

Veelgestelde vragen en antwoorden verwerken kosten groot onderhoud

Versie 18 september 2023

In dit document met veel gestelde vragen en antwoorden gaan we in op de vragen betreffende de verwerking van groot onderhoud in de jaarrekening die vanuit het veld gesteld zijn aan de PO-Raad en de VO-raad. Veel van deze vragen zijn reeds beantwoord in de brochure '[Verwerking van groot onderhoud in de jaarrekening van scholen voor primair en voortgezet onderwijs](#)'. Waar dit het geval is, wordt de vraag kort beantwoord en wordt verder verwezen naar de betreffende paragraaf in de brochure waar de vraag uitgebreider behandeld wordt.

De vragen en antwoorden zijn als volgt gerangschikt:

- A. Vragen rondom definities
- B. Algemene vragen (van toepassing bij zowel keuze voor voorziening als activeren/afschrijven)
- C. Vragen van schoolbesturen die kiezen voor een voorziening groot onderhoud
- D. Vragen van schoolbesturen die kiezen voor activeren/afschrijven
- E. Vragen van schoolbesturen die schoolgebouwen in eigendom (op de balans) hebben.

Worden uw vragen na het lezen van de brochure en de Q&A's niet of onvoldoende beantwoord, dan kunt u uw vraag stellen aan de juridische helpdesk van de [PO-Raad](#) en de [VO-raad](#).

Deze vragen en antwoorden staan op de website van beide raden. Daar vindt u binnenkort ook een Excel model wat kan worden gebruikt voor de berekening van de voorziening groot onderhoud.

<https://www.poraad.nl/verwerking-kosten-groot-onderhoud-in-jaarrekening-per-2024>

<https://www.vo-raad.nl/nieuws/handreiking-verwerking-van-groot-onderhoud-verschenen>

A.	Vragen rondom definities	6
A1.	Wat is een belangrijk bestanddeel?.....	6
A2.	Wat is een vervangingsinvestering?	6
A3.	Wat is een kwalitatieve verbetering of een uitbreidingsinvestering?.....	6
A4.	Wanneer is er sprake van kosten van herstel?	6
A5.	Wanneer is sprake van groot onderhoud en wanneer van frequent terugkerend onderhoud? (waar ligt de grens?).....	7
A6.	Wat is een component?	7
A7.	Wat betekent tijdsevenredig opbouwen van een voorziening?	7
B.	Algemene vragen.....	8
B1.	Wat is de kern van de RJ-uiting 2023-6?.....	8
B2.	Wat is het concrete gevolg van de keuze voor het vormen van een voorziening of het activeren van groot onderhoud? Oftewel; wat zijn de voor- en nadelen van beide methoden?	8
B3.	Welke kengetallen worden beïnvloed/geraakt door mijn keuze?	8
B4.	Zal de Inspectie van het Onderwijs rekening houden met de gemaakte keuze van het verwerken van groot onderhoud in de jaarrekening bij de beoordeling van de hoogte van het eigen vermogen?	9
B5.	Indien de keuze voor een voorziening leidt tot een negatief eigen vermogen, betekent dat dan dat je voor activeren en afschrijven moet kiezen? Zo nee, wat zijn de consequenties van een negatief eigen vermogen (accountantsverklaring, min. OCW).....	9
B6.	Is er een overgangsregeling en zo ja, geldt die voor beide varianten?	10
B7.	Wat is een beleidsrijke MJOP?.....	11
B8.	Welke instructies moet ik geven aan de externe partij die het MJOP opstelt?	11
B9.	Wat als een actueel MJOP niet op tijd voor handen is?	11
B10.	Wat gebeurt er als het je niet lukt de stelselwijziging van egalisatievoorziening naar de RJ- benadering of activeren op tijd door te voeren (dus in 2024)?	12
B11.	Mag je per gebouw kiezen tussen de twee opties?.....	12
B12.	Maakt het bij de keuze tussen activeren en afschrijven of verwerking via de voorziening nog uit of er sprake is van nieuwbouw of van een bestaand schoolgebouw?	12
B13.	Wat te doen bij meerdere partners in een gebouw (b.v. twee scholen in een gebouw of ook kinderopvang in hetzelfde gebouw)?	12
B14.	Welke onderhoudsuitgaven moeten altijd worden geactiveerd en afgeschreven?	13
B15.	Welke (onderhouds)uitgaven komen voor rekening van de gemeente? En welke voor rekening van het schoolbestuur (investeringsverbod)	13
B16.	Hoe ga je om met de kosten voor asbestsanering? Zijn dit kosten voor herstel?	13
B17.	Wat is de relatie tussen het gemeentelijke IHP en de (onderhouds)investeringen?.....	13

B18. Wat te doen als je bij teruggave van het pand aan de gemeente, het pand in de oorspronkelijke staat moet opleveren?	13
B19. Loop ik een risico op nog een stelselwijziging wanneer mijn bestuur overstapt op een andere accountant?.....	14
B20. Mag je na een periode overstappen van de ene naar de andere werkwijze?	14
B21. Welke rol spelen intern toezicht en GMR in de te maken keuze en zijn er nog andere gremia die ik moet betrekken?	14
B22. Kan ik de nieuwe werkwijze ook al over het jaarverslag 2023 doorvoeren?	15
B23. Wat betekenen de nieuwe regels rond groot onderhoud voor mij als beleidsmedewerker huisvesting?.....	15
B24. De school heeft moeten verbouwen en de kosten geactiveerd. Daarnaast hebben we een voorziening groot onderhoud. En willen we de voorzieningenmethode handhaven. Kan dat?	15
C. Vragen van schoolbesturen die kiezen voor een voorziening groot onderhoud.....	16
C1. Betekent mijn keuze dat ik alles via een voorziening mag laten lopen?	16
C2. Als ik na de looptijd een kwalitatieve verbetering (bijvoorbeeld een warmtepomp) vervang, is dat dan opnieuw een investering of mag dat via de voorziening?	16
C3. Wat doe ik met de voorziening van een component die na uitvoering van het onderhoud toch een investering blijkt te zijn, bijvoorbeeld omdat het om een forse kwalitatieve verbetering gaat?	16
C4. Wat als een investering/kwalitatieve verbetering deel uitmaakt van de nieuwbouw (bijv. een warmtepomp)?.....	16
C5. Welke stappen moet ik zetten om aan de nieuwe regels te voldoen als ik nu een egalisatievoorziening heb?.....	16
C6. Hoe moet het effect van de stelselwijziging van egalisatiemethode naar componentenmethode verwerkt worden?	17
C7. Moet de stelselwijziging ook worden doorgevoerd in de vergelijkende cijfers?	17
C8. Mag ik de overgang van de egalisatiemethode naar de methode volgens RJ212 als een schattingswijziging verwerken?	17
C9. Hoe verwerk je de stelselwijziging indien je wilt overstappen van activeren en afschrijven naar een voorziening GO?	17
C10. Het eigen vermogen daalt. Hoe voorkom ik dat we door de verschuiving van eigen naar vreemd vermogen in een bezuinigingsmodus schieten?.....	17
C11. Wat betekent deze werkwijze voor het administreren van de uitgaven groot onderhoud, waar moet ik op letten om aansluiting te houden met het MJOP?	18
C12. Wat moet ik doen als halverwege de periode de geschatte toekomstige uitgaven aanzienlijk wijzigen?.....	18
C13. Wat betekent deze werkwijze voor het administreren van de uitgaven groot onderhoud voor de begroting van de dotatie aan de voorziening?	18
C14. Wat te doen als de uitvoering van het groot onderhoud over de jaargrens loopt?	19

C15. Wat is de relatie tussen het gemeentelijke Integraal huisvestingsplan (IHP) en de onderhoudsvoorziening?	19
C16. Vanaf welk moment bouw je een voorziening op voor een nieuw schoolgebouw? Hoe voorkom je dat je een “dip” krijgt in de dotatie aan de voorziening?	19
C17. Hoe moet je een eigen bijdrage aan nieuwbouw of levensverlengende renovatie verwerken?	19
C18. Wat te doen als de school in een MFA zit dat een onderhoudscontract heeft voor de eerste 10 jaar heeft. Pas daarna komt het onderhoud voor rekening van het schoolbestuur. Vanaf welk moment en hoe vorm je dan een voorziening?	20
C19. Wat gebeurt er met voorziening wanneer het gebouw op korte termijn wordt teruggegeven aan de gemeente?	20
C20. Hoe verwerk ik het verwachte “stopjaar” van een gebouw in mijn dotatie- en voorzieningenberekening? En wat als die einddatum opschuift?	20
C21. Moet ik een ‘eigen bijdrage’ aan een nieuw of gerenoveerd schoolgebouw (bijvoorbeeld onder de noemer ‘duurzaamheid’) altijd activeren en afschrijven?	20
C22. Moet je in de boekhouding, bij de opbouw van de voorziening, de levensduur per component registeren?	21
C23. Is de voorziening iets wat je eenmaal per jaar kunt bepalen, of moet je bij de realisatie (ontvangst factuur) een koppeling gaan maken met de component in de voorziening?	21
C24. Bij de opbouw van de voorziening conform RJ 212 wordt veelal een langere tijdshorizon gekozen, waardoor vervangingen vaker voorkomen. Is dat kostenverhogend en heeft het gevolgen voor de liquiditeit?	21
C25. Mag ik een voorziening vormen voor componenten die waarschijnlijk worden vervangen door een kwalitatieve verbetering?	21
D. Vragen van schoolbesturen die kiezen voor activeren/ afschrijven	22
D1. Wat is een component en hoe wordt de afschrijvingstermijn per component bepaald?	22
D2. Mogen we een bestemmingsreserve vormen voor toekomstig groot onderhoud als we kiezen voor activeren en afschrijven?	22
D3. Waarom adviseert RJ een (onderbouwde) bestemmingsreserve te vormen als ik overstap op deze werkwijze?	22
D4. Indien je kiest voor activeren en afschrijven en je wilt een bestemmingsreserve vormen, hoe stel je dan de hoogte van die bestemmingsreserve vast?	22
D5. Wat te doen als de uitvoering van het groot onderhoud over de jaargrens loopt?	23
D6. Wat gebeurt er met activa wanneer het gebouw wordt teruggegeven aan de gemeente?	23
D7. Wat is het financiële risico op het moment dat een pand overgaat naar de gemeente. Hoe ga je als schoolbestuur boekverliezen van de bestaande activa opvangen?	23
D8. Als je kiest voor het activeren en afschrijven, wat gebeurt er dan met de opgebouwde voorziening?	23
D9. In welke situaties is volledig retrospectief activeren en afschrijven een optie?	24

D10. Mag je als je kiest voor activeren en afschrijven een hogere activeringsgrens (bijv. € 10.000) hanteren voor de te activeren componenten dan voor andere activa categorieën zoals inventaris en leermiddelen?	24
E. Vragen van schoolbesturen die schoolgebouwen in eigendom (op de balans) hebben	25
E1. Is de RJ-uiting 2023-6 relevant in deze situatie?.....	25
E2. RJ 212 geldt onverkort; wat betekent dat concreet?	25
E3. Vervanging van een belangrijk bestanddeel wordt gezien als investering, niet als groot onderhoud. Hoe stel ik vast wat een belangrijk bestanddeel is?	25
E4. Wij hebben een pand dat door het schoolbestuur is gefinancierd. Er is geen sprake van doordecentralisatie. Het pand staat op de balans. Mogen wij in dit scenario voor één van beide methoden kiezen?	25

A. Vragen rondom definities

A1. Wat is een belangrijk bestanddeel?

Een belangrijk bestanddeel van een materieel vast actief is een onderdeel van een materieel vast actief waarvan de kostprijs een significant deel vormt van de kostprijs van het totale materieel vast actief. De Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving (RJ) geven geen nadere duiding aan wanneer een bestanddeel als 'belangrijk' wordt aangemerkt. [Voor meer informatie, zie brochure paragraaf 2.2.3.](#)

A2. Wat is een vervangingsinvestering?

Met een vervangingsinvestering wordt een investering bedoeld die dient ter vervanging van een soortgelijk materieel vast actief, waarbij het vervangende materieel vast actief nagenoeg dezelfde functie vervult als het te vervangen actief. Dit ter onderscheiding van kwalitatieve verbeteringen of uitbreidingsinvesteringen (zie volgende vraag).

A3. Wat is een kwalitatieve verbetering of een uitbreidingsinvestering?

In de RJ wordt het begrip kwalitatieve verbetering (of functionele verbetering) ook wel uitbreidingsinvestering genoemd. In de praktijk kan er wel verschil gemaakt worden tussen een kwalitatieve verbetering en een uitbreidingsinvestering. Bij een kwalitatieve verbetering kan bijvoorbeeld gedacht worden aan het vervangen van een traditionele cv-installatie door een warmtepomp. Bij een uitbreidingsinvestering kan aan bijvoorbeeld extra lokalen gedacht worden. Aangezien de RJ kwalitatieve verbeteringen en uitbreidingsinvesteringen hetzelfde behandelt, wordt dit als één begrip gehanteerd. Kwalitatieve verbeteringen (in de RJ ook wel 'uitbreidingsinvesteringen' genoemd) betreffen uitgaven die kunnen leiden tot toekomstige economische voordelen. [Voor meer informatie, zie brochure paragraaf 2.2.4.](#)

A4. Wanneer is er sprake van kosten van herstel?

Kosten van herstel zijn kosten die samenhangen met verplichtingen inzake de ontmanteling en verwijdering van het actief en het herstel van het terrein waarop het actief zich bevindt. Als deze verplichting wordt veroorzaakt door het neerzetten (plaatsen/bouwen) van het actief, dienen de kosten noodzakelijk voor de afwikkeling van de verplichting verwerkt worden:

- Als onderdeel van de boekwaarde van het actief (RJ 212.437 e.v.); of
- Via de opbouw van en voorziening voor kosten van herstel over de gebruiksduur van het actief (RJ 212.443 e.v.).

U moet hier bijvoorbeeld denken aan de kosten van het in de oorspronkelijke staat terugbrengen van een gehuurd pand. Indien voor een materieel vast actief sprake is van kosten van herstel als gevolg van het uitoefenen van de activiteiten van de rechtspersoon, dient een voorziening voor het herstel te worden getroffen naar mate de activiteiten plaatsvinden. Dit is een situatie die in het onderwijs wel voor kan komen. In het onderwijs heeft het schoolbestuur op grond van het economisch claimrecht de verplichting om bij het verlaten van het schoolgebouw dit in goed onderhouden staat terug te leveren aan de gemeente. Dit betekent dat in het geval er sprake is van achterstallig onderhoud de gemeente de kosten hiervan bij de overdracht van het gebouw kan verhalen op het schoolbestuur. Voor deze kosten zal een voorziening in de jaarrekening moeten worden opgenomen. [Voor meer informatie, zie brochure paragraaf 2.2.5.](#)

A5. Wanneer is sprake van groot onderhoud en wanneer van frequent terugkerend onderhoud? (waar ligt de grens?)

Kosten van groot onderhoud zijn kosten voortvloeiend uit (periodieke) werkzaamheden na een lange gebruiksperiode om de huidige staat van een actief in stand te houden

Klein onderhoud, ook wel 'frequent voorkomend onderhoud' genoemd, betreffen onder meer de kosten van arbeid, hulpstoffen en kleine onderdelen. Dit zijn kosten die veelal jaarlijks terugkeren. Het is gewenst dat het schoolbestuur een grens bepaalt waar beneden sprake is van klein onderhoud. Voor de bepaling van deze grens kan aangesloten worden op de grens die gehanteerd wordt bij het activeren van materiële vaste activa.

Deze grens kan niet zo hoog gesteld worden, dat daardoor een materieel bedrag aan onderhoudsuitgaven buiten de voorziening gehouden wordt en rechtstreeks in de exploitatie terecht komen. Het moet echt om 'klein' onderhoud gaan. In de praktijk gaat het dan om een bovengrens van bijvoorbeeld € 1.000, € 2.000 of € 5.000. De hoogte van dit bedrag is mede afhankelijk van de omvang van het schoolbestuur. Bij een kleiner schoolbestuur zal de grens lager gesteld moeten worden dan bij een groot schoolbestuur. [Voor meer informatie, zie brochure paragraaf 2.2.6.](#)

A6. Wat is een component?

De RJ geven geen definitie van een component. De onderverdeling van een materieel vast actief naar componenten vindt plaats op basis van de verwachte gebruiksduur van deze componenten. Schoolbesturen hebben dus de nodige vrijheid voor de bepaling van wat een component is, als maar onderscheid gemaakt wordt tussen componenten met een verschillende gebruiksduur. Wij adviseren bij de vaststelling van componenten zo veel als mogelijk aan te sluiten op de indeling van het MJOP¹, aangezien dit waarschijnlijk onnodige administratieve lasten voorkomt. [Voor meer informatie, zie brochure paragraaf 4.2.](#)

A7. Wat betekent tijdsevenredig opbouwen van een voorziening?

Het tijdsevenredig opbouwen van de voorziening betekent dat per component de voorziening geleidelijk conform het verstrijken van de onderhoudstermijn wordt opgebouwd. Stel dat een dak vervangen € 200.000 kost en de onderhoudstermijn 20 jaar is, dan moet er jaarlijks € 10.000 voor dat dak aan de voorziening gedoteerd worden. Bij de overgang van de egalisatiemethode naar de RJ-212 methode wordt gekeken hoeveel jaren van de onderhoudstermijn al verstreken is en wordt de voorziening naar rato berekend. Als er bijvoorbeeld voor het dak per 31-12-2023 al 5 jaar verstreken is, dan moet de voorziening vastgesteld worden op $5/20$ van $€200.000 = € 50.000$. Zo worden alle componenten voor alle gebouwen langsgelopen en daar de voorziening voor bepaald. Alle aldus bepaalde bedragen van alle componenten bij elkaar vormen de totale voorziening voor groot onderhoud van het schoolbestuur.

¹ Een component kan dan worden omschreven als: een regel in het onderhoudsplan wat een geheel is en wat op één moment wordt uitgevoerd; als voorbeeld een cv-ketel. Als de pomp en het expansievat op twee verschillende momenten worden vervangen, dan zijn dat twee componenten.

B. Algemene vragen

B1. Wat is de kern van de RJ-uiting 2023-6?

De kern van [RJ-Uiting 2023-6](#) is dat voor schoolgebouwen waarop het economisch claimrecht van de gemeente rust, de vervanging van belangrijke bestanddelen voor deze scholen wel als groot onderhoud wordt gezien en via de voorziening voor groot onderhoud loopt. Dit in tegenstelling tot de definitie van groot onderhoud voor bedrijven en andere instellingen dan onderwijsinstellingen in het po en vo, waar vervanging van belangrijke bestanddelen niet als groot onderhoud, maar als een investering die geactiveerd en afgeschreven moet worden, wordt gezien. De specifieke regeling voor instellingen in het primair en voortgezet onderwijs waar het economisch claimrecht bij de gemeente rust is geregeld in RJ 660.202. De uitzonderingsbepaling van RJ 606.202 is niet van toepassing op schoolgebouwen en andere gebouwen waarvan het schoolbestuur het volledig eigendom heeft. Vervanging van belangrijke bestanddelen in die gebouwen wordt niet gezien als groot onderhoud en moet op de balans geactiveerd en afgeschreven worden.

B2. Wat is het concrete gevolg van de keuze voor het vormen van een voorziening of het activeren van groot onderhoud? Oftewel; wat zijn de voor- en nadelen van beide methoden?

In hoofdstuk 3 van de brochure worden de gevolgen van de keuze voor het verwerken van de kosten van groot onderhoud via de voorziening en van het activeren van deze kosten behandeld.

B3. Welke kengetallen worden beïnvloed/geraakt door mijn keuze?

De keuze tussen het verwerken van het groot onderhoud via de voorziening of door middel van activering en afschrijving is van invloed op de volgende kengetallen:

- Publiek eigen vermogen/ signaleringswaarde mogelijk bovenmatige reserve: Bij toepassing van activeren en afschrijven zal het publiek eigen vermogen praktisch altijd toenemen en daarmee zal de (kans op) mogelijk bovenmatige reserves dus ook toenemen. De voorziening valt immers vrij ten gunste van het publiek eigen vermogen. Ook heeft het activeren van het groot onderhoud heeft een verhogend effect op het publieke eigen vermogen. Daar staat tegenover dat het normatief eigen vermogen ook toeneemt, omdat 50% van de aanschafwaarde van de geactiveerde gebouwen (onderhoud) maal een factor van 1,27 mee telt voor het normatief eigen vermogen. Alleen als men de stelselwijziging volledig retrospectief toepast, er sprake is van oude gebouwen die bijna aan het einde van hun levensduur zijn en de voorziening groot onderhoud laag is, kan het theoretisch zo zijn dat de correctie op het normatief eigen vermogen groter is dan de toename van het werkelijk publieke eigen vermogen. In die situatie heeft het toepassen van activeren en afschrijven een negatief effect op het eigen vermogen.
- Solvabiliteit 1: Bij het overgaan naar activeren en afschrijven zal dit kengetal toenemen. De voorziening wordt immers overgeboekt naar het eigen vermogen.
- Solvabiliteit 2: Bij het overgaan naar activeren en afschrijven zal dit kengetal ook toenemen, maar minder sterk dan de solvabiliteit 1. De voorziening wordt overgeboekt naar het eigen

vermogen, maar dit heeft geen effect op de solvabiliteit 2. Dit omdat bij solvabiliteit 2 de voorzieningen eveneens bij het eigen vermogen worden opgeteld. Wel zal de materiële vaste activa toenemen door het activeren van het onderhoud en daardoor zal het eigen vermogen toenemen. Ook het balanstotaal neemt door het activeren toe, maar per saldo heeft het een verhogend effect op de solvabiliteit 2.

- Weerstandsvermogen: Door de toename van het eigen vermogen neemt ook dit kengetal bij toepassing van activeren en afschrijven toe.
- Rentabiliteit: in aanvang zal de rentabiliteit bij het toepassen van activeren en afschrijven toenemen, tenzij men de stelselwijzing volledig retrospectief toepast. De dotatie aan de voorziening groot onderhoud vervalt en daar komen in aanvang maar in zeer beperkte mate afschrijvingen voor terug. Na verloop van tijd zullen steeds meer onderhoudsuitgaven geactiveerd worden en zullen de afschrijvingen toenemen. Meer naar het einde van de levensduur van het gebouw ontstaat een tegengesteld effect. De afschrijvingen lopen bij activeren en afschrijven door tot het einde van de levensduur, terwijl bij de voorziening de dotaties aan het einde van de levensduur afnemen omdat er niet meer voor toekomstig onderhoud gereserveerd behoeft te worden.
- Liquiditeit (current ratio): Wijzigingen in de verslaggevingsvoorschriften leiden an sich niet tot extra onderhoudskosten. Op de liquiditeit heeft de keuze geen effect, omdat noch de kortlopende activa noch de kortlopende schulden door de keuze beïnvloed worden.

B4. Zal de Inspectie van het Onderwijs rekening houden met de gemaakte keuze van het verwerken van groot onderhoud in de jaarrekening bij de beoordeling van de hoogte van het eigen vermogen?

Op dit moment dienen de signaleringswaarden alleen als ‘startpunt voor een goed gesprek’ met de inspectie. Hierbij zal de inspectie naar wij mogen aannemen de keuze voor het al dan niet activeren van groot onderhoud meenemen in haar beoordeling. Er is echter nieuwe wetgeving in voorbereiding op grond waarvan het Ministerie van OCW in de toekomst sancties op kan leggen als er sprake is van bovenmatig vermogen. Hoe deze regels er uit komen te zien en of hierbij rekening wordt gehouden met de verschillende stelsels voor de verwerking van groot onderhoud in de jaarrekening is nog onbekend.

B5. Indien de keuze voor een voorziening leidt tot een negatief eigen vermogen, betekent dat dan dat je voor activeren en afschrijven moet kiezen? Zo nee, wat zijn de consequenties van een negatief eigen vermogen (accountantsverklaring, min. OCW).

Er is geen wettelijke bepaling die aangeeft dat je bij een negatief eigen vermogen geen voorziening groot onderhoud mag vormen. In principe moet u de keuze voor het vormen van een voorziening groot onderhoud of het activeren en afschrijven maken op basis van het gegeven welke methode naar uw mening het beste inzicht geeft. Een negatief eigen vermogen zal wellicht tot vragen van de stakeholders zoals de Inspectie van OCW, de (G)MR etc. leiden. De inspectie van OCW kan een instelling met negatief eigen vermogen onder verscherpt financieel toezicht plaatsen.

Als door het vormen van een voorziening groot onderhoud conform de RJ-benadering het eigen vermogen negatief wordt, kan dit een signaal zijn dat de financiële positie op termijn niet toereikend is om het geplande groot onderhoud te plegen. Zeker bij kleinere schoolbesturen is dit een belangrijk signaal dat serieuze aandacht vraagt.

Of een negatief eigen vermogen tot een andere dan goedkeurende verklaring leidt is afhankelijk van andere omstandigheden. De accountant kijkt bij de continuïteitsbeoordeling in principe één jaar vooruit. Als de liquiditeitspositie voldoende is om de continuïteit voor het komende jaar te waarborgen en er daarnaast ook geen andere indicaties zijn dat de continuïteit het komende jaar gevaar loopt, dan leidt dit in principe niet tot een andere dan goedkeurende verklaring, mits de financiële positie in het bestuursverslag adequaat is toegelicht.

B6. Is er een overgangsregeling en zo ja, geldt die voor beide varianten?

De huidige overgangsregeling die geregeld is in RJO lid 4c, waarbij onder voorwaarden de egalisatiemethode is toegestaan, loopt af per 1 januari 2024. Uiterlijk per 1 januari 2024 moeten alle onderwijsinstellingen in één keer over naar of:

1. Het verwerken van groot onderhoud via de voorziening conform de bepalingen zoals opgenomen in RJ 212 Materiële vaste activa (RJ 212.451 e.v.)
2. De componentenbenadering waarbij al het groot onderhoud wordt geactiveerd en afgeschreven (RJ 212.448 e.v.)

De overgang naar een van beide methoden moet verwerkt worden als een stelselwijziging. Als een instelling overgaat naar de eerste methode dan wordt dit verwerkt via een stelselwijziging die retrospectief vanaf huidig boekjaar wordt toegepast.

Als een instelling overgaat naar de tweede methode geldt er een overgangsregeling, waarbij gekozen wordt tussen de volgende wijzen² van verwerking van de stelselwijziging:

- Retrospectief conform RJ 140 'Stelselwijzigingen'
- Retrospectief vanaf voorgaand boekjaar
- Retrospectief vanaf huidig boekjaar.

Voor een uitleg van bovenstaande begrippen en wat dit betekent voor de verwerking in de praktijk, zie brochure hoofdstuk 5, 7 en 8.

² Sommige accountants zijn akkoord gegaan met een "vierde wijze", bijvoorbeeld retrospectief tot 10 jaar terug. Dit is echter geen optie die volgens de RJ is toegestaan.

B7. Wat is een beleidsrijke MJOP?

Een beleidsrijke en adequate MJOP voldoet aan de volgende voorwaarden:

- Het plan heeft een voldoende lange horizon, zodat alle componenten er minimaal één maal in voorkomen. In de praktijk betekent dit een plan van 30-40 jaar.
- Het plan bevat alleen het groot onderhoud en geen kwalitatieve verbeteringen/uitbreidingsinvesteringen en frequent voorkomende onderhoudskosten/klein onderhoud.

NB: Ook een optie is dat deze uitgaven wel in het MJOP opgenomen zijn, maar er eenvoudig uit gefilterd kunnen worden, zodat deze uitgaven bij de bepaling van de voorziening buiten beschouwing gelaten kunnen worden.
- Er wordt rekening gehouden met reële onderhoudstermijnen en een reëel prijsniveau.
- Het plan bevat geen gebouw(del)en die binnenkort³ afgestoten of vervangen worden, met uitzondering van de verwachte noodzakelijke kosten voor de resterende gebruikstermijn.
- Waar van toepassing: Er wordt rekening gehouden met bijdragen van de gemeente of andere subsidieverstrekkingen in de kosten van renovatie en onderhoud.

B8. Welke instructies moet ik geven aan de externe partij die het MJOP opstelt?

Schoolbesturen worden geadviseerd om vooraf duidelijke afspraken met het bureau dat het MJOP opstelt te maken. Jaarlijkse zal een beoordeling van het MJOP moeten plaatsvinden, waarbij het effect van het uitstellen van onderhoud, het naar voren halen van onderhoud en nieuwe beleidsvoornemens ten aanzien van de huisvesting wordt vastgesteld en doorvertaald naar de benodigde voorziening. Eenmaal per 4-5 jaar vindt er een totale herziening van het MJOP plaats op basis van een nieuwe schouw van de staat van het onderhoud. Soms wordt het om technische redenen wenselijk geacht om ook kwalitatieve verbeteringen en klein onderhoud in het MJOP op te nemen. Dit behoeft op zich geen probleem te zijn, mits deze uitgaven wel apart in het MJOP worden opgenomen en eenvoudig te elimineren zijn voor de bepaling van de voorziening groot onderhoud. Ditzelfde geldt voor uitgaven die voor rekening van de gemeente komen.

Idealiter wordt de realisatie (uitvoerde onderhoud) geautomatiseerd verwerkt in het MJOP door een koppeling van systemen (Afas, Visma, ...). Deze koppeling is er nu (nog) niet waardoor dit veelal handmatig moet gebeuren.

B9. Wat als een actueel MJOP niet op tijd voor handen is?

Veel schoolbesturen vragen op dit moment aan de betreffende dienstverleners het MJOP te actualiseren en aan te passen aan de nieuwe regels. Het kan daarom zijn dat een actueel en adequaat MJOP niet op tijd beschikbaar is om de stelselwijziging in 2024 door te voeren. Dit kan leiden tot een beperking of zelfs een afkeurend oordeel van de controlerend accountant.

³ Schoolbesturen wordt geadviseerd om voorzichtig om te gaan met het opnemen van een verwacht stopjaar in het meerjaren onderhoudsplan en dit vooraf af te stemmen met de accountant. Het stopjaar is meestal het jaar waarin men verwacht dat het gebouw wordt gesloopt/vervangen. Het kan ook het jaar zijn dat men het gebouw "teruggeeft", bijvoorbeeld als gevolg van krimp.

B10. Wat gebeurt er als het je niet lukt de stelselwijziging van egalisatievoorziening naar de RJ-benadering of activeren op tijd door te voeren (dus in 2024)?

Dat kan in principe leiden tot een ander dan goedkeurend oordeel van de accountant betreffende de getrouwheid van de jaarrekening. Hoe het ministerie van OCW en andere stakeholders hiermee zullen omgaan is niet bekend.

B11. Mag je per gebouw kiezen tussen de twee opties?

Een stelselwijziging moet voor alle gelijksoortige activa op één en dezelfde wijze worden toegepast. Prospectieve verwerking van de stelselwijziging is bij groot onderhoud sowieso niet mogelijk. Voor de diverse wijzen van verwerking verwijzen wij naar hoofdstuk 5 en 7 van de brochure.

Indien een schoolbestuur zowel gebouwen heeft die op de balans staan als ook gebouwen waarvan het slechts juridisch eigenaar is, dan kunnen beide opties naast elkaar bestaan: activeren en afschrijven is verplicht voor de "eigen gebouwen"; Voor de overige gebouwen heeft men de keuze: activeren en afschrijven of verwerken via een voorziening.

B12. Maakt het bij de keuze tussen activeren en afschrijven of verwerking via de voorziening nog uit of er sprake is van nieuwbouw of van een bestaand schoolgebouw?

In principe maakt dit voor de keuze niet uit. U kunt de overwegingen die wij in de brochure (hoofdstuk 3) geven meenemen bij uw keuze, zowel voor een nieuw gebouw als voor een bestaand gebouw.

We merken hierbij op dat voor alle gelijksoortige activa hetzelfde stelsel gekozen moet worden. Als er bijvoorbeeld sprake is van meerdere schoolgebouwen waarop het economisch claimrecht van de gemeente rust, dan is het niet toegestaan om voor het éne (nieuwe) schoolgebouw het stelsel van activeren en afschrijven en voor het andere (bestaande) schoolgebouw het stelsel van verwerking via de voorziening te hanteren.

B13. Wat te doen bij meerdere partners in een gebouw (b.v. twee scholen in een gebouw of ook kinderopvang in hetzelfde gebouw)?

Het hangt ervan af wie de juridische eigenaar van het gebouw is en of op het gebouwdeel dat bij de onderwijsinstelling in gebruik is het economisch claimrecht van de gemeente rust.

Ervan uitgaande dat de gebouwdelen duidelijk te onderscheiden zijn en iedere partner verantwoordelijk is voor dat deel van het gebouw dat in gebruik is bij de betreffende partner, zal de onderwijsinstelling voor zijn deel een voorziening voor groot onderhoud opbouwen volgens de regels van RJ 212, rekening houdend met de uitzonderingsbepaling van RJ 660.202 (zie vraag B.1).

Indien het gebouw is ondergebracht in een aparte huisvestingsstichting, dan zal RJ 660 hier in principe niet op van toepassing zijn - het is namelijk geen onderwijsinstelling - en zullen de bepalingen van RJ 212 hierop zonder uitzondering van toepassing zijn. Dit betekent dat de uitzonderingsbepaling van RJ 660.202 niet van toepassing is en het groot onderhoud via de voorziening loopt en de vervanging van belangrijke bestanddelen geactiveerd en afgeschreven worden. De huisvestingsstichting maakt afspraken met de gebruikers over de verdeling en doorbelasting van de kosten.

Het is ook de vraag op welke wijze het onderwijsdeel in deze situatie is gefinancierd. Als de huisvesting is doorgedecentraliseerd naar de huisvestingsstichting en de financiering middels een

lening plaatsvindt, wat in de praktijk bij integrale kindcentra nogal eens voorkomt, dan zal het economisch claimrecht niet op het gebouw rusten. In die situatie kan activeren en afschrijven waarbij al het onderhoud geactiveerd wordt een praktische en goede oplossing zijn.

B14. Welke onderhoudsuitgaven moeten altijd worden geactiveerd en afgeschreven?

Kwalitatieve verbeteringen/uitbreidingsinvesteringen worden altijd geactiveerd en afgeschreven. Als het schoolbestuur volledig eigenaar van het gebouw is, worden ook de vervanging van belangrijke bestanddelen geactiveerd en afgeschreven.

B15. Welke (onderhouds)uitgaven komen voor rekening van de gemeente? En welke voor rekening van het schoolbestuur (investeringsverbod)

De nieuwe huisvestingswetgeving is nog niet definitief. Als deze wet definitief is, komt OCW met een algemene maatregel van bestuur (AMvB) waarin geregeld wordt welke uitgaven voor rekening van de gemeente komen en welke voor rekening van het schoolbestuur. Het gaat hierbij om levensduurverlengde renovaties die gedeeltelijk voor rekening van de gemeente gaan komen. Maar welk deel is nog niet bekend.

Het investeringsverbod in het primair onderwijs zal als het conceptwetsvoorstel onderwijshuisvesting wordt ingevoerd in lijn worden gebracht met het voortgezet onderwijs. Dit zou kunnen betekenen dat de gemeente ook in andere situaties, bijvoorbeeld bij verduurzaming, een bijdrage van het PO-schoolbestuur kan vragen.

B16. Hoe ga je om met de kosten voor asbestsanering? Zijn dit kosten voor herstel?

Bij gebouwen waarop het economisch claimrecht bij de gemeente ligt, is de gemeente verantwoordelijk voor asbestsanering.

B17. Wat is de relatie tussen het gemeentelijke IHP en de (onderhouds)investeringen?

In het IHP zijn ook de levensduur verlengende renovaties opgenomen. Een deel van deze levensduurverlengde renovaties zullen aangemerkt worden als groot onderhoud en voor rekening van het schoolbestuur komen. Dit deel zal ook in het MJOP meegenomen moeten worden. [Zie ook antwoord op vraag C.12.](#)

B18. Wat te doen als je bij teruggave van het pand aan de gemeente, het pand in de oorspronkelijke staat moet opleveren?

Er zijn enkele situaties denkbaar:

- Er is sprake van een zodanige aanpassing aan het gebouw dat direct al duidelijk is dat er kosten gemaakt zullen moeten worden om het pand in zijn oorspronkelijke staat terug te leveren aan de gemeente. In die situatie begint de school al direct met het opbouwen van een voorziening 'kosten van herstel' hiervoor. Deze voorziening wordt gevormd door een inschatting van de totale kosten van herstel te maken en deze gedurende de levensduur tijdsevenredig op te bouwen.
- Er is sprake van achterstallig onderhoud dat uitgevoerd zal moeten worden voordat het pand overgedragen wordt. Zodra dit bekend is zal bij de bepaling van de jaarlijkse dotatie aan de voorziening groot onderhoud hier rekening mee gehouden moeten worden.

- Er is sprake van een min of meer onverwachte situatie, waarbij de gemeente herstel van aanpassingen of iets dergelijks eist. Zodra het besluit gevallen is dat een pand teruggegeven gaat worden aan de gemeente en bekend is dat er kosten gemaakt moeten worden om het pand in zijn oorspronkelijk staat op te leveren zal de school een voorziening moeten gaan vormen.

B19. Loop ik een risico op nog een stelselwijziging wanneer mijn bestuur overstapt op een andere accountant?

Ofwel: hanteren verschillende accountantskantoren verschillende regels/ interpretaties /ondergrenzen ten aanzien van het verwerken van groot onderhoud van de gebouwen? Dat is op voorhand moeilijk te zeggen. De regelgeving wanneer iets als groot onderhoud of als investering moet worden aangemerkt is vrij duidelijk, hoewel er altijd een grijs gebied is waar interpretatieruimte aanwezig is. Ditzelfde geldt voor het onderscheid tussen groot onderhoud en klein onderhoud. Wij adviseren onderwijsinstellingen hierbij niet de grenzen aan de bovenkant op te zoeken. Als men een niet te hoog maar redelijk bedrag als ondergrens neemt, zal er weinig discussie met de accountant over ontstaan. In de praktijk is er ook nauwelijks discussie over de ondergrenzen bij het activeren van bijvoorbeeld inventaris. Als het schoolbestuur voor klein onderhoud dezelfde grenzen aanhoudt als voor kleine investeringen dan verwachten wij geen discussie met de accountant. De accountant zal er niet zo snel een probleem mee hebben als u de grens erg laag stelt, maar wel als deze te hoog gesteld is.

B20. Mag je na een periode overstappen van de ene naar de andere werkwijze?

Ja, je mag later (na een langere periode) nog een stelselwijziging toepassen als je daar een goede reden voor hebt. Een stelselwijziging moet altijd gemotiveerd en toegelicht worden in de jaarrekening.

B21. Welke rol spelen intern toezicht en GMR in de te maken keuze en zijn er nog andere gremia die ik moet betrekken?

Het schoolbestuur stelt de grondslagen voor waardering en resultaatbepaling vast. Het intern toezicht keurt alleen de begroting en de jaarrekening goed. Wij komen in de praktijk nauwelijks of geen statuten tegen waarbij het intern toezicht de grondslagen vooraf moet goedkeuren.

De impact van de wijziging in de verslaggevingsvoorschriften voor het verwerken van de kosten van groot onderhoud op de jaarrekening en de kengetallen kan groot zijn. Omdat hierbij sprake is van wijziging van het financieel beleid, wordt geadviseerd om het gesprek hierover te voeren met het intern toezicht (goedkeuring) en de GMR (advies⁴), voordat het schoolbestuur een definitief besluit neemt over de wijze waarop het de kosten van groot onderhoud gaat verwerken in de jaarrekening.

In het openbaar onderwijs komen we situaties tegen dat ook de gemeente goedkeuring moet verlenen op de begroting en de jaarrekening.

⁴ Wet medezeggenschap scholen. Artikel 11 lid 1b, artikel 16 lid 2a.

B22. Kan ik de nieuwe werkwijze ook al over het jaarverslag 2023 doorvoeren?

Als u nu nog gebruik maakt van de overgangsregeling, kunt u besluiten om al met ingang van 2023 een stelselwijziging door te voeren. U moet zich hierbij wel realiseren dat het doorvoeren van een stelselwijziging behoorlijk veel werk met zich meebrengt en goede voorbereiding vraagt. U moet zich de vraag stellen of u voldoende tijd hebt om dit nog in de jaarrekening 2023 door te voeren. Een ander aspect is dat in de reeds vastgestelde begroting 2023 nog geen rekening is gehouden met deze stelselwijziging. U krijgt daarom verschillen tussen de begroting en de jaarrekening als gevolg van de stelselwijziging. U kunt dan eventueel overwegen om een begrotingswijziging door te voeren.

B23. Wat betekenen de nieuwe regels rond groot onderhoud voor mij als beleidsmedewerker huisvesting?

Een andere wijze van verwerken van groot onderhoud in de jaarrekening heeft in principe geen gevolgen voor het huisvestingsbeleid zelf. Wel heeft het gevolgen voor het opstellen van het MJOP en de verwerking van de realisatie. Facturen van uitvoerders/dienstverleners dienen zodanig te worden opgesteld dat eruit blijkt welke component(en) voor welke bedragen zijn vervangen/uitgevoerd. [Zie ook het antwoord op vraag B6.](#)

Het MJOP dat de basis vormt voor de voorziening groot onderhoud omvat alleen het groot onderhoud dat voor rekening van het schoolbestuur komt en niet het klein onderhoud, kwalitatieve verbeteringen/uitbreidingsinvesteringen en onderhoud dat voor rekening van de gemeente komt. Het kan zijn dat degene die verantwoordelijk is voor de huisvesting er om technische redenen wel behoefte aan heeft om ook het klein onderhoud etc. in beeld te krijgen. Dan kan overwogen worden om het MJOP uit meerdere delen te laten bestaan: één deel voor het groot onderhoud dat als basis dient voor de voorziening en één, twee of drie delen voor de andere uitgaven als klein onderhoud, kwalitatieve verbeteringen/uitbreidingsinvesteringen en onderhoud voor rekening van de gemeente.

B24. De school heeft moeten verbouwen en de kosten geactiveerd. Daarnaast hebben we een voorziening groot onderhoud. En willen we de voorzieningenmethode handhaven. Kan dat?

Ja, dat kan. Het activeren van verbouwingen, ervan uit gaande dat er sprake is van een kwalitatieve verbetering en deze verbouwingen ingevolge RJ 212 voor activering in aanmerking komen, staat los van de verwerking van de kosten van groot onderhoud. Kwalitatieve verbeteringen moeten geactiveerd en afgeschreven worden. Voor de verwerking van de kosten van groot onderhoud heeft men de keuze tussen activeren en afschrijven of verwerking via de voorziening.

C. Vragen van schoolbesturen die kiezen voor een voorziening groot onderhoud

C1. Betekent mijn keuze dat ik alles via een voorziening mag laten lopen?

Nee, in alle gevallen moeten kwalitatieve verbeteringen/uitbreidingsinvesteringen geactiveerd en afgeschreven worden. Frequent voorkomende uitgaven / klein onderhoud moet in alle gevallen in één keer ten laste van de exploitatierekening gebracht worden.

Als u volledig eigenaar van het gebouw bent, dan moet tevens de vervanging van belangrijke bestanddelen geactiveerd en afgeschreven worden.

Voor een nadere uiteenzetting van de in dit antwoord genoemde begrippen verwijzen wij naar de [brochure paragraaf 2.2.](#)

C2. Als ik na de looptijd een kwalitatieve verbetering (bijvoorbeeld een warmtepomp) vervang, is dat dan opnieuw een investering of mag dat via de voorziening?

Als u eenmaal een kwalitatieve verbetering hebt aangeschaft/toegepast en geactiveerd dan wordt de vervanging van deze kwalitatieve verbetering ook weer geactiveerd en afgeschreven. U krijgt derhalve geen dubbele lasten (zowel afschrijving als dotatie voor hetzelfde component). Het frequent of periodiek onderhoud aan deze component mag uiteraard wel via de voorziening worden verwerkt.

C3. Wat doe ik met de voorziening van een component die na uitvoering van het onderhoud toch een investering blijkt te zijn, bijvoorbeeld omdat het om een forse kwalitatieve verbetering gaat?

Dan wordt deze investering alsnog geactiveerd en valt dit deel van de voorziening in één keer vrij ten gunste van het resultaat.

C4. Wat als een investering/kwalitatieve verbetering deel uitmaakt van de nieuwbouw (bijv. een warmtepomp)?

Is de vervanging ervan dan een investering of bouw je daarvoor een voorziening op?

Als in de nieuwbouw al een warmtepomp zit, is de vervanging ervan groot onderhoud en loopt dit via de voorziening (uitgaande van de situatie dat het economisch claimrecht van het gebouw bij de gemeente ligt).

C5. Welke stappen moet ik zetten om aan de nieuwe regels te voldoen als ik nu een egalisatievoorziening heb?

U moet de volgende stappen ondernemen:

- Kiezen welke methode u gaat toepassen: óf het blijven verwerken van groot onderhoud via de voorziening conform RJ of het activeren van al het groot onderhoud.
- Het beleidsrijk maken van het MJOP. [Zie antwoord op vraag B.3.](#)
- Het berekenen van het effect van de stelselwijzing.

- Het verwerken van de stelselwijziging in uw administratie en jaarrekening. [Zie hoofdstuk 5 en 7 en het antwoord op vraag B.2.](#)

C6. Hoe moet het effect van de stelselwijziging van egalisatiemethode naar componentenmethode verwerkt worden?

Een stelselwijziging moet altijd rechtstreeks via het eigen vermogen verwerkt worden, dus niet via het resultaat. Voor de wijze waarop dit gebeurt: [zie brochure hoofdstuk 7 en het antwoord op vraag B.2.](#)

C7. Moet de stelselwijziging ook worden doorgevoerd in de vergelijkende cijfers?

De overgang van de egalisatiemethode naar de RJ 212-methode mag retrospectief vanaf huidig boekjaar plaats vinden. Dit betekent dat de vergelijkende cijfers niet behoeven te worden aangepast. [Voor meer informatie, zie antwoord op vraag B.3 en brochure paragraaf 5.2 en 5.3.](#)

C8. Mag ik de overgang van de egalisatiemethode naar de methode volgens RJ212 als een schattingswijziging verwerken?

Nee, de Raad voor de Jaarverslaggeving heeft duidelijk bepaald dat deze overgang als een stelselwijziging moet worden verwerkt in de jaarrekening. Dit betekent dat het volledige effect in één keer in het jaar van overgang rechtstreeks via het vermogen moet worden verwerkt.

C9. Hoe verwerk je de stelselwijziging indien je wilt overstappen van activeren en afschrijven naar een voorziening GO?

Bouw je de voorziening dan op gedurende de resterende jaren (per component) op of zorg je dat de voorziening al direct de juiste omvang heeft? Voor de overgang van activeren/afschrijven naar de voorziening groot onderhoud is geen overgangsregeling. Dit betekent dat de richtlijn RJ 140 'Stelselwijzigingen' onverkort moet worden toegepast. Dit houdt dat de stelselwijziging in één keer met volledig terugwerkende kracht moeten worden doorgevoerd. Het geactiveerde onderhoud moet per 1 januari van het jaar van overgang worden afgeboekt t.l.v. het eigen vermogen en de voorziening groot onderhoud moet in één keer per 1 januari van het jaar waarin men overgaat worden opgevoerd t.l.v. het eigen vermogen.

C10. Het eigen vermogen daalt. Hoe voorkom ik dat we door de verschuiving van eigen naar vreemd vermogen in een bezuinigingsmodus schieten?

Dit vereist een goede uitleg van de stelselwijziging aan alle relevante stakeholders. Wij realiseren ons dat dit gemakkelijker gezegd is dan gedaan. Voor de beoordeling van de continuïteit van een instelling is vooral de solvabiliteit 2 en de current ratio (liquiditeit) van belang. Als u de voorziening volgens de RJ 212 methode gaat berekenen veranderen beide kengetallen niet. Er treedt alleen een verschuiving op tussen voorzieningen en eigen vermogen en beide maken onderdeel uit van de solvabiliteit 2.

Wel kan het zo zijn dat door het correct toepassen van de RJ 212 methode een toekomstig probleem eerder zichtbaar wordt. Stel dat u nu de egalisatiemethode toepast en een zeer lage voorziening hebt en ook de dotatie zeer laag is. U hanteert bij de egalisatiemethode een MJOP met een horizon van 10 jaar. Stel dat in jaar 11 er een heel grote uitgave aan zit te komen, dan

krijgt u dit bij de egalisatiemethode pas in beeld als u een nieuw MJOP op laat stellen en dan wordt een probleem van mogelijk te weinig vermogen en liquiditeit zichtbaar. Bij de RJ 212 methode heeft u dit veel eerder in beeld omdat u een veel langere horizon hanteert.

Het is van belang dat voor ieder schoolgebouw een stopjaar wordt geraamd⁵, oftewel wanneer zal het schoolgebouw verlaten worden (ook als dat in de verdere toekomst ligt en nog erg onzeker is). Daarmee wordt voorkomen dat een voorziening wordt gevormd voor de vervanging van componenten nadat het gebouw waarschijnlijk niet meer in gebruik is bij het schoolbestuur. [Zie ook vraag C14](#)

Wij adviseren u daarom dat als het eigen vermogen door de toepassing van de RJ 212 methode (bijna) negatief wordt goed te analyseren wat de oorzaak is en of er dieperliggend niet een toekomstig financieel probleem ligt. In dat geval is het goed om hier tijdig op te anticiperen en kunnen bezuinigen noodzakelijk zijn. Dit ligt echter niet aan de toepassing van de RJ 212 methode, want bij de egalisatiemethode had u ook tegen dit probleem aangelopen, alleen op een later tijdstip. De RJ 212 methode heeft in dit geval het voordeel dat u het probleem eerder in beeld hebt en hier tijdiger op kunt anticiperen.

C11. Wat betekent deze werkwijze voor het administreren van de uitgaven groot onderhoud, waar moet ik op letten om aansluiting te houden met het MJOP?

U moet in het financieel deel van het MJOP een goede uitsplitsing van de voorziening naar componenten zichtbaar hebben. Dit is van belang bij het verwerken van de onderhoudsuitgaven. In de praktijk zullen de werkelijke uitgaven praktisch altijd afwijken van het voorziene bedrag voor de betreffende component. Het verschil tussen de werkelijke uitgaven en het bedrag dat voor de betreffende component in de voorziening zit moet ten gunde dan wel ten laste van de exploitatie gebracht worden op het moment dat het onderhoud gepleegd wordt en de uitgave verwerkt wordt in de administratie.

Uiteraard dient het totaal van de voorziening volgens het MJOP aan te sluiten op de voorziening in uw administratie en jaarrekening.

C12. Wat moet ik doen als halverwege de periode de geschatte toekomstige uitgaven aanzienlijk wijzigen?

Als tussentijds blijkt dat de inschatting van de kosten te laag of te hoog is, of dat de onderhoudstermijn bijgesteld moet worden, dan dient dit verschil verwerkt te worden als schattingswijziging, hetgeen betekent dat de toekomstige dotaties aangepast worden. Het wordt niet in één keer ten laste van de exploitatie gebracht.

C13. Wat betekent deze werkwijze voor het administreren van de uitgaven groot onderhoud voor de begroting van de dotatie aan de voorziening?

In de oude situatie (egalisatiemethode) stond de dotatie aan de voorziening vaak voor meerdere jaren vast. Wanneer de nieuwe werkwijze wordt gevolgd, dan moet de dotatie ieder jaar opnieuw worden berekend omdat het in het afgelopen jaar uitgevoerde onderhoud en het actuele prijspeil erin moeten worden verwerkt. Bovendien zal er ieder jaar een afwijking tussen begroting en

⁵ Stem deze stopjaren vooraf af met uw accountant.

realisatie zijn omdat het uitvoeringsbedrag voor een component vrijwel nooit precies gelijk is aan het opgebouwde bedrag in de voorziening.

C14. Wat te doen als de uitvoering van het groot onderhoud over de jaargrens loopt?

De uitgaven worden in het jaar van uitgave ten laste van de voorziening gebracht. Op het moment van gereed komen/ingebruikname van de nieuwe onderhoudscomponent wordt een evt. restant van de oude component c.q. een tekort t.g.v. respectievelijk t.l.v. de exploitatie gebracht. Vanaf dat moment wordt weer gestart met het opbouwen van een nieuwe voorziening voor de betreffende onderhoudscomponent.

C15. Wat is de relatie tussen het gemeentelijke Integraal huisvestingsplan (IHP) en de onderhoudsvoorziening?

Het IHP van de gemeente geeft aan of er sprake is van vervangende nieuwbouw of van levensduur verlengende renovatie. Beide aspecten moeten in het beleidsrijke MJOP en bij de bepaling van de voorziening meegenomen worden.

Het steeds maar door de gemeente opschuiven van de datum van vervangende nieuwbouw of levensduur verlengende renovatie zal in de toekomst onder de nieuwe huisvestingswetgeving als het goed is minder vaak voorkomen, omdat de gemeente in het IHP langer vooruit moet kijken.

C16. Vanaf welk moment bouw je een voorziening op voor een nieuw schoolgebouw? Hoe voorkom je dat je een “dip” krijgt in de dotatie aan de voorziening?

Bij een nieuw schoolgebouw begin je vanaf de datum van ingebruikneming met het opbouwen van een voorziening.

Als de voorziening conform de RJ-benadering wordt opgebouwd krijg je bij een nieuw schoolgebouw geen dip in je dotatie omdat je direct gaat opbouwen.

Alleen bij een oud schoolgebouw dat het einde van de levensduur nadert, zal de dotatie gaan afnemen en ten slotte (voor dit gebouw) op nihil eindigen, omdat je de laatste jaren geen groot onderhoud meer zal plegen.

C17. Hoe moet je een eigen bijdrage aan nieuwbouw of levensverlengende renovatie verwerken?

De meeste eigen bijdragen worden verstrekt onder de noemer van ‘verduurzaming’. Ervan uitgaande dat deze verduurzaming zich zelf terugverdient, wordt deze eigen bijdrage geactiveerd en afgeschreven conform de verwachte levensduur van deze verduurzaming.

Als de eigen bijdragen geen enkele waarde voor de school heeft (het is een lumpsum bedrag om de gemeente over de streep te trekken voor nieuwbouw) dan is er in feite geen grond om tot activeren over te gaan en zal de eigen bijdrage ten laste van de exploitatie komen. Dit is een enigszins grijs gebied en overleg met uw accountant wordt geadviseerd.

C18. Wat te doen als de school in een MFA zit dat een onderhoudscontract heeft voor de eerste 10 jaar heeft. Pas daarna komt het onderhoud voor rekening van het schoolbestuur. Vanaf welk moment en hoe vorm je dan een voorziening?

Voor die componenten die onder het onderhoudscontract vallen zal de voorziening opgebouwd worden nadat dit contract afgelopen is c.q. nadat de laatste uitgave onder het contract gepleegd is. Voor de overige componenten, die niet onder het contract vallen c.q. na 10 jaar aan de orde zijn, zal direct bij ingebruikname van het gebouw de voorziening opgebouwd worden. Dit gebeurt net als in een andere situatie: tijdsevenredig en per component.

Bijvoorbeeld:

- Het schilderwerk wordt eens in de 7 jaar uitgevoerd. De eerste schilderbeurt valt onder het onderhoudscontract, de tweede en volgende niet. Voor de tweede schilderbeurt wordt vanaf jaar 8 een voorziening opgebouwd.
- Het dak onderhoud vindt eens in de 25 jaar plaats en valt daarmee niet onder het onderhoudscontract. Vanaf jaar 1 wordt een voorziening voor het dak opgebouwd en jaarlijks aan de voorziening gedoteerd

C19. Wat gebeurt er met voorziening wanneer het gebouw op korte termijn wordt teruggegeven aan de gemeente?

Wanneer het gebouw over enkele jaren teruggaat naar de gemeente (het stopjaar), kom dan met de gemeente tot afspraken over het onderhoudsniveau na teruggave van het gebouw. Wellicht dat onderdelen van het MJOP niet hoeven te worden uitgevoerd, omdat het gebouw wordt gesloopt. Of kom met de gemeente tot afspraken dat alleen het hoogstnoodzakelijk onderhoud vereist is.

C20. Hoe verwerk ik het verwachte "stopjaar" van een gebouw in mijn dotatie- en voorzieningenberekening? En wat als die einddatum opschuift?

Bij de berekening van de voorziening moet rekening gehouden worden met de verwachte datum van het einde van de levensduur van het pand. Als de einddatum van de levensduur nadert zal er steeds minder en uiteindelijk niet meer gedoteerd behoeven te worden.

Als blijkt dat de einddatum opschuift, is er sprake van een schattingswijziging en zullende toekomstige dotaties aangepast moeten worden. Een schattingswijziging wordt niet in één keer met terugwerkende kracht doorgevoerd, maar uitgesmeerd over de toekomstige dotaties.

C21. Moet ik een 'eigen bijdrage' aan een nieuw of gerenoveerd schoolgebouw (bijvoorbeeld onder de noemer 'duurzaamheid') altijd activeren en afschrijven?

Allereerst is het de vraag of het terecht is dat een gemeente een 'eigen bijdrage' vraagt. De gemeente is er immers verantwoordelijk voor dat zij zorgdraagt voor adequate huisvesting die voldoet aan alle wettelijke eisen zoals bouwbesluit, BENG-normen etc. Ervan uitgaande dat een eigen bijdrage bestemd is voor een kwalitatieve verbetering van het schoolgebouw, dan dient deze geactiveerd en afgeschreven te worden. [Zie ook vraag C17.](#)

C22. Moet je in de boekhouding, bij de opbouw van de voorziening, de levensduur per component registeren?

De verwachte levensduur, oftewel de onderhoudstermijn, zal opgenomen moeten worden in het MJOP. Het is niet nodig deze ook in de boekhouding te registeren.

C23. Is de voorziening iets wat je eenmaal per jaar kunt bepalen, of moet je bij de realisatie (ontvangst factuur) een koppeling gaan maken met de component in de voorziening?

In de boekhouding of in een separate sub-administratie (hetgeen een onderdeel van het MJOP kan zijn) zal bijgehouden moeten worden wat de opbouw van de voorziening per component is. Op het moment dat een onderhoudscomponent vervangen wordt, zal namelijk een eventueel verschil tussen de opgebouwde voorziening voor die component en de werkelijke onderhoudsuitgave ten laste c.q. ten gunste van de exploitatie gebracht moeten worden.

Wij adviseren om het verschil tussen de onderhoudsuitgaven en de opgebouwde voorziening direct bij het boeken van de factuur te bepalen en te verwerken in de administratie. Je kan alle verschillen ook "opsparen" en aan het eind van het kwartaal of jaar in één keer verwerken. Het risico is dan wel aanwezig dat als je eenmaal per jaar deze boeking maakt, aan het einde van het jaar wellicht onverwacht hoge extra uitgaven in de exploitatierekening komen te staan.

C24. Bij de opbouw van de voorziening conform RJ 212 wordt veelal een langere tijdshorizon gekozen, waardoor vervangingen vaker voorkomen. Is dat kostenverhogend en heeft het gevolgen voor de liquiditeit?

De verwerking van de kosten van groot onderhoud via de methode zoals de RJ 212 die voorschrijft (opbouw voorziening per component en tijdsevenredig) heeft wel gevolgen voor de verdeling van de kosten over de levensduur van het gebouw, maar niet voor de totale onderhoudskosten gedurende gehele levensduur van het gebouw. De school gaat niet opeens meer onderhoud uitgegeven dan voorheen. Het heeft derhalve geen invloed op de liquiditeit. Wel heeft het invloed op de kengetallen bovenmatig vermogen, solvabiliteit 1 en weerstandsvermogen.

C25. Mag ik een voorziening vormen voor componenten die waarschijnlijk worden vervangen door een kwalitatieve verbetering?

Wanneer het aannemelijk is dat bijvoorbeeld een cv-ketel zal worden vervangen door een warmtepomp, dan vormt u geen voorziening meer voor de cv ketel omdat deze niet zal worden vervangen. De warmtepomp zal na installatie worden geactiveerd en afgeschreven.

D. Vragen van schoolbesturen die kiezen voor activeren/ afschrijven

D1. Wat is een component en hoe wordt de afschrijvingstermijn per component bepaald?

Voor het begrip component verwijzen wij naar het antwoord op [vraag A.6](#) en de brochure [paragraaf 4.2](#).

De afschrijvingstermijn moet een zo goed mogelijke schatting zijn van de economische levensduur van de betreffende component.

D2. Mogen we een bestemmingsreserve vormen voor toekomstig groot onderhoud als we kiezen voor activeren en afschrijven?

Ja, dat mag. In feite bepaalt een schoolbestuur zelf of zij een bestemmingsreserve vormt of niet. Wel moet een bestemmingsreserve een duidelijk doel te hebben en moet deze volgens een consistente gedragslijn bepaald worden.

In de situatie dat het economisch claimrecht van het gebouw bij de gemeente ligt, hetgeen de meest voorkomende situatie is in het po en vo, dan geeft de RJ het vormen van een bestemmingsreserve ter overweging mee, zodat in de fase waarbij nog niet alle onderhoudskosten zijn geactiveerd wel zicht gegeven wordt op toekomstige kosten (RJ-Uiting 2023-6).

D3. Waarom adviseert RJ een (onderbouwde) bestemmingsreserve⁶ te vormen als ik overstap op deze werkwijze?

Omdat bij het activeren van het groot onderhoud de lasten worden doorgeschoven naar de toekomst. Bij aanvang van de stelselwijziging zijn er nauwelijks afschrijvingslasten en de dotaties aan de voorziening zijn vervallen. Hierdoor lijkt er opeens veel meer ruimte te zijn in de exploitatie. Als deze ruimte ingevuld wordt door andere structurele uitgaven, dan ontstaat er mogelijk op termijn een probleem om nog aan al de verplichtingen te kunnen voldoen.

D4. Indien je kiest voor activeren en afschrijven en je wilt een bestemmingsreserve vormen, hoe stel je dan de hoogte van die bestemmingsreserve vast?

De Raad voor de Jaarverslaggeving geeft in RJ-uiting 2023-2 in het geval van activeren en afschrijven het volgende aan: 'Een onderwijsinstelling kan overwegen een bestemmingsreserve te vormen voor dit hogere eigen vermogen als gevolg van de gekozen verwerkingswijze van groot onderhoud'. Als we dit letterlijk nemen dan zou een instelling een berekening moeten maken wat het eigen vermogen geweest zou zijn als men wel met een voorziening groot onderhoud werkt en het verschil tussen die berekening en het werkelijk eigen vermogen bij toepassing van de methode activeren en afschrijven in een bestemmingsreserve moeten stoppen. Dit is echter een erg arbeidsintensieve methode. Het vormen van een bestemmingsreserve is geen verplichting en het bevoegd gezag is in feite vrij welke bestemmingsreserves zij vormt en de wijze waarop zij dit doet. Hierbij gelden twee voorwaarden:

- De wijze waarop de bestemmingsreserve gevormd moet duidelijk in de jaarrekening worden toegelicht.

⁶ Bestemmingsreserves - het deel van het eigen vermogen waaraan een bepaalde bestemming is gegeven. Bestemmingsreserves zijn niet zo vrij besteedbaar als de algemene reserve, maar in principe kan de bestemming altijd worden aangepast.

- Er moet sprake zijn van een consistente gedragslijn.
Het verdient aanbeveling dit vooraf met de accountant te overleggen.

D5. Wat te doen als de uitvoering van het groot onderhoud over de jaargrens loopt?

De uitgaven worden op de rekening/regel 'Materiële vaste activa in uitvoering' verantwoord en gedurende de uitvoering van het onderhoud nog niet afgeschreven. Op het moment van gereed komen/ ingebruikname van de nieuwe onderhoudscomponent worden de uitgaven overgeboekt naar de betreffende activarekening/-regel en wordt er vanaf dat moment afgeschreven op deze component. Een evt. boekwaarde van de oude vervangen component wordt versneld afgeschreven t.l.v. de exploitatie.

D6. Wat gebeurt er met activa wanneer het gebouw wordt teruggegeven aan de gemeente?

Als een gebouw bij het verlaten ervan wordt teruggegeven aan de gemeente en er staat nog een boekwaarde van geactiveerde onderhoudsuitgaven, dan zullen deze afgeboekt moeten worden ten laste van het resultaat. In feite moet u al voor die tijd, zodra het besluit om op termijn af te stoten genomen is, vervroegd afschrijven op de restant boekwaarde zodat deze op het moment van afstoten van het gebouw nihil is.

Let op: Wanneer het gebouw over enkele jaren teruggaat naar de gemeente, kom dan met de gemeente tot afspraken over het onderhoudsniveau na teruggave van het gebouw.

D7. Wat is het financiële risico op het moment dat een pand overgaat naar de gemeente. Hoe ga je als schoolbestuur boekverliezen van de bestaande activa opvangen?

Bij het activeren en afschrijven van groot onderhoud kan er na verloop van tijd een forse boekwaarde van het onderhoud aan de gebouwen op de balans ontstaan. Op het moment van activeren zal ingeschat moeten worden wat de verwachte gebruiksduur van de betreffende activa is. Hierbij moet niet alleen de technische levensduur, maar ook de economische levensduur betrokken worden. Als het de verwachting is dat een schoolgebouw afgestoten gaat worden, zal beoordeeld moeten worden in hoeverre er versneld afgeschreven moet worden. Dit betekent dat de restant boekwaarde in een korte tijd afgeschreven moet worden. Het activeren van het groot onderhoud houdt dus een verhoogd risico in van extra afschrijvingslasten die fors op kunnen lopen. Ook wanneer voor deze werkwijze wordt gekozen is het ramen van een stopjaar voor ieder schoolgebouw van belang om hoge boekverliezen te voorkomen. [Zie ook vraag D4.](#)

D8. Als je kiest voor het activeren en afschrijven, wat gebeurt er dan met de opgebouwde voorziening?

Als een schoolbestuur er voor kiest om over te gaan van de methode van verwerking van de kosten van groot onderhoud via een voorziening naar het activeren en afschrijven, dan is er sprake van een stelselwijziging. De stelselwijziging kun je op drie manieren verwerken:

- Retrospectief conform RJ 140 'Stelselwijzigingen' (met volledig terugwerkende kracht)
- Retrospectief vanaf vorig boekjaar
- Retrospectief vanaf huidig boekjaar.

Wat deze begrippen betekenen uitgelegd in de [brochure, paragraaf 5.3.](#)

De meeste schoolbesturen zullen, vanwege de administratieve lasten, kiezen voor methode c. De voorziening wordt dan per 1 januari van het jaar dat het schoolbestuur overgaat overgeboekt naar de algemene reserve en komt daarmee te vervallen. Het betreft een rechtstreekse vermogensmutatie, dus niet via de staat van baten en lasten. Vanaf 1 januari van het jaar waarin het schoolbestuur overgaat worden alle uitgaven voor groot onderhoud geactiveerd en afgeschreven.

D9. In welke situaties is volledig retrospectief activeren en afschrijven een optie?

Het volledig retrospectief toepassen van de stelselwijziging als u overgaat naar activeren en afschrijven van het groot onderhoud geeft altijd een beter beeld van vermogen en resultaat dan het retrospectief toepassen van de stelselwijziging vanaf voorgaand of vanaf huidig boekjaar.

In de praktijk zal het bij oudere schoolgebouwen vaak niet mogelijk zijn (en zeer arbeidsintensief) om al het onderhoud van de afgelopen jaren in kaart te brengen en alsnog te activeren. Het volledig retrospectief toepassen zal in de praktijk alleen een optie zijn als u alleen over relatief jonge of zelfs nieuwe schoolgebouwen beschikt waar nog maar beperkt groot onderhoud aan is gepleegd.

D10. Mag je als je kiest voor activeren en afschrijven een hogere activeringsgrens (bijv. € 10.000) hanteren voor de te activeren componenten dan voor andere activa categorieën zoals inventaris en leermiddelen?

Voor verschillende categorieën activa kunnen verschillende ondergrenzen vastgesteld worden. Wij adviseren u wel de ondergrens niet te hoog te stellen en afstemming te zoeken met uw accountant.

E. Vragen van schoolbesturen die schoolgebouwen in eigendom (op de balans) hebben.

E1. Is de RJ-uiting 2023-6 relevant in deze situatie?

Nee, in die zin dat de uitzonderingssituatie die in RJ-Uiting 2023-6 geregeld wordt voor schoolgebouwen die volledig eigendom van het schoolbestuur zijn niet van toepassing is.

E2. RJ 212 geldt onverkort; wat betekent dat concreet?

Concreet betekent dat in deze situatie (nl. als het schoolbestuur het volledig eigendom van het schoolgebouw heeft) de vervanging van belangrijke bestanddelen geactiveerd en afgeschreven moeten worden.

E3. Vervanging van een belangrijk bestanddeel wordt gezien als investering, niet als groot onderhoud. Hoe stel ik vast wat een belangrijk bestanddeel is?

Een belangrijk bestanddeel van een materieel vast actief is een onderdeel van een materieel vast actief waarvan de kostprijs belangrijk is in relatie tot het totale materieel vast actief. De RJ geven geen nadere duiding aan wanneer een bestanddeel als 'belangrijk' wordt aangemerkt. [Zie de brochure, paragraaf 2.2.3 en vraag A1.](#)

E4. Wij hebben een pand dat door het schoolbestuur is gefinancierd. Er is geen sprake van doordecentralisatie. Het pand staat op de balans. Mogen wij in dit scenario voor één van beide methoden kiezen?

Ook in deze situatie mag u kiezen tussen het verwerken van de uitgaven van groot onderhoud via de voorziening of het activeren van deze kosten.

In deze situatie moet u echter wel, dit in tegenstelling tot een pand waarvan het economisch claimrecht bij de gemeente ligt, de kosten van de vervanging van belangrijke bestanddelen activeren en afschrijven. De overige componenten kunt u via de voorziening groot onderhoud verwerken.