareditie 2026

In de jaareditie 2026 heeft de RJ enkele verduidelijkingen aangebracht die behulpzaam kunnen zijn bij het opmaken van de jaarrekening 2025, zodat eerdere toepassing voor de hand ligt. De belangrijkste verduidelijkingen worden hieronder kort geduid en hebben betrekking op de rubricering van langlopende schulden waarbij sprake is van een schending van de leningsvoorwaarden en op 'op aandelen gebaseerde betalingen'.

Rubricering van langlopende schulden bij schending van leningsvoorwaarden

Zoals eerder in deze publicatie bij de wijzigingen voor boekjaar 2025 vermeld, worden schulden waar op balansdatum niet wordt voldaan aan de leningsvoorwaarden en waardoor de schuld direct opeisbaar is, in beginsel als kortlopende schuld gepresenteerd in de balans. Tot en met jaareditie 2025 bepaalde RJ 254 'Schulden' dat als op balansdatum met de schuldeiser een herstelperiode is overeengekomen - en daarom onmiddellijke opeising van de schuld niet mogelijk is - de schuld als langlopend geïnterpreteerd wordt, mits de herstelperiode minimaal tot 12 maanden na balansdatum loopt. In de praktijk bleek de vereiste van een 'herstelperiode' tot onduidelijkheid te leiden. Zo was onduidelijk hoe deze vereiste moet worden geïnterpreteerd in de situatie dat de financier een 'waiver' heeft verstrekt voor de schending per balansdatum, maar uitdrukkelijk het recht voorbehoudt om bij een schending op het eerstvolgende meetmoment (bijvoorbeeld aan het einde van het eerste kwartaal) de schuld alsnog op te eisen. Er is dan weliswaar sprake van herstel van de schending per balansdatum, maar een herstelperiode van minimaal 12 maanden na balansdatum lijkt te ontbreken.

In jaareditie 2026 heeft de RJ verduidelijkt dat bij een schending per balansdatum sprake kan zijn van twee situaties (RJ 254.307):

1. De schuldeiser doet afstand van zijn recht de lening als gevolg van de schending per balansdatum op te eisen (veelal door het verstrekken van een 'waiver'). De schuld blijft in dat geval als langlopend gerubriceerd, omdat de schending per balansdatum is hersteld en de reguliere contractuele bepalingen van de schuld herleven alsof er nooit een schending heeft plaatsgevonden. Daardoor heeft de schuld in substance weer de aard van een langlopende schuld.
2. Er vindt als gevolg van de schending per balansdatum geen directe opeising van de schuld door de schuldeiser plaats, onder de voorwaarde dat de rechtspersoon gedurende een overeengekomen herstelperiode werkt aan herstel van zijn financiële positie. Het opeisen van de schuld is in deze situatie slechts opgeschort en conditioneel gemaakt van aanvullende afspraken. Als de rechtspersoon aan het einde van de herstelperiode onvoldoende herstel heeft laten zien, kan de schuld alsnog worden opgeëist op grond van de schending per balansdatum. De schending en daarmee de

juridische positie van de rechtspersoon per balansdatum zijn zodoende niet hersteld. Uitsluitend wanneer de herstelperiode ten minste 12 maanden na balansdatum eindigt, is sprake van een langlopende schuld, omdat gedurende deze periode de schuld niet kan worden opgeëist (RJ 254.303).

Herstelperiode

Wat precies wordt verstaan onder een 'herstelperiode', een term die door de RJ is overgenomen vanuit IFRS ('period of grace', IAS 1.75), is niet bekend. Omdat beide standard setters bepalen dat uitsluitend een herstelperiode van ten minste 12 maanden na balansdatum van invloed is op de rubricering van de schuld in de balans, lijkt de 'invulling' van de herstelperiode niet per se relevant. Bepalend is of de rechtspersoon, als schuldenaar, het recht heeft om opeising van de schuld voor een periode van ten minste 12 maanden na balansdatum uit te stellen.

Vrijstelling op aandelen gebaseerde betalingen

Tot en met jaareditie 2025 geldt een vrijstelling voor op aandelen gebaseerde betalingen die worden geïnitieerd en/of afgewikkeld door een persoon of maatschappij die niet tot de consolidatiekring van de rechtspersoon behoort. Voor dergelijke regelingen hoeft RJ 275 'Op aandelen gebaseerde betalingen' niet verplicht te worden toegepast. Dat betekent dat als een moedermaatschappij een personeelsregeling initieert voor personeel van haar dochtermaatschappij, bijvoorbeeld aandelenopties als onderdeel van de overname van deze dochter, de dochtermaatschappij deze transactie niet in haar eigen jaarrekening hoeft te verwerken. Ook al kan het zo zijn dat de dochtermaatschappij de regeling zelf afwikkelt, bijvoorbeeld door eigen aandelen aan personeel te verstrekken. De RJ is van mening dat de rechtspersoon die de op aandelen gebaseerde betaling afwikkelt de transactie dient te verwerken in overeenstemming met RJ 275, ook al is de regeling geïnitieerd door een partij buiten de consolidatiekring. Om die reden heeft de RJ in jaareditie 2026 een aanpassing in de vrijstelling aangebracht, zodat de vrijstelling (opgenomen in RJ 275.103a) met ingang van boekjaar 2026 uitsluitend mag worden toegepast voor op aandelen gebaseerde betalingen die afgewikkeld worden door een partij buiten de consolidatiekring van de rechtspersoon.

Deze wijziging heeft tot gevolg dat rechtspersonen die tot en met de jaarrekening 2025 de vrijstelling toepasten op regelingen die weliswaar zijn geïnitieerd door een partij buiten de consolidatiekring, maar worden afgewikkeld door de rechtspersoon zelf, met ingang van boekjaar 2026 een stelselwijziging dienen te verwerken. Daarbij gelden de algemene principes van RJ 140 'Stelselwijzigingen', zodat de betreffende regeling alsnog retrospectief (met terugwerkende kracht) wordt verwerkt onder toepassing van RJ 275. Uit het Ten Geleide bij de betreffende

RJ-Uiting (RJ-Uiting 2025-3a, te raadplegen op www.rjnet.nl) blijkt dat regelingen die reeds per 1 januari 2025 waren afgewikkeld van deze stelselwijziging zijn uitgezonderd.

Ongewenst neveneffect: actie aanbevolen

Door deze impliciete 'overgangsregeling' uit het Ten Geleide lijkt er een ongewenst neveneffect te bestaan voor regelingen die, met het oog op de gewijzigde vrijstelling, vóór het einde van 2025 worden aangepast. Het doel van deze aanpassing is om per 1 januari 2026 aan de dan geldende vrijstelling te voldoen, zodat toepassing van de vrijstelling kan worden gecontinueerd in boekjaar 2026. Omdat de stelselwijziging een terugwerkende kracht heeft per 1 januari 2025 (regelingen die vóór 1 januari 2025 zijn afgewikkeld zijn immers uitgezonderd), zouden de vergelijkende cijfers 2025 in de jaarrekening 2026 alsnog een eenmalig effect van deze stelselwijziging kunnen bevatten. Ondanks dat de regeling over beide jaren (2025 en 2026) aan de dan geldende vrijstelling voldoet. Mogelijk dat de RJ de overgangsregeling aanpast om dit neveneffect weg te nemen, zodat betreffende regelingen alsnog van de stelselwijziging worden uitgezonderd. Voor equity settled regelingen die voorzien in een afwikkeling door de rechtspersoon is het daarom aan te bevelen op deze mogelijke wijziging te anticiperen. Dat kan door vóór 31 december 2025 overeen te komen dat afwikkeling van de regeling plaatsvindt door een partij buiten de consolidatiekring.

Wijzigingen in de jaarverslaggeving voor micro- en kleine rechtspersonen

Voor de jaarverslaggeving van micro- en kleine rechtspersonen heeft de RJ een separate bundel uitgegeven (de Rjk-bundel). Deze bundel behandelt de meest voorkomende onderwerpen en situaties voor deze categorie rechtspersonen. Daar waar bepaalde onderwerpen of situaties niet door de Rjk-bundel worden behandeld, is het in de praktijk doorgaans gebruikelijk dat een micro- of kleine rechtspersoon de bepalingen omtrent waardering en resultaatbepaling van de RJ-bundel voor (middel-) grote rechtspersonen toepast.

Micro- en kleine rechtspersonen hebben de mogelijkheid om voorwaardelijke beloningen, zoals de jubileumuitkering, als last te verantwoorden in het jaar van uitkering. Omdat de vitaliteitsregeling ook een voorwaardelijk toegekend recht betreft, zijn de bepalingen omtrent vitaliteitsregelingen niet opgenomen in de Rjk-bundel. Micro- en kleine rechtspersonen hebben daardoor de mogelijkheid alle vitaliteitsregelingen te verwerken alsof het regelingen betreft zonder opbouw van rechten. Het is deze rechtspersonen uiteraard wel toegestaan op vrijwillige basis de principes van RJ 271 ten aanzien van voorwaardelijke beloningen te volgen, zodat lasten worden toegerekend aan de jaren waarin de rechten in wezen worden opgebouwd.

De overige in deze publicatie opgenomen wijzigingen en verduidelijkingen zijn wel (onverkort) van toepassing op micro- en kleine rechtspersonen. In deze publicatie zijn gemakshalve uitsluitend de verwijzingen naar de RJ-bundel opgenomen.

MEER WETEN?

Heeft u vragen? Neem dan contact op met uw accountant bij BDO.

Vond u dit interessant? Ontvang – net als 14.000 andere abonnees – het laatste nieuws over bijvoorbeeld actuele publicaties en onderzoeken, fiscale regelgeving en wetwijzigingen tweewekelijks in uw mailbox! Meld u aan via bdo.nl/nieuwsbrief.

Deze publicatie is zorgvuldig voorbereid en tot stand gekomen, maar is in algemene bewoordingen gesteld en bevat alleen informatie van algemene aard. Deze publicatie bevat geen advies voor concrete situaties, zodat uitdrukkelijk wordt afgeraden om zonder advies van een deskundige op basis van de informatie in deze publicatie te handelen, na te laten of besluiten te nemen. Voor het verkrijgen van een advies dat is toegesneden op uw concrete situatie, kunt u zich wenden tot BDO Audit & Assurance B.V. of een van haar adviseurs. BDO Audit & Assurance B.V., de met haar gelieerde partijen en haar adviseurs aanvaarden geen aansprakelijkheid voor schade die het gevolg is van handelen, nalaten of het nemen van besluiten op basis van de informatie in deze publicatie.

BDO is een op naam van Stichting BDO te Amsterdam geregistreerd merk.

In deze publicatie wordt BDO gebruikt ter aanduiding van de organisatie die onder de merknaam 'BDO' actief is op het gebied van de professionele dienstverlening (accountancy, belastingadvies en advisory).

BDO Audit & Assurance B.V. handelt tevens onder de namen: BDO Audit & Assurance B.V., BDO Accountants, BDO Technology Risk Assurance. BDO Audit & Assurance B.V. is lid van BDO International Ltd, een rechtspersoon naar Engels recht met beperkte aansprakelijkheid, en maakt deel uit van het

wereldwijde netwerk van juridisch zelfstandige organisaties die onder de naam 'BDO' optreden.

BDO is de merknaam die wordt gebruikt ter aanduiding van het BDO-netwerk en van elk van de BDO Member Firms.