

HANDBOEK BOEKHOUDEN

IFRS

HANDBOEK BOEKHOUDEN

IFRS

Essentiële begrippen en standaarden

Erik De Lembre
Ignace Bogaert

Handboek Boekhouden. IFRS. Essentiële begrippen en standaarden
Erik De Lembre en Ignace Bogaert

© 2017 Intersentia
Antwerpen – Cambridge
www.intersentia.be

ISBN 978-94-000-0643-0
D/2017/7849/19
NUR 786

Alle rechten voorbehouden. Behoudens uitdrukkelijk bij wet bepaalde uitzonderingen mag niets uit deze uitgave worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt, op welke wijze ook, zonder de uitdrukkelijke voorafgaande toestemming van de uitgever.

Ondanks alle aan de samenstelling van de tekst bestede zorg, kunnen noch de auteurs noch de uitgever aansprakelijkheid aanvaarden voor eventuele schade die zou kunnen voortvloeien uit enige fout die in deze uitgave zou kunnen voorkomen.

Voorwoord

‘Handboek boekhouden, een reeks in financiële rapportering’

De eerste uitgave van *Handboek Boekhouden* dateert van 1977. De doelstelling van het werk (destijds één boekdeel) was de praktische toepassing van de toenmalige wet van 17 juli 1975 op de boekhouding en de jaarrekening van ondernemingen te ondersteunen. Het *Handboek Boekhouden* beoogt een gedegen theoretische benadering te koppelen aan een praktische handleiding (met veel voorbeelden) en richt zich daardoor tot zowel het onderwijs als de praktijk.

In het boek *Belgisch boekhoudrecht* worden de algemeen aanvaarde boekhoudbeginselen en financiële rapporteringstandaarden behandeld en wordt er gedetailleerd nagegaan op welke wijze het Wetboek van Economisch Recht, het Wetboek van Vennootschappen, alsook de Wet op verenigingen en stichtingen de boekhouding en jaarrekening van ondernemingen, vennootschappen en (internationale) verenigingen en stichtingen regelen.

In het boek *Enkelvoudig boekhouden* wordt de boekhouding en financiële rapportering van kleine ondernemingen en zeer kleine verenigingen en stichtingen gedetailleerd onderzocht en geïllustreerd. Het betreft hier ondernemingen en entiteiten die niet het dubbel boekhouden moeten toepassen en dus hun boekhouding op een eenvoudige wijze kunnen voeren (genoemd de enkelvoudige boekhouding).

Het boek *Dubbel boekhouden* richt zich tot iedereen die een volledige boekhouding moet voeren en een jaarrekening moet opmaken volgens wettelijk opgelegde schema's. Veel aandacht wordt geschonken aan de logische samenhang tussen balans, resultatenrekening en resultaatverwerking. De boekhoudtechniek komt aan bod, zodat de lezer met deze basisbeginselen inzicht krijgt in het dubbel boekhouden dat leidt tot de opmaak van de jaarrekening. Daarbij worden ook de meest voorkomende transacties van een onderneming besproken en vertaald naar boekhoudkundige termen in de vereiste journaalposten. Zo komen onder meer aan bod: de aankoopcyclus, de verkoopcyclus, de innings- en betalingscyclus, de personeelscyclus, de investeringscyclus, de financieringscyclus en de afsluiting van de boekhouding op jaareinde. Dit boek wordt beschouwd als een basisopleiding in de techniek van het dubbel boekhouden en is dan ook een inleiding voor het boek *Vennootschapsboekhouden (inclusief verenigingen en stichtingen)*.

Het handboek *Vennootschapsboekhouden* omvat de gedetailleerde studie van elk van de rubrieken voorzien in de jaarrekening van de onderneming en de verenigingen en stichtingen. Zowel waarderingsregels als de betekenis van de transacties als boekhoudkundige verwerking verbonden aan een rubriek worden grondig behandeld en uitvoerig geïllustreerd met voorbeelden. Ook de adviezen van de Commissie voor

Boekhoudkundige Normen (CBN) worden behandeld. De lezer is in staat op basis van dit boek op een concrete manier een jaarrekening conform het Belgische boekhoudrecht op te stellen.

Het handboek *IFRS* behandelt op een grondige wijze de verschillende IFRS-standaarden en tracht deze specifiek te kaderen vanuit een Belgische toepassingscontext. De lezer is in staat op basis van dit handboek een goed inzicht te krijgen in de IFRS-standaarden en aan de hand van de talrijke toepassingen de theoretische aspecten praktisch in te vullen.


Het handboek *Consolidatie* sluit de reeks af via een grondige analyse van de geconsolideerde jaarrekening van beursgenoteerde en niet-beursgenoteerde ondernemingen in België. Zowel de eisen vervat in de verplichting om te consolideren, de techniek van het consolideren als de rubrieken van de geconsolideerde jaarrekening – voor zover verschillend van de individuele jaarrekening – worden uitvoerig behandeld.

De auteurs
2017

Inleiding

In *Handboek Boekhouden – IFRS* worden de verschillende IFRS-standaarden behandeld vanuit een Belgische toepassingscontext. Naast de uitgebreide bespreking van de standaard zelf, wordt door de auteurs telkens de nadruk gelegd op het verschil met het Belgische boekhoudrecht. Het handboek volgt hierbij een didactische structuur, waarbij eerst een duidelijke schets wordt gemaakt van het algemene raamwerk van toepassing binnen IFRS. Het Raamwerk zelf is geen standaard, maar bevat een uiteenzetting van begrippen die ten grondslag liggen aan de opstelling en de presentatie van jaarrekeningen. Het doel hiervan is voornamelijk hulp bieden aan de IASB, de International Accounting Standards Board, bij de ontwikkeling en herziening van standaarden. In het handboek worden IAS/IFRS-normen besproken die zijn goedgekeurd voor gebruik binnen de Europese Unie, per 31 december 2015.

Vervolgens worden de specifieke IFRS-normen met betrekking tot basiswaarderingsregels, de verschillende elementen van activa, passiva, opbrengsten en kosten grondig uiteengezet.

Het handboek maakt hierbij een duidelijk onderscheid tussen de meeste relevante standaarden om een goede basiskennis te verwerven en de extra toevoegingen om een meer diepgaande kennis op te bouwen. Essentiële kennis wordt hierbij telkens aangeduid met een sleuteltje (). Hierdoor richt dit handboek zich zowel naar de academische wereld als naar de actieve beroepsbeoefenaar die in aanraking komt met IFRS-rapporteringsaspecten. Deze laatste doelgroep kan immers gebruikmaken van de bijlage, waarin een numerieke lijst van normen is opgenomen, met duidelijke verwijzing naar het betreffende hoofdstuk in het handboek.

De verschillende standaarden worden geïllustreerd met praktijkvoorbeelden uit Belgische jaarrekeningen van beursgenoteerde vennootschappen. Tevens wordt de aansluiting met het Belgische boekhoudrecht weergegeven aan de hand van een visuele concordantietabel tussen de relevante geconsolideerde balansrubrieken volgens het Belgische boekhoudrecht en de overeenkomstige IFRS-standaard(en). Naast de theoretische concepten wordt er doelbewust voor gekozen om een link te maken met de praktijk. De auteurs sluiten dan ook ieder hoofdstuk af met enkele praktische gevalstudies.



De auteurs
januari 2017


Erik De Lembre combineerde een academische loopbaan met een loopbaan binnen het bedrijfsrevisoraat. Gedurende zijn academische loopbaan was hij eveneens deeltijds gecertificeerd public accountant in de industriële en financiële sector, deeltijds partner bij Arthur Young, rechtsvoorganger van het huidige Ernst & Young. Binnen Ernst & Young was hij gedurende 15 jaar uitvoerend voorzitter van Ernst & Young België en lid van de Board van Ernst & Young International.


Ignace Bogaert is Executive Director bij EY Bedrijfsrevisoren en verantwoordelijk voor de Belgische IFRS Desk. In deze hoedanigheid vormt hij binnen EY het aanspreekpunt voor alle IFRS-gerelateerde interpretatievraagstukken van beursgenoteerde cliënten en begeleidt hij verschillende ondernemingen bij de transitie naar IFRS. Tevens is hij reeds meerdere jaren als wetenschappelijk secretaris verbonden aan de Commissie voor Boekhoudkundige Normen, waardoor hij de impact van de evoluties binnen het Belgische jaarrekeningrecht uitstekend kan kaderen voor ondernemingen die onder IFRS rapporteren.


Daarnaast is hij als bedrijfsrevisor actief betrokken binnen het Instituut van de Bedrijfsrevisoren wanneer het gaat over internationale verslaggeving. Hij publiceert op regelmatige basis over evoluties binnen het Belgische jaarrekeningrecht en IFRS.


Inhoud



HOOFDSTUK 0 	
IASB, EFRAG EN EU – EEN HISTORISCH OVERZICHT	1
1 DE IASB	2
2 DE EUROPESE CONTEXT	4
2.1 Overzicht van de IAS/IFRS-normen per 31 december 2015, goedgekeurd voor gebruik binnen de Europese Unie.....	7
3 DE BELGISCHE CONTEXT	9
3.1 Concordantietabel tussen IFRS en het Belgische boekhoudrecht.....	11
DEEL 1 BASISPRINCIPES JAARREKENING ONDER IFRS	15
HOOFDSTUK 1 	
RAAMWERK VOOR DE OPSTELLING EN PRESENTATIE VAN JAARREKENINGEN	17
1 INLEIDING	18
2 TOEPASSINGSGEBIED	18
2.1 Gebruikers en hun informatiebehoefte	19
3 HET DOEL VAN DE JAARREKENING.....	19
3.1 Financiële positie, financiële prestaties en wijzigingen in financiële positie	20
3.2 Toelichtingen en aanvullende schema's	20
4 GRONDBEGINSELEN	20
5 KWALITATIEVE KENMERKEN VAN DE JAARREKENING	21
6 BEPERKINGEN IN VERBAND MET RELEVANTE EN BETROUWBARE INFORMATIE	22


7	DE ELEMENTEN VAN DE JAARREKENING	23
7.1	Financiële positie	23
8	OPNAME VAN DE ELEMENTEN VAN DE JAARREKENING.....	26
8.1	De waarschijnlijkheid van toekomstig economisch voordeel.....	27
8.2	Betrouwbaarheid van de waardering	27
8.3	Opname van activa	27
8.4	Opname van verplichtingen.....	27
8.5	Opname van baten.....	28
8.6	Opname van lasten	28
9	WAARDERING VAN DE ELEMENTEN VAN DE JAARREKENING	28
10	DE BEGRIPPEN VERMOGEN EN VERMOGENSINSTANDHOUDING	30
10.1	Vermogensinstandhoudingsbegrippen en de bepaling van winst	30
11	TOEKOMSTIGE EVOLUTIES	31
12	AFWEZIGHEID VAN EEN BELGISCH RAAMWERK	31
 HOOFDSTUK 2 		
	PRESENTATIE VAN DE JAARREKENING (IAS 1)	33
1	PRESENTATIE VAN DE JAARREKENING (<i>IAS 1: PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS</i>).....	34
1.1	De componenten van de jaarrekening.....	34
1.2	Identificatie van de jaarrekening	35
1.3	Verslagperiode.....	36
1.4	Kwalitatieve kenmerken waaraan de jaarrekening dient te voldoen.....	36
1.4.1	Het continuïteitsbeginsel	36
1.4.2	Het toerekeningsbeginsel (<i>accrual</i> -beginsel)	37
1.4.3	Consistentie van de presentatie	37
1.4.4	Materialiteit en aggregatie	37
1.4.5	Saldering	37
1.4.6	Vergelijkende informatie	37
1.4.7	Getrouw beeld en volledige toepassing van het IFRS-stelsel	38
1.5	De balans.....	38
1.5.1	Algemeen	38
1.5.2	Informatie die minimaal in de balans moet worden opgenomen.....	39
1.5.3	Vlottende activa	39
1.5.4	Vaste activa	40
1.5.5	Kortlopende verplichtingen	40
1.5.6	Langlopende verplichtingen.....	41
1.5.7	Informatie die moet worden opgenomen in de balans, alsook die informatie waarvoor men de keuze heeft die te vermelden hetzij in de balans hetzij in de toelichting	41

1.6	Het overzicht van winst of verlies en niet-gerealiseerde resultaten	42
1.6.1	Algemene bepalingen.....	42
1.6.2	Voorstelling van het overzicht van winst of verlies	44
1.7	Het overzicht van de mutaties in het eigen vermogen.....	49
1.8	Overzicht van de kasstromen.....	51
1.9	Toelichting bij de jaarrekening.....	52
1.9.1	Algemeen	52
1.9.2	Presentatie van de grondslagen voor financiële rapportering	52
1.9.3	Presentatie van schattingen bij onzekerheid	52
1.9.4	Overige informatie	54
2	DE ENKELVOUDIGE JAARREKENING ONDER IFRS	54
3	VERGELIJKING VAN HET IFRS-JAARREKENINGSCHEMA MET HET BELGISCHE JAARREKENINGSCHEMA	55
HOOFDSTUK 3 		
	KASTROOMOVERZICHT (IAS 7)	57
1	OPERATIONELE ACTIVITEITEN	58
1.1	De directe methode	59
1.2	De indirecte methode.....	59
2	INVESTERINGSACTIVITEITEN.....	60
3	FINANCIERINGSACTIVITEITEN	62
4	VERGELIJKING TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IAS 7.....	63
5	UITGEWERKTE GEVALSTUDIE.....	64
HOOFDSTUK 4		
	GRONDSLAGEN VOOR DE FINANCIËLE VERSLAGGEVING, SCHATTINGS- WIJZIGINGEN EN FOUTEN (IAS 8)	69
1	ONDERSCHIED TUSSEN WAARDERINGSREGELS, SCHATTINGSWIJZIGINGEN EN FOUTEN.....	70
2	WIJZIGING IN DE GRONDSLAGEN VOOR FINANCIËLE VERSLAGGEVING.....	70
2.1	Aanpassing waarderingsregel IAS 19 naar IAS 19 <i>Revised</i>	71
3	SCHATTINGSWIJZIGINGEN.....	79
3.1	Illustratie van een schattingswijziging	80



4	FOUTEN	84
4.1	Illustratie van een foutcorrectie	85
5	VERGELIJKING IAS 8 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT	92
HOOFDSTUK 5 		
GEBEURTENISSEN NA DE VERSLAGPERIODE (IAS 10)		93
1	GEBEURTENISSEN NA DE VERSLAGPERIODE DIE LEIDEN TOT AANPASSING VAN DE JAARREKENING.....	94
2	GEBEURTENISSEN NA DE VERSLAGPERIODE DIE NIET LEIDEN TOT AANPASSING VAN DE JAARREKENING	95
3	HET CONTINUÏTEITSBEGINSEL ONDER IFRS	97
4	VERGELIJKING IAS 10 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT.....	99
5	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	100
HOOFDSTUK 6		
WINST PER AANDEEL (IAS 33)		101
1	GEWONE WINST PER AANDEEL	102
2	VERWATERDE WINST PER AANDEEL	103
3	TOELICHTINGSVEREISTEN ONDER IAS 33	104
4	VERGELIJKING TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IAS 33.....	105
5	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	105
HOOFDSTUK 7		
TUSSENTIJDSE FINANCIËLE VERSLAGGEVING (IAS 34).....		107
1	INHOUD VAN EEN TUSSENTIJDSE FINANCIËLE VERSLAG	108
2	SPECIFIEKE WAARDERINGSASPECTEN VOOR TUSSENTIJDSE FINANCIËLE VERSLAGGEVING	109
3	VOORBEELD INTERIMVERSLAG VAN BARCO NV PER 30 JUNI 2015	111

HOOFDSTUK 8		
	EERSTE TOEPASSING IFRS (IFRS 1)	123
1	TOEPASSINGSGEBIED	124
3	TIJDSLIJN EERSTE TOEPASSING	125
4	VRIJSTELLINGEN VAN EN UITZONDERINGEN OP DE RETROSPECTIEVE TOEPASSING	126
HOOFDSTUK 9		
	OPERATIONELE SEGMENTEN (IFRS 8)	129
1	DEFINITIE VAN EEN OPERATIONEEL SEGMENT	130
2	RAPPORTERING VAN OPERATIONELE SEGMENTEN	130
3	TOELICHTINGEN BIJ SEGMENTEN	131
4	WAARDERING VAN DE GERAPPORTEERDE SEGMENTINFORMATIE	131
5	TOELICHTINGSVEREISTEN OVER DE ONDERNEMING ALS GEHEEL	132
6	VOORBEELD VAN TOELICHTING	133
7	VERGELIJKING TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IFRS 8	137
	DEEL 2 BASISWAARDERINGSREGELS	139
HOOFDSTUK 10 		
	REËLE WAARDE (IFRS 13)	141
1	DEFINITIE VAN HET BEGRIP REËLE WAARDE	142
2	HET RAAMWERK MET BETREKKING TOT REËLE WAARDE	142
2.1	Het actief of de verplichting	143
2.2	Transactie- en transportkosten	143
2.3	De belangrijkste (voordeligste) markt	144
2.4	Maximaal en optimaal gebruik	146
2.5	Waarderingspremissie	146
2.6	Marktdeelnemers	148
2.7	Inputs	148
2.8	Waarderingstechnieken	151
2.9	Verschil tussen IFRS 13 en het Belgische boekhoudrecht	152

HOOFDSTUK 11 		
	BIJZONDERE WAARDEVERMINDERING VAN ACTIVA (IAS 36)	153
1	TOEPASSINGSGEBIED	154
2	BEPALING VAN EEN BIJZONDERE WAARDEVERMINDERING.....	155
2.1	Aanwijzingen voor een bijzondere waardevermindering	155
2.2	Bepaling van de realiseerbare waarde.....	156
2.3	Bepaling van de opbrengstwaarde.....	157
2.4	Bepaling van de bedrijfswaarde	157
2.5	Schatting van toekomstige kasstromen.....	158
2.5.1	Samenstelling van de schatting van toekomstige kasstromen	158
2.6	Disconteringsvoet.....	160
3	VERWERKING VAN EEN BIJZONDERE WAARDEVERMINDERING.....	164
3.1	Verwerking van een bijzondere waardevermindering voor een kasstroom- genererende eenheid	165
3.2	Verwerking van een bijzondere waardevermindering voor goodwill	166
3.2.1	Toerekening goodwill aan kasstroomgenererende eenheden.....	166
3.2.2	Impairment test voor goodwill en belang van derden.....	167
3.2.3	Verwerking van de bijzondere waardevermindering op goodwill.....	169
3.2.4	Toelichtingsvereisten onder IAS 36.....	169
4	TERUGNEMING VAN EEN BIJZONDERE WAARDEVERMINDERING	173
4.1	Terugneming van een bijzondere waardevermindering voor een kasstroom- genererende eenheid	175
4.2	Terugneming van een bijzondere waardevermindering voor goodwill	175
5	VERSCHILLEN TUSSEN IAS 36 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT	176
HOOFDSTUK 12 		
	VOORZIENINGEN, VOORWAARDELIJKE VERPLICHTINGEN EN VOORWAARDELIJKE ACTIVA (IAS 37)	177
1	TOELICHTING IN DE JAARREKENING	179
2	WAARDERING VAN VOORZIENINGEN	181
3	VERGOEDINGEN EN DERGELIJKE	182
3.1	Vervreemding van activa ter gelegenheid van de gebeurtenis die tot een voorziening aanleiding geeft	182
3.2	Vergoedingen	182


4	GEBEURTENISSEN NA HET AANLEGGEN VAN DE VOORZIENING	183
4.1	Afwikkeling in komende boekjaren	183
4.2	Wijzigingen in voorzieningen.....	183
5	BOEKHOUDKUNDIGE UITWERKING VAN DE BOVENVERMELDE ALGEMENE PRINCIPES.....	184
5.1	Boekhoudkundige verwerking.....	184
5.2	Andere voorbeelden waarop dezelfde methode kan worden toegepast.....	186
6	BIJZONDERE GEVALLEN.....	187
6.1	Voorzieningen en vergoedingen.....	187
6.2	Voorzieningen voor 'toekomstige' gebeurtenissen.....	188
6.3	Toekomstige exploitatieverliezen.....	189
6.4	Verlieslatende contracten.....	189
6.5	Voorzieningen en reorganisatie.....	189
6.6	Voorwaardelijke verplichtingen.....	192
6.7	Verplichtingen voor ontmanteling, herstel en soortgelijke verplichtingen.....	194
7	VERSCHIL TUSSEN IAS 37 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT	197
8	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	199
	HOOFDSTUK 13 	
	DE GEVOLGEN VAN WISSELKOERSWIJZIGINGEN (IAS 21).....	201
1	DE FUNCTIONELE VALUTA	202
2	TRANSACTIES IN ANDERE DAN DE FUNCTIONELE VALUTA.....	202
3	WIJZIGING IN DE FUNCTIONELE VALUTA.....	203
4	PRESENTATIEVALUTA.....	205
5	OMREKENING VAN EEN BUITENLANDSE ENTITEIT	206
6	TOELICHTINGSVEREISTEN ONDER IAS 21	207
7	VERSCHIL TUSSEN IAS 21 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT	209
8	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	210



HOOFDSTUK 14 ↗	
ADMINISTRATIEVE VERWERKING VAN OVERHEIDSSUBSIDIES EN INFORMATIE OVER OVERHEIDSSTEUN (IAS 20)	213
1	ADMINISTRATIEVE VERWERKING VAN EEN SUBSIDIE VOOR DE VERWERVING VAN EEN ACTIEFBESTANDDEEL..... 214
1.1	Verkrijging van de subsidie 214
1.2	Terugbetaling van de subsidie..... 215
2	ADMINISTRATIEVE VERWERKING VAN EEN EXPLOITATIESUBSIDIE 215
3	VERSCHIL IAS 20 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT 216
4	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES..... 216
DEEL 3 ACTIVA	219
HOOFDSTUK 15 ↗	
MATERIËLE VASTE ACTIVA (IAS 16)	221
1	VOORSTELLING IN DE JAARREKENING 222
2	WAARDERING EN BOEKHOUDKUNDIGE VERWERKING 224
2.1	Waardering bij eerste opname..... 224
2.1.1	Aanschaffing door aankoop bij derden..... 224
2.1.2	Aanschaffing door eigen werken 225
2.1.3	Ruiltransacties..... 226
2.1.4	Aanschaffing door verwerving van een bedrijfs- of ondernemingsgeheel..... 227
2.2	Latere uitgaven met betrekking tot verworven vaste activa..... 227
2.3	Waardering na eerste opname: het kostprijsmodel 228
2.3.1	Afschrijvingen..... 228
2.3.2	Bijzondere waardevermindingsverliezen..... 230
2.4	Waarderingssysteem na eerste opname: het herwaarderingsmodel 231
2.4.1	Herwaarderingen..... 231
2.4.2	Afschrijvingen..... 232
2.5	Buitengebruikstelling en vervreemding..... 233
2.5.1	Buitengebruikstelling 233
2.5.2	Vervreemding onder bezwarende titel..... 233
2.6	Specifieke regels 233
2.6.1	Financieringskosten als element van de kostprijs van een actief (toegerekende of intercalaire interesten) 233
2.6.2	Kostprijs activa en buitenlandse omwisselingsresultaten..... 236
2.6.3	Kapitaal- en rentesubsidies..... 236


3	VERGELIJKING IAS 16 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT.....	237
4	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	238
HOOFDSTUK 16 		
	LEASEOVEREENKOMSTEN (IAS 17)	241
1	LEASEOVEREENKOMSTEN (IAS 17).....	242
1.1	Classificatie van leaseovereenkomsten	242
1.1.1	Financiële lease-indicatoren.....	242
1.1.2	Leaseovereenkomst van terrein en gebouw.....	243
1.2	Verwerking in de jaarrekening van de leasingnemer.....	244
1.2.1	Initiële opname van een financiële lease.....	244
1.2.2	Waardering na initiële opname van een financiële lease.....	245
1.2.3	Verwerking van een operationele lease.....	247
1.2.4	Toelichtingsvereisten onder IFRS.....	248
1.3	Verwerking in de jaarrekening van de leasinggever (lessor).....	249
1.3.1	Verwerking van een financiële lease door leasinggever.....	249
1.3.2	Verwerking van een operationele lease door leasinggever.....	252
1.4	Sale-and-lease-back.....	252
1.5	Verschil tussen het Belgische boekhoudrecht en IAS 17.....	254
2	OVERZICHT VAN DE VERSCHILPUNTEN TUSSEN IAS 17 EN CBN-ADVIES 2015/4.....	255
2.1	Integrale wedersamenstelling.....	255
2.2	De combinatie van terrein en gebouw	256
2.3	Verlengingsopties.....	256
2.4	Boekhoudkundige verwerking van een financiële lease.....	257
3	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	257
HOOFDSTUK 17 		
	IMMATERIËLE VASTE ACTIVA (IAS 38)	259
1	IMMATERIËLE VASTE ACTIVA.....	260
1.1	Identificeerbaarheid	260
1.2	Zeggenschap	260
1.3	Toekomstige economische voordelen	261
1.4	Voorstelling in de jaarrekening.....	261
1.5	Waardering en boekhoudkundige verwerking	265
1.6	Initiële waardering.....	266
1.6.1	Kostprijs bij afzonderlijke verwerving.....	266
1.6.2	Verwerving als onderdeel van een bedrijfscombinatie.....	267
1.6.3	Verwerving via overheidssubsidies	268

1.7	Waardering na eerste opname volgens het kostprijsmodel.....	269	
1.7.1	Later gemaakte kosten.....	269	
1.7.2	Afschrijvingen.....	269	
1.7.3	Bijzondere waardevermindingsverliezen.....	271	
1.8	Waardering na eerste opname volgens het herwaarderingsmodel.....	272	
1.8.1	Herwaarderingsmodel.....	272	
1.8.2	Afschrijvingen.....	273	
1.9	Buitengebruikstelling en vervreemding.....	273	
2	ONDERZOEK EN ONTWIKKELING.....	274	
2.1	Eerste waardering.....	275	
2.2	Latere uitgaven m.b.t. onderzoeks- of ontwikkelingsprojecten.....	275	
3	GOODWILL.....	276	
3.1	Initiële waardering.....	276	
3.2	Waardering na eerste opname.....	276	
4	VERGELIJKING TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IAS 38.....	278	
5	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	280	
HOOFDSTUK 18			
VASTGOEDBELEGGINGEN (IAS 40).....			283
1	DEFINITIE.....	284	
2	VOORSTELLING IN DE JAARREKENING.....	285	
3	WAARDERING EN BOEKHOUDKUNDIGE VERWERKING.....	286	
3.1	Initiële waardering.....	286	
3.2	Waarderingssysteem na eerste opname.....	286	
3.2.1	Keuzemogelijkheid.....	286	
3.2.2	Reëlewaardemodel.....	287	
3.2.3	Kostprijsmodel.....	289	
3.3	Overboekingen.....	289	
3.4	Vreemdingen.....	290	
4	PRAKTISCHE TOEPASSING EN BOEKINGEN.....	290	
4.1	Onder het reëlewaardemodel.....	290	
4.2	Onder het kostprijsmodel.....	292	
5	VERGELIJKING TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IAS 40.....	292	
6	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	293	

HOOFDSTUK 19		
BIOLOGISCH ACTIEF/LANDBOUW (IAS 41) EN EXPLORATIE EN EVALUATIE VAN		
MINERALE HULPBRONNEN (IFRS 6)		295
1	LANDBOUW (IAS 41)	296
1.1	Definitie	296
1.2	Voorstelling in de jaarrekening.....	296
1.3	Waardering en boekhoudkundige verwerking	296
1.3.1	Opname.....	297
1.3.2	Waardering	297
1.3.3	Winsten en verliezen	298
1.3.4	Onvermogen om de reële waarde betrouwbaar te waarderen	299
1.3.5	Behandeling van overheidssubsidies.....	299
1.3.6	Boekhoudkundige verwerking.....	300
1.4	Vergelijking tussen het Belgische boekhoudrecht en IAS 41	302
2	MINERALE HULPBRONNEN (IFRS 6)	302
HOOFDSTUK 20 ↗		
VASTE ACTIVA AANGEHOUDEN VOOR VERKOOP EN BEËINDIGDE		
BEDRIJFSACTIVITEITEN (IFRS 5)		303
1	ONDERSCHIED TUSSEN EEN BEËINDIGDE BEDRIJFSACTIVITEIT EN EEN GROEP ACTIVITEITEN DIE WORDT AFGESTOTEN.....	304
2	VASTE ACTIVA OF GROEPEN DIE WORDEN AFGESTOTEN	304
2.1	Classificatie van vaste activa of groepen activa die worden afgestoten	304
2.2	Waardering van vaste activa (of groepen activa die worden afgestoten) die zijn geklasseerd als aangehouden voor verkoop	305
2.3	Wijzigingen in het initiële plan tot verkoop.....	306
2.4	Toelichtingsvereisten bij een vast actief of een groep activa die wordt afgestoten geklasseerd als aangehouden voor verkoop	306
3	PRESENTATIE VAN EEN BEËINDIGDE BEDRIJFSACTIVITEIT	308
4	VERGELIJKING TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IFRS 5.....	315
HOOFDSTUK 21 ↗		
VOORRADEN (IAS 2) EN ONDERHANDEN PROJECTEN IN OPDRACHT VAN		
DERDEN (IAS 11)		317
1	VOORRADEN (IAS 2: INVENTORIES)	318
1.1	Opbrengstwaarde en reële waarde.....	319
1.2	Voorstelling in de jaarrekening.....	319

1.3	Waardering en boekhoudkundige verwerking	321
1.4	Kostprijs van de voorraad.....	321
1.4.1	Begrip kostprijs	321
1.4.2	Technieken voor de bepaling van de kostprijs.....	322
1.4.3	Kostprijsformules.....	323
1.5	Opbrengstwaarde.....	326
1.6	Opname als last.....	327
1.7	Verschilpunten tussen IAS 2 en het Belgische boekhoudrecht.....	327
1.8	Uitgewerkte gevalstudies.....	328
2	ONDERHANDEN PROJECTEN IN OPDRACHT VAN DERDEN (IAS 11).....	331
2.1	Begrip	331
2.2	Voorstelling in de jaarrekening.....	332
2.3	(Totale) Opbrengsten	334
2.4	(Totale) Kosten.....	335
2.5	Opname van de opbrengsten en kosten in de winst-en-verliesrekening	336
2.5.1	Algemene regel.....	336
2.5.2	Uitzondering: geen betrouwbare schatting mogelijk	337
2.5.3	Verlieslatende projecten.....	337
2.6	Hoe kan de opbrengst volgens voortgang der werken gemeten worden?.....	337
2.7	Hoe opbrengsten en lasten verbonden aan het project bepalen en vaststellen welk deel er in de winst-en-verliesrekening dient te worden opgenomen?	338
2.7.1	Basisgegevens van de case.....	338
2.7.2	Boekhoudkundige verwerking.....	339
2.8	Verschilpunten tussen IAS 11 en het Belgische boekhoudrecht.....	342
2.9	Uitgewerkte gevalstudies.....	343
DEEL 4 PASSIVA (EN FINANCIËLE INSTRUMENTEN BINNEN DE ACTIVA)		347
HOOFDSTUK 22 		
FINANCIËLE INSTRUMENTEN (IAS 32, IAS 39, IFRS 7)		349
1	IAS 39 FINANCIËLE INSTRUMENTEN: OPNAME EN WAARDERING MET TOEVOEGING VAN DE BEPALINGEN BETREFFENDE DE GEBRUIKMAKING VAN DE MOGELIJKHEID VAN WAARDERING TEGEN REËLE WAARDE	350
1.1	Classificatie van financiële activa.....	350
1.1.1	Waardering van financiële activa na eerste opname	352
1.1.2	Niet langer opnemen van financiële activa	356
1.2	Classificatie van financiële passiva	358
1.2.1	De effectieverentemethode.....	358
1.2.2	Niet langer opnemen van financiële passiva	360
1.3	Verwerking van afdekkingstransacties (<i>hedge accounting</i>)	360
1.3.1	Afdekkingsinstrument	360
1.3.2	Afgedekte positie	361

1.3.3	Identificatie van een hedge-transactie	361
1.3.4	Administratieve verwerking van afdekkingstransacties.....	362
2	IAS 32: FINANCIËLE INSTRUMENTEN: PRESENTATIE	368
2.1	Eigen vermogen onder IFRS	368
2.2	Converteerbare instrumenten.....	369
2.3	Preferente aandelen	372
2.4	Inkoop eigen aandelen	374
3	IFRS 7.....	376
4	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	377
DEEL 5 OPBRENGSTEN EN KOSTEN		385
HOOFDSTUK 23 		
OPBRENGSTEN (IAS 18)		387
1	TRANSACTIES IN DE SCOPE VAN IAS 18	388
2	VERKOOP VAN GOEDEREN	389
2.1	Specifieke voorbeelden inzake opname van opbrengst bij verkoop van goederen	390
3	HET VERRICHTEN VAN DIENSTEN	392
3.1	Specifieke voorbeelden inzake erkenning van opbrengst bij het verrichten van diensten...	393
4	RENTE, ROYALTY'S EN DIVIDENDOPBRENGSTEN	395
4.1	Specifieke voorbeelden inzake erkenning van rente, royalty's en dividendopbrengsten	395
5	TOELICHTINGSVEREISTEN ONDER IAS 18	396
6	VERGELIJKING VAN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IAS 18.....	400
7	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	401
HOOFDSTUK 24 		
PERSONEELSBELONINGEN (IAS 19).....		403
1	PERSONEELSBELONINGEN OP KORTE TERMIJN.....	404
2	VERGOEDINGEN NA UITDIENSTTREDING: ONDERSCHIED TUSSEN <i>DEFINED CONTRIBUTION</i> - EN <i>DEFINED BENEFIT</i> -PLANNEN.....	405
2.1	Onderscheid tussen <i>defined contribution</i> - en <i>defined benefit</i> -plan.....	406
2.2	Boekhoudkundige verwerking van een <i>defined contribution</i> -plan	407

2.2.1	Toelichtingsvereisten onder IAS 19 met betrekking tot een <i>defined contribution</i> -plan	407
2.3	Boekhoudkundige verwerking van een <i>defined benefit</i> -plan	408
2.3.1	Toelichtingsvereisten onder IAS 19 met betrekking tot een <i>defined benefit</i> -plan	412
3	ANDERE PERSONEELSBELONINGEN OP LANGE TERMIJN	418
3.1	Toelichtingsvereisten onder IAS 19	418
4	ONTSLAGVERGOEDINGEN	420
4.1	Toelichtingsvereisten onder IAS 19	421
5	VERSCHIL TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IAS 19	423
6	UITGEWERKTE GEVALSTUDIE	424
HOOFDSTUK 25		
OP AANDELEN GEBASEERDE BETALINGEN (IFRS 2)		
		427
1	TYPE VAN PLANNEN	428
1.1	In eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalings- transacties	429
1.1.1	Boekhoudkundige verwerking	429
1.1.2	Behandeling van <i>vesting conditions</i> & <i>non-vesting conditions</i>	431
1.1.3	Behandeling van <i>non-vesting conditions</i>	432
1.2	In geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties	432
2	VERWERKING VAN WIJZIGINGEN	434
3	VERWERKING VAN HET VERTREK VAN EEN BEGUNSTIGDE	434
4	TOELICHTINGSVEREISTEN VAN IFRS 2	434
5	VERGELIJKING TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IFRS 2	437
6	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES	438
HOOFDSTUK 26 		
WINSTBELASTINGEN (IAS 12)		
		441
1	BELASTINGLAST OF BELASTINGBAAT VOLGENS IFRS	442
1.1	Tijdelijke verschillen	442
1.2	Behandeling van de fiscale verliezen en van verrekenbare tegoeden	445
1.3	Uitgestelde belastingen en compensatie	449
1.4	Behandeling van enkele voorkomende verschillen tussen IFRS en het Belgische belastingrecht	449

1.4.1	Definitieve verschillen.....	449
1.4.2	Tijdelijke verschillen	450
1.5	Uitgestelde belastingvorderingen	458
1.5.1	Fiscale boekwaarde.....	459
1.5.2	Waardering en boekhoudkundige verwerking	460
1.5.3	Opname van niet-gecompenseerde fiscale verliezen en ongebruikte fiscaal verrekenbare tegoeden	462
1.5.4	Waardering	463
1.5.5	Saldering	464
1.6	Uitgestelde belastingverplichtingen	465
2	TOELICHTINGSVEREISTEN ONDER IAS 12	465
3	VERSCHILLEN TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IAS 12	468
4	UITGEWERKTE GEVALSTUDIES.....	470
	DEEL 6 BIJZONDERE UITDIEPINGEN	473
	HOOFDSTUK 27	
	INVESTEREN IN GEASSOCIEERDE ONDERNEMINGEN EN JOINT	
	VENTURES (IAS 28)	475
1	DE GEASSOCIEERDE DEELNEMING	476
2	DE EQUITY-METHODE.....	477
3	WIJZIGING IN EIGENDOMSBELANG.....	479
4	TOELICHTINGSVEREISTEN	480
5	VERGELIJKING IAS 28 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT	484
	HOOFDSTUK 28	
	BEDRIJFSCOMBINATIES (IFRS 3)	487
1	TOEPASSINGSGEBIED	488
2	DE OVERNAMEMETHODE	488
2.1	Identificatie van de overnemende partij	489
2.2	Bepaling van de overnamedatum	489
2.3	Opname en waardering van de verworven identificeerbare activa, de overgenomen verplichtingen en elk minderheidsbelang in de overgenomen partij	489

2.4	Opname en waardering van goodwill of een winst (badwill) uit een voordelige koop.....	491
2.4.1	De voorwaardelijke vergoeding.....	492
2.4.2	Een bedrijfscombinatie in fasen (<i>step acquisition</i>).....	492
3	TOELICHTINGSVEREISTEN.....	493
4	GEVALSTUDIE.....	497
4.1	Gegeven.....	497
4.2	Scope.....	498
4.3	De kost van de bedrijfscombinatie.....	498
4.4	Toewijzen van de kosten.....	499
4.5	Goodwill.....	503
4.6	De verwerking van correcties.....	504
4.7	De verwerking van boekhoudkundige fouten.....	504
5	VERGELIJKING TUSSEN IFRS 3 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT.....	505
HOOFDSTUK 29		
CONSOLIDATIE (IFRS 10) EN INFORMATIEVERSCHAFFING OVER BELANGEN		
IN ANDERE ENTITEITEN (IFRS 12).....		
1	INLEIDING TOT DE NIEUWE CONSOLIDATIESTANDAARDEN ONDER IFRS.....	510
2	DE GECONSOLIDEERDE JAARREKENING (IFRS 10).....	511
2.1	Zeggenschap (controle).....	511
2.1.1	Macht.....	513
2.1.2	Opbrengsten.....	518
2.1.3	Verband tussen macht en opbrengsten.....	519
2.2	Wijzigingen in het eigendomsbelang.....	519
2.2.1	<i>Step acquisitions</i> en <i>step disposals</i>	519
2.3	Uitzondering op het consolidatiebegrip voor de beleggingsentiteit.....	520
2.3.1	Voorbeeld van een beleggingsentiteit: GIMV NV.....	520
2.4	Consolidatieprocedures volgens IFRS 10.....	522
3	TOELICHTINGSVEREISTEN VOLGENS IFRS 12.....	523
4	VERGELIJKING TUSSEN IFRS 10 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT.....	527
HOOFDSTUK 30		
GEZAMENLIJKE OVEREENKOMSTEN (IFRS 11).....		
1	GEZAMENLIJKE ZEGGENSCHAP.....	530
2	ONDERSCHIED TUSSEN EEN GEZAMENLIJKE BEDRIJFSACTIVITEIT EN EEN JOINT VENTURE.....	531
2.1	De rechtsvorm.....	532

2.2	De voorwaarden van de contractuele overeenkomst.....	533
2.3	Andere feiten en omstandigheden	534
3	ADMINISTRATIEVE VERWERKING VAN EEN BELANG IN EEN GEZAMEN- LIJKE BEDRIJFSACTIVITEIT EN EEN JOINT VENTURE.....	536
3.1	Verwerkingswijze in geval van een gezamenlijke bedrijfsactiviteit	536
3.2	Verwerkingswijze in geval van een joint venture	537
4	TOELICHTINGSVEREISTEN	538
5	VERGELIJKING TUSSEN IFRS 11 EN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT	538
HOOFDSTUK 31		
INFORMATIE OVER VERBONDEN PARTIJEN (IAS 24) EN INFORMATIE- VERSCHAFFING OVER BELANGEN IN ANDERE ENTITEITEN (IFRS 12).....		
		539
1	VERBONDEN PARTIJEN.....	540
2	DE GECONSOLIDEERDE GROEP	540
3	HET AANDEELHOUDERSCHAP.....	541
4	TRANSACTIES MET VERBONDEN PARTIJEN.....	541
4.1	Remuneratie van managers op sleutelposities	541
4.2	Andere transacties	541
5	VOORBEELD VAN TOELICHTING DOOR UMICORE NV PER 31 DECEMBER 2015	543
6	VERGELIJKING TUSSEN HET BELGISCHE BOEKHOUDRECHT EN IAS 24.....	543
BIJLAGE.....		
		545

