

Raad voor de Jaarverslaggeving
Antonio Vivaldistraat 2
1083 HP AMSTERDAM
Email: secretariaat@rijnet.nl

Datum: 30 maart 2022

Onderwerp: RJ-Uiting 2021-14: Ontwerp-alinea's hoofdstuk 212 Materiële vaste activa
Referentie: 2022/03/30/3909

Geachte Raad,

Met belangstelling hebben wij kennisgenomen van de RJ-Uiting 2021-14 waarin opgenomen de voorgestelde wijzigingen van RJ 212 Materiële vaste activa. Wij hebben deze RJ-uiting en de voorgestelde wijzigingen in het bijzonder beoordeeld op de toepasbaarheid voor onderwijsinstellingen. De wijzigingen betreffen vooral de toepassing van de voorziening groot onderhoud en in het bijzonder de definitie van 'groot onderhoud'.¹ Vooral het gegeven dat vervanging van belangrijke bestanddelen niet meer als groot onderhoud wordt aangemerkt, maar geactiveerd moet worden, wijkt af van de tot nu toe gangbare interpretatie van groot onderhoud binnen het onderwijs en stuit in de onderwijssector op bezwaren. Wij zullen dit hierna toelichten.

Naar aanleiding van de RJ-Uiting 2021-14 hebben wij de volgende vragen en opmerkingen:

1. Zoals u bekend is er in de voorgaande jaren veel discussie geweest over de wijze waarop RJ 212 in het onderwijs moet worden toegepast. De aanleiding voor deze discussie was gelegen in de wijziging die in de RJ van kracht werd per 1 januari 2019 en in het bijzonder het vervallen van de mogelijkheid om groot onderhoud in één keer ten laste van de staat van baten en lasten te brengen. De minister van OCW en de voorzitter van de Raad van de Jaarverslaggeving hebben destijds een werkgroep in het leven geroepen; de 'werkgroep groot onderhoud' onder leiding van de heer Jo van Ham. Deze werkgroep is onder meer ingesteld vanwege het feit dat de huisvestingssituatie binnen het primaire en voortgezet onderwijs afwijkt wat betreft financiering en eigenaarschap (het zogenoemde economisch claimrecht, zie voor toelichting de bijlage bij deze brief).
Deze werkgroep was samengesteld uit leden van de werkgroep onderwijs van de Raad en

¹ Kosten van groot onderhoud kunnen volgens de RJ-Uiting worden gedefinieerd als 'kosten voortvloeiend uit periodieke werkzaamheden na een langere gebruiksperiode om de huidige staat van een actief in stand te houden, en die niet als vervanging van belangrijke bestanddelen van het materieel vast actief zijn te onderscheiden (alinea 418) en die niet kwalificeren als frequent voorkomende onderhoudskosten (alinea 447)'.

van de NBA, vertegenwoordigers van de sectorraden en OCW. Het rapport 'Verslaglegging Groot Onderhoud Schoolgebouwen' is op d.d. 1 oktober 2020² vastgesteld.

Na decharge door de Raad voor de Jaarverslaggeving en het ministerie en bespreking met de sectorraden is dit rapport op 22 januari 2021 aan de Tweede Kamer gezonden. In dit rapport is onder meer een definitie van groot onderhoud uitgewerkt en is aangegeven wanneer sprake is van groot onderhoud of van een investering. De definitie die de Raad in de uiting geeft wijkt significant af van de definitie die in het genoemde rapport is gegeven. Dit leidt tot onduidelijkheid voor onderwijsbesturen. De afgelopen jaren hebben besturen op basis van de definities in het rapport keuzes gemaakt hoe om te gaan met groot onderhoud en de administratieve organisatie die daar bij hoort.

We verzoeken de Raad in lijn met eerdere besluitvorming en de communicatie daarover de definitie uit het rapport 'Verslaglegging Groot Onderhoud Schoolgebouwen' voor het onderwijs van toepassing te verklaren en een en ander in hoofdstuk RJ 660 van de Richtlijnen vast te leggen.

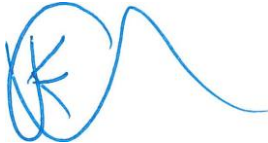
2. In de uiting wordt voorgesteld om de wijzigingen van kracht te laten zijn voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2023. In de publieke sector, waaronder onderwijsinstellingen maar dit geldt ook voor andere sectoren, wordt sterk gestuurd vanuit de begroting. Deze begroting wordt in het jaar voorafgaand aan het begrotingsjaar vastgesteld. De voorbereidingen hiervoor worden vaak al in het voorjaar opgestart. Concreet betekent dit dat de instellingen nu al zijn begonnen met de voorbereidingen voor de begroting 2023, of zij starten daar binnenkort mee. De door u voorgestelde wijzigingen hebben een grote impact op de jaarverslaggeving, maar ook op de begroting van publieke instellingen zoals onderwijsinstellingen. Dit vraagt veel voorbereidingstijd, zoals het aanpassen van de meerjarenonderhoudsplannen en de vertaling daarvan naar de begroting en jaarverslaggeving.

Wij achten een invoering per 1 januari 2023 daarom niet realistisch en verzoeken de Raad dringend artikel RJ660.601 zodanig aan te passen dat invoering per 1 januari 2024 voor de onderwijssector zal plaatsvinden. OCW past hiertoe artikel 4, lid c van de Regeling jaarverslaggeving onderwijs bij de eerstvolgende wijziging aan.

² <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2021/01/22/rapport-verslaglegging-groot-onderhoud-schoolgebouwen>

Wij zijn vanzelfsprekend bereid voornoemde punten nader toe te lichten en zien uw reactie met belangstelling tegemoet.

Met vriendelijke groet,



Freddy Weima
voorzitter PO-Raad



Henk Hagoort
voorzitter VO-raad

Bijlage 1: Toelichting begrip Economisch claimrecht:

Eigendom

Uitgangspunt van de onderwijswetgeving (Wet primair onderwijs/Wet expertise centra en Wet voortgezet onderwijs) is dat het juridisch eigendom van het schoolgebouw ligt bij het schoolbestuur. Dit eigendom wordt als zodanig vastgelegd in het kadaster via een notariële akte. In het spraakgebruik wordt bij de schoolgebouwen onderscheid gemaakt tussen het juridisch eigendom (schoolbestuur) en het economisch eigendom of economisch claimrecht. Het eigendom van schoolgebouwen kan bij verschillende partijen liggen.

Het economisch claimrecht is geregeld in de artikelen 110 WPO, 108 WEC, 76u WVO en betekent dat het schoolbestuur, op het moment dat het schoolbestuur besluit dat het onderwijs in het schoolgebouw wordt beëindigd, het betreffende schoolgebouw 'om niet' terugvalt aan de gemeente. Achtergrond van dit wettelijk uitgangspunt is dat de schoolgebouwen met overheidsgeld zijn bekostigd. Met het 'teruggeven' van het schoolgebouw aan de gemeente ontvangt de gemeente compensatie voor de tot op dat moment betaalde investeringskosten. Door de overdracht 'vloeit' het geld weer terug naar de gemeente.

Mogelijkheden

- 1) Bij het bevoegd gezag, lees: het schoolbestuur voor zover dit een zelfstandige rechtspersoon is.
- 2) De gemeente voor zover deze tevens het schoolbestuur is (integraal bestuur en via een bestuurscommissie ex artikel 83 Gemeentewet.
- 3) Een derde partij die een schoolgebouw in bezit heeft, zoals een woningbouwvereniging of een andere privaatrechtelijke partij.
- 4) Enkele schoolbesturen die oude scholen in bezit hebben.

Ad 1

De school is direct eigendom van het bevoegd gezag indien het bevoegd gezag de school zelf bouwt of laat bouwen, ondanks het feit dat het bouwen ervan uit gemeentelijke middelen wordt betaald (art. 103, lid 1 WPO, dan wel art. 101, lid 1 WEC, dan wel art. 76n, lid 1 WVO) of de school wordt eigendom van het schoolbestuur indien de gemeente het schoolgebouw heeft gebouwd (zodra het gebouw is voltooid, art. 103, lid 2 WPO, dan wel art. 101, lid 2 WEC, dan wel art. 76n, lid 2 WVO).

Ad 2

Gemeente en bevoegd gezag zijn hier één. De gemeente is en blijft eigenaar.

Ad 3

Een derde partij bouwt een schoolgebouw en is daarmee eigenaar. De gemeente kan het gebouw kopen en vervolgens aan het bevoegd gezag in eigendom overdragen (zie verder ad 1.) De gemeente kan een schoolgebouw aan het bevoegd gezag in gebruik geven omdat het

schoolgebouw niet aan de eisen voor eigendomsoverdracht voldoet (bijvoorbeeld als de gemeente het gebouw huurt, art. 103, lid 3 WPO, dan wel art. 101, lid 3 WEC, dan wel art. 76, lid 3 WVO).

Ad 4

Van het genoemde uitgangspunt zijn uitgezonderd de zogenaamde eigendomsscholen als bedoeld in artikel 205 van de Lager-onderwijswet 1920 (Stb. 1974, 565) en als bedoeld in artikel 126 van de Kleuteronderwijswet (Stb. 1974, 564). ‘Eigendomsscholen’ zijn schoolgebouwen die in het verleden niet met overheidsmiddelen tot stand zijn gebracht, maar met eigen middelen van het schoolbestuur. Bij de ‘eigendomsscholen’ is het schoolbestuur volledig eigenaar van het schoolgebouw. Op het moment dat het bevoegd gezag het onderwijsgebruik beëindigd gelden de bepalingen die zijn vastgelegd in het Besluit oude eigendoms- en huurscholen WPO.

Eigendomsoverdracht bij einde gebruik

Bij het beëindigen van het gebruik van een schoolgebouw door een schoolbestuur kunnen gemeente en bevoegd gezag verklaren dat het gebruik als school niet meer nodig is. Na die verklaring moet het gebruik zijn beëindigd (art. 37, lid 1 van de (model) verordening voorzieningen huisvesting onderwijs). Bij het beëindigen van het gebruik van een door een schoolbestuur bekostigde uitbreiding, krijgt de gemeente op basis van het economisch claimrecht het volledige eigendom van het pand, inclusief het gedeelte wat door het schoolbestuur is bekostigd. Dit op grond van natrekking (artikel 5:20 Burgerlijk Wetboek). In tegenstelling tot de eigendomsoverdracht bij de bouw van een school is het bij eigendomsoverdracht van een schoolgebouw bij het einde van het onderwijsgebruik niet noodzakelijk om deze overdracht via een notariële akte te laten plaatsvinden. Deze overdracht kan plaatsvinden door een gezamenlijke overeenkomst tussen gemeente en schoolbestuur. De verklaring (akte) wordt ook ingeschreven in het Kadaster. Die inschrijving is genoeg om de eigendom over te doen gaan naar de gemeente (art. 110, lid 4 WPO, dan wel art. 108, lid 4 WEC, dan wel art. 76 u, lid 4 WVO juncto art. 80, lid 3 Boek 3 van het Burgerlijk Wetboek).

Bij het einde van het onderwijsgebruik moet een staat van onderhoud worden opgesteld. Op basis van de staat van onderhoud wordt vastgesteld welke onderhoudsactiviteiten nog moeten worden uitgevoerd en door wie. In principe is het de verantwoordelijkheid van het schoolbestuur om de opdracht voor het uitvoeren van het onderhoud te verstrekken. Het schoolbestuur kan met de gemeente overeenkomen dat de gemeente de opdracht verstrekt en dat het schoolbestuur voor dit onderhoud aan de gemeente een vergoeding beschikbaar stelt.

Financiële verrekening bij einde gebruik schoolgebouw voortgezet onderwijs

Bij investeringen van het schoolbestuur onderscheiden we middelen die het schoolbestuur van de overheid heeft ontvangen en middelen uit andere bron, zoals legaten en schenkingen. Ten aanzien van de middelen die afkomstig zijn van de overheid, is er bij beëindiging geen recht op vergoeding aan het schoolbestuur. Dit betreft ook gevormde rente op reserveringen van

overheidsgeld. De bewijslast dat het schoolbestuur met eigen middelen investeringen heeft bekostigd, ligt bij het schoolbestuur. Het schoolbestuur moet aantonen dat een investering met eigen middelen is gedaan, anders claimt de gemeente dat die met overheidsmiddelen is bekostigd. Ook in het geval er geen beëindiging van het bestuur is, maar alleen van het gebruik van het schoolgebouw kan deze redenering worden gebruikt.

Als het schoolbestuur de investering heeft gedaan met eigen middelen, moet de gemeente afrekenen het niet-afgeschreven deel van de investering. Dit staat in de Wijzigingswet Wet op het basisonderwijs, ISOVSO, WVO, enz. (decentralisatie van huisvestingsvoorzieningen). Artikel XVIII van de Wijzigingswet Wet op het basisonderwijs, ISOVSO, WVO, enz. luidt als volgt:

- 1) Indien artikel 76u van de Wet op het voortgezet onderwijs toepassing vindt, vergoedt de gemeente, indien gedeelten van de gebouwen uit eigen middelen zijn bekostigd en hiervoor geen vergoeding is genoten, aan het bevoegd gezag van de desbetreffende school de restantboekwaarde van die gedeelten, voor zover het gaat om investeringen die hebben plaatsgevonden voor 1 januari 1997.
- 2) De restantboekwaarde wordt vastgesteld op basis van de afschrijvingstermijn van een dertigjarige annuïtaire lening. Het bevoegd gezag dient de bekostiging uit eigen middelen aan te tonen door middel van een verklaring van een accountant als bedoeld in artikel 393, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek.
- 3) Een schoolbestuur mag de rijksbijdragen uitgeven aan het doel waarvoor ze zijn beschikbaar gesteld. Op het moment dat een schoolbestuur ophoudt te bestaan vindt er een verrekening plaats (zie artikel 110a WVO en artikel 24 Bekostigingsbesluit WVO) met het Rijk. De resterende gelden zijn dus geen eigendom van het bestuur. Een zelfde redenatie geldt voor investeringen in gebouwen. Deze zijn, in geval deze zijn bekostigd met rijksgeld, eigendom van de overheid.

Wat betekent dit?

Vanwege het feit dat het economisch claimrecht op de schoolgebouwen bij de gemeente ligt en de gebouwen dientengevolge niet zijn geactiveerd op de balansen van de schoolbesturen achten wij het niet wenselijk dat scholen verplicht worden een belangrijk deel van het onderhoud, namelijk vervanging van belangrijke bestanddelen van een materieel vast actief, wel te activeren.

De redenen hiervoor zijn:

- 1) In het onderwijs wordt de eerste aanschaf van een schoolgebouw niet door het schoolbestuur geactiveerd (zie hierboven). Dit betekent dat er bij de eerste aanschaf ook geen afzonderlijke waarde wordt toegekend aan belangrijke bestanddelen van het gebouw waarop vanaf jaar 1 wordt afgeschreven. De eerste afschrijvingen komen pas tot uitdrukking nadat een belangrijk bestanddeel voor de eerste keer is vervangen. Dit betekent dat bij nieuwbouw de eerste jaren in het geheel geen lasten voor deze belangrijke bestanddelen in de exploitatie zitten. Dit leidt begrotingstechnisch de eerste jaren tot

ruimte in de exploitatie die structureel niet aanwezig is. Deze ruimte vertekent daarmee het financiële beeld van het bestuur en leidt niet tot een beter inzicht wat betreft de verantwoording. Bovendien leidt activering in een aantal gevallen mogelijk tot financiële beslissingen van besturen die niet gewenst zijn.

- 2) Bij activering ontstaan boekwaarden voor het materieel vast actief die bij het verlaten van een schoolgebouw in een relatief beperkte termijn of in het uiterste geval in één keer afgeboekt moeten worden. De gemeente heeft wettelijk gezien belangrijke (en doorslaggevende) zeggenschap over de huisvesting van onderwijsinstellingen. De instelling kan niet zelfstandig beslissen of zij een schoolgebouw verlaat en een ander gebouw betreft of niet. De instelling heeft daarom niet de beschikkingsmacht over het schoolgebouw, hetgeen een belangrijk criterium is om te mogen activeren. Het activeren van grote bedragen is om deze reden over het algemeen gesproken onwenselijk.