

# **Verslaglegging Groot Onderhoud Schoolgebouwen**

Versie 1.00

Datum 1 oktober 2020

Status Definitief

Onze referentie

## Colofon

Projectnaam	Verslaglegging Groot Onderhoud Schoolgebouwen
Versienummer	1.00
Contactpersoon	J. Duker T +31 6 15 36 90 38 j.duker@minocw.nl Rijnstraat 50   Den Haag Postbus 16375   2500 BJ Den Haag
In opdracht van	Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen, Raad voor de Jaarverslaggeving

## Inhoud

<b>1.</b>	<b>Aanleiding en opdracht .....</b>	<b>6</b>
<b>2.</b>	<b>Beschrijving .....</b>	<b>7</b>
2.1.	De kwestie en de aanpak .....	7
2.2.	Belang van juist verwerken van groot onderhoud in de jaarrekening...	10
2.3.	Belangrijke perspectieven.....	11
<b>3.</b>	<b>Werken aan een oplossing.....</b>	<b>13</b>
3.1.	Definities.....	13
3.2.	Methodieken voor verwerking kosten van groot onderhoud gewogen ..	15
3.3.	Uit de praktijk.....	17
3.4.	Duiding van de financiële effecten .....	18
<b>4.</b>	<b>Conclusie.....</b>	<b>21</b>
<b>5.</b>	<b>Adviezen .....</b>	<b>23</b>
<b>6.</b>	<b>Communicatie .....</b>	<b>25</b>
<b>7.</b>	<b>Bijlagen .....</b>	<b>29</b>
7.1.	Bijlage 1: voorbeelden van activeren en voorziening aanleggen .....	29
7.2.	Bijlage 2: Leden van de werkgroep.....	30

## Samenvatting

Met ingang van 1 januari 2019 is de mogelijkheid vervallen om groot onderhoud direct ten laste van de financiële exploitatie van de scholen te brengen. Bij de evaluatie van de verwerking van groot onderhoud in de jaarrekening kwam naar voren dat een aantal manieren van verwerken van voorzieningen voor groot onderhoud door schoolbesturen, ontstaan door interpretatieverschillen, in de toekomst mogelijk niet meer zullen leiden tot goedkeurende controleverklaringen bij de jaarverslagen.

Bij veel schoolbesturen leidde dit tot de zorg dat het strikter toepassen van de geldende regelgeving, de hoogte van de voorzieningen als onderdeel van het vreemd vermogen flink zou doen toenemen ten koste van het eigen vermogen. Dat zou op zijn beurt aanleiding kunnen zijn voor besturen en toezichthouders het eigen vermogen weer op peil te brengen ten laste van andere onderwijsuitgaven. Dit zou daarmee directe en ongewenste gevolgen hebben voor het onderwijs.

Over het doel van de regelgeving is weinig discussie. De systematiek voor het opbouwen van de voorziening groot onderhoud conform de regelgeving leidt tot een reëel beeld van toekomstige financiële verplichtingen in de jaarrekening. Dat is waardevol voor besluitvormers in het onderwijs. Tegelijkertijd kan met een aantal maatregelen de zorg van schoolbesturen in belangrijke mate worden weggenomen.

Een scherpere definitie van groot onderhoud zal duidelijkheid geven voor welke onderhoud uitgaven al dan niet een voorziening voor groot onderhoud moet worden gevormd. Daarbij is het in het kader van de discussie over de verwerking van het groot onderhoud in de jaarcijfers ook noodzakelijk dat er meer en preciezer duidelijkheid komt over de verantwoordelijkheidsverdeling tussen gemeenten en schoolbesturen. Wanneer meer wordt geïnvesteerd in de relatie met de gemeente zal het inzicht in de daadwerkelijke eigen verantwoordelijkheid voor de schoolbesturen toenemen. Dat dringt des te meer nu ook over het klimaatakkoord moet worden gesproken. Nieuwe regelgeving kan deze definities en afspraken waar nodig codificeren.

Daarnaast leert de ervaring van diverse schoolbesturen dat het samen met de echte gebruikers beleidsrijk maken van het Meerjaren Onderhouds Plan (MOP) een realistischer en meer door de praktijk gedragen MOP oplevert, dat over het algemeen aanmerkelijk slanker is. Dit leidt ook tot een realistischer voorziening. Dat vergt wel investeren in kennis en het opbouwen van ervaring. Voor schoolbesturen betekent het investeren in de (financiële) staf functie, zowel kwalitatief (professionalisering) als kwantitatief.

Het is tenslotte goed om te beseffen dat met een andere presentatie in de jaarrekening er geen cent meer of minder aan groot onderhoud wordt uitgegeven. De kasstromen veranderen niet. Het kan leiden tot veranderingen in het eigen vermogen, maar de bestedingsruimte van schoolbesturen wordt daardoor nu en in de toekomst niet anders. De instelling wordt er niet rijker of armer van. Een schoolbestuur zal het financieel beleid alleen aan willen passen, wanneer het extra inzicht leidt tot andere gewenste keuzes.

De onderzoeksvraag naar de effecten voor schoolbesturen bij het volgen van de methodiek die de RJ voor ogen staat, is daarmee beantwoord. Er moet geïnvesteerd

worden in een beleidsrijk MOP. Daarmee blijven de effecten beperkt, terwijl goed kan worden uitgelegd hoe de eventuele effecten moeten worden geïnterpreteerd. De toegevoegde waarde voor het PO en VO wordt, indien de adviezen van de commissie worden gevolgd, gevonden in de betere toekomstgerichte beslisinformatie over het groot onderhoud van de scholen. Deze relevante informatie is belangrijk voor het management van de school, het bestuur en de toezichthouder en zeker ook relevant voor docenten en ouders. Deze informatie kan ook dienen om de afstemming met de gemeente over de lange termijn te faciliteren.

Het volgen van methodiek die de RJ voor ogen staat leidt volgens de werkgroep niet tot onoverkomelijkheden als de in dit rapport geformuleerde adviezen op een juiste wijze worden opgevolgd en zeker ook een goed gesprek met de stakeholders wordt gevoerd over de wijzigingen. Wel wordt gewezen op enige verhoging van de administratieve lasten, maar daar staat tegenover een beter en nauwkeuriger inzicht in de toekomstige opgave van het groot onderhoud van gebouwen.

De adviezen aan het onderwijsveld zijn hiermee: investeer in kennis en nieuwe werkwijze, onderlinge support, advisering en in de relatie met de gemeenten. Aan de accountants(organisaties): verhelder, ondersteun en adviseer de schoolbesturen. Aan de minister van OCW: codificeer waar nodig in regelgeving en afspraken, ondersteun en faciliteer de schoolbesturen.

Aan alle betrokkenen en vooral de sectororganisaties: Maak door middel van een gezamenlijke werkgroep werk van een heldere en intensieve communicatie.

## 1. Aanleiding en opdracht

### Aanleiding

Met ingang van 1 januari 2019 is de mogelijkheid vervallen om groot onderhoud direct ten laste van de financiële exploitatie van de scholen te brengen. Bij de evaluatie van deze wijziging kwam naar voren dat veel instellingen in het Primair Onderwijs (PO) en Voortgezet Onderwijs (VO), die al een voorziening voor groot onderhoud vormden, de afgelopen jaren een andere interpretatie gaven aan de voorschriften van RJ 212.451 en 212.452<sup>1</sup> dan de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) voor ogen staat.

Hoewel de ruimte voor verschillende invullingen, ontstaan door interpretatieverschillen, de afgelopen jaren niet stelselmatig heeft geleid tot afkeurende controleverklaringen van de controlerende accountants, heeft de Werkgroep Onderwijs van de Nederlandse Beroepsorganisatie van de Accountants (NBA) geconstateerd dat de wijze waarop deze groep instellingen de vorming van de voorziening interpreteren, in de toekomst mogelijk niet meer zal leiden tot goedkeurende controleverklaringen. (Bron: Nieuwsbrief jaarverslaggeving Onderwijs van maart/april 2019)

### Afspraak

Nader onderzoek zal plaatsvinden naar de verwerkingwijze van groot onderhoud door onderwijsinstellingen in het PO en VO.

Hiervoor is door de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen (OCW) tezamen met de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) een Werkgroep Verslaglegging Groot Onderhoud gevormd, onder voorzitterschap van de heer mr. J.P. van Ham. De werkgroep bestaat uit een afvaardiging van de RJ-werkgroep Onderwijs, de NBA-werkgroep Onderwijs, alsmede de PO Raad, VO Raad, MBO Raad en het Ministerie van OCW.

*Doel van dit onderzoek is te komen tot een wijze van verslaggeving in 2021 die aansluit bij de Richtlijnen van de Raad voor de Jaarverslaggeving waarbij rekening wordt gehouden met onderwijssector-specifieke aspecten.*

### Onderzoeksvragen

De onderzoeksvragen vloeien mede voort uit de vragen zoals gesteld door de Tweede Kamer (kenmerk 2019Z05232), alsmede de beantwoording daarvan door de minister van OCW (kenmerk 7813837):

1. Wat zijn de effecten voor schoolbesturen bij het volgen van de methodiek die de RJ voor ogen staat?
2. Wat is hiervan de toegevoegde waarde voor het PO en VO?
3. Wat zijn eventuele onoverkomelijkheden van het volgen van methodiek die de RJ voor ogen staat?

Uit de beantwoording van deze onderzoeksvragen volgt tevens de onderzoeksvraag of het noodzakelijk is dat nadere verslaggevingsrichtlijnen (RJO/RJ660) worden gemaakt, specifiek voor de verwerking van groot onderhoud door onderwijsinstellingen, om op dit punt tot overeenstemming te komen met de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving. Zo ja, dan geldt tevens de onderzoeksvraag hoe deze dienen te luiden?

---

<sup>1</sup> Verwezen wordt naar de artikelen uit de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving van de Raad voor de Jaarverslaggeving RJ 212.451<sup>1</sup> en 212.452.

## 2. Beschrijving

Allereerst wordt hieronder het vraagstuk beschreven en relevante context gegeven. Hieruit vloeit al direct een aantal aanbevelingen voort. Deze hebben vooral te maken met het aanbrengen van verduidelijking. Ook de aanpak van de werkgroep wordt beschreven.

### 2.1. De kwestie en de aanpak

#### Veranderde verantwoordelijkheid voor groot onderhoud

Schoolbesturen zijn verantwoordelijk geworden voor het groot onderhoud van de schoolgebouwen. Voor de besturen in het voortgezet onderwijs heeft dat in 2005 plaatsgevonden, voor de besturen in het primair onderwijs in 2015. Besturen zijn weliswaar juridisch eigenaar van de gebouwen die zij gebruiken, maar het eigenaarschap valt toe aan de gemeente wanneer het gebruik van het gebouw door het bestuur eindigt. Dit wordt ook wel aangeduid dat het schoolbestuur juridisch eigenaar van de gebouwen is en dat bij de gemeente het economisch eigendom berust.

De verantwoordelijkheid voor groot onderhoud betekent dat het schoolbestuur de kosten van het groot onderhoud draagt en dat deze kosten dus ook in de jaarrekening zichtbaar moeten worden gemaakt om goed bestendig financieel beleid te kunnen voeren.

Wat in de jaarrekening zichtbaar wordt, zijn de door het schoolbestuur te maken of gemaakte kosten voor groot onderhoud. Dit gebeurt in de regel in PO en VO op basis van een meerjarig onderhoudsplan (MOP). Een adequaat meerjarig onderhoudsplan en vastlegging van de financiële consequenties in de jaarrekening zijn belangrijk om goed zicht te krijgen op de beschikbare middelen voor het primair proces op een school (lesgeven, onderwijsvoorzieningen, salarissen, etc.) en alle andere noodzakelijke kosten van het onderwijs zoals kwalitatief goede schoolgebouwen.

#### Toegestane wijze van verslaglegging in de jaarrekening

Het vastleggen van de kosten voor groot onderhoud in de jaarrekening kan volgens de regelgeving van het Ministerie van OCW en de Raad voor de Jaarverslaggeving (de RJ) op twee manieren. Deze manieren verschillen in baten/lasten- en vermogenspositie, maar verschillen uiteraard niet qua uitstroom van geld.

Allereerst door als het ware te 'sparen' voor groot onderhoud: het opbouwen van een 'voorziening voor groot onderhoud'. Daarbij worden per gebouw en per groot onderhoud component, zoals bijvoorbeeld het buitenschilderwerk, de kosten én het tijdstip waarop dit werk tot uitvoering komt, *geschat*. De voorziening wordt steeds opgebouwd door in de tussenliggende periode per component een jaarlijks bedrag toe te voegen aan die voorziening. Op het geschatte tijdstip van uitvoering is dan het benodigde bedrag voor de uitvoering in de voorziening beschikbaar en kan het groot onderhoud worden uitgevoerd ten laste van die voorziening. De cyclus begint daarna weer opnieuw. Zo kan voor iedere component van het groot onderhoud, met ieder een eigen ritme, financiële middelen aan de voorziening worden toegevoegd en kunnen de uitgaven voor groot onderhoud ten laste van deze voorziening worden gebracht. De toevoeging aan de voorziening gebeurt ten laste van het financiële resultaat. Mochten de feitelijke uitgaven bij de uitvoering van het groot onderhoud van een individuele component toch hoger of lager uitvallen dan geschat, dan wordt het verschil verwerkt in het financiële resultaat van de instelling.

De tweede manier om de kosten voor groot onderhoud in de jaarrekening te verwerken is om de uitgaven, nadat het groot onderhoud is gepleegd, in de boekwaarde van het gebouw (het 'actief') te verwerken. We noemen dat activeren. Dat gebeurt per gebouw en per onderhoudscomponent. De kosten worden afgeschreven over de periode tot het volgende onderhoudsmoment voor die component. Je kunt in deze systematiek dus de *feitelijke* kosten verwerken. Beide methodieken zijn vastgelegd in regelgeving van de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ).

#### Veranderopgave

In de praktijk bestaan er verschillende varianten in de manier waarop scholen met (een voorziening voor) groot onderhoud omgaan. Een aanzienlijke groep schoolbesturen (voornamelijk in het PO en het VO) die gebruik maakt van een voorziening voor groot onderhoud hanteert een methodiek waarbij de totale kosten over de gehele periode van onderhoudsplanning van de onderwijspannen worden bepaald en deze worden vervolgens gedeeld door de gehele looptijd van de onderhoudsplanning. Hierdoor komt er in de jaarrekening in de exploitatie een soort van gemiddelde van de onderhoudskosten van alle scholen.

Deze systematiek, die de egalisatiemethode wordt genoemd, leidt ertoe dat er jaarlijks weliswaar een min of meer gelijkblijvende financiële toevoeging aan de voorziening voor groot onderhoud wordt gedaan, maar dat moeilijk te beoordelen is of deze te laag of te hoog is in vergelijking met methode die werkt met behulp van componenten per schoolgebouw. Er wordt met deze methode van middeling géén rekening gehouden met individuele onderhoud-componenten en met onderhoudscycli die doorlopen tot na de periode van de gehanteerde onderhoudsplanning. Ook kan niet altijd worden nagegaan of bij het vaststellen van de uitgangspunten en de hoogte van de toevoeging aan de voorziening het beïnvloeden van het resultaat een rol speelt. Hierdoor wringt het steeds meer dat de jaarrekening van deze schoolbesturen geen (voldoende) adequaat en betrouwbaar beeld geeft van de noodzakelijk te maken kosten voor groot onderhoud.

De Werkgroep Onderwijs van de Nederlandse Beroepsorganisatie van de Accountants (NBA) heeft in het najaar van 2018 geconstateerd dat de wijze waarop deze groep instellingen de vorming van de voorziening interpreteren, in de toekomst mogelijk niet meer zal leiden tot goedkeurende controleverklaringen. De methodiek van het hanteren van een gemiddelde voor de voorziening groot onderhoud is niet in overeenstemming met de Richtlijnen van de RJ. Teneinde schoolbesturen in de gelegenheid te stellen om wel te voldoen aan de richtlijn van de RJ is voor de jaren 2019 en 2020 een overgangstermijn ingesteld waarin het is toegestaan de oude methodiek te blijven hanteren (Artikel 4, lid 1c van de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs).

#### Complicaties door schoolbesturen ervaren

Het nu na eerste uitstel zonder meer en direct per 2019 (over verslagjaar 2018) integraal toepassen van de richtlijnen van de RJ ten aanzien van de vorming van een voorziening, dan wel activeren van groot onderhoud stuitte bij een groot aantal schoolbesturen in het PO en het VO en de betrokken sectorraden, de PO Raad en de VO raad, op problemen en bezwaren.

In de eerste plaats is de verantwoordelijkheid voor groot (buiten-)onderhoud in het PO pas in 2015 overgegaan van de gemeente naar het schoolbestuur. Daar komt nog bij dat de gemeente 'economisch eigenaar' blijft en dat het schoolbestuur juridisch eigenaar is, hetgeen een bestuurlijk complexe zaak is omdat niet altijd duidelijk is wie voor welke kosten moet opdraaien. Ook zijn er met ingang van 2015 weliswaar jaarlijks extra middelen naar de schoolbesturen gegaan in verband met de nieuwe wettelijke opdracht van groot (buiten)onderhoud aan de scholen, maar is er geen startbedrag meegegeven om de voorziening groot onderhoud eenmalig op ge-



wenste hoogte te brengen. Wel is gezorgd voor een overgangsregeling voor kleine schoolbesturen met scholen ouder dan 15 jaar en voor grotere schoolbesturen met veel scholen ouder dan 40 jaar.

Daarnaast is de materie inhoudelijk zeer complex en aanpassing aan de richtlijnen van de RJ vereist kennisopbouw bij schoolbesturen. Dat maakte de uitvoerbaarheid van de richtlijnen van de RJ voor veel schoolbesturen op korte termijn lastig vandaar dat het Ministerie van OCW ook een overgangstermijn heeft ingesteld.

Bovendien verwacht een aantal schoolbesturen dat het hanteren van de methode van de Raad voor de Jaarverslaggeving tot substantieel hogere voorzieningen leidt, wat automatisch leidt tot verlaging van het eigen vermogen en naar aanleiding daarvan mogelijk ook leidt tot besparing op het primaire proces; immers men verwacht dat daardoor minder middelen beschikbaar zijn voor het primaire proces. Dat dit niet de bedoeling is en kan worden voorkomen wordt verderop in dit rapport uitgelegd.

#### Aanpak werkgroep

De werkgroep heeft een aantal stappen genomen:

- Ten behoeve van afbakening van de aanpak is vastgesteld dat deze problematiek nauwelijks speelt in het Hoger Beroepsonderwijs en Wetenschappelijk Onderwijs; de VH Raad en de VSNU hebben dit aan de werkgroep laten weten. In deze sectoren wordt al voldaan aan de RJ-richtlijnen; In het MBO is geen sprake geweest van doordecentralisatie. Daar speelt wél de keuze van methodiek.
- De toegestane methodieken op grond van de RJ zijn met hun specifieke consequenties in beeld gebracht.
- DUO is gevraagd om een statistische analyse van de huidige praktijk: om welke aantallen gaat het? Zijn er relevante verschillen tussen schoolbesturen met verschillende methodieken voor verwerking van groot onderhoud?
- Bezien is welke relevante perspectieven er bij stakeholders leven;
- Er is voor de werkgroep een klankbordgroep met schoolbesturen ingericht door de PO Raad en VO raad.
- Deskundigen van schoolbesturen die de RJ methode voor de verwerking van groot onderhoud hanteren zijn aangeschoven om toe te lichten hoe zij hier 'beleidsrijk' mee omgaan.
- Aan de hand van praktijkervaringen is een scenario beschreven hoe schoolbesturen kunnen toewerken naar een juiste en proportionele verwerking van groot onderhoud in de jaarrekening.
- Conclusies zijn getrokken en adviezen zijn opgesteld.

#### Afbakening

Dit rapport van de werkgroep gaat uitsluitend in op de problematiek die is ontstaan voor schoolbesturen als gevolg van de verplichting om in de jaarrekening op het punt van groot onderhoud verslag te doen die voldoet aan de vereisten van de Raad voor de Jaarverslaggeving.

De werkgroep gaat niet in op de vraag of de bekostiging van het onderwijs toereikend is. De Minister van Onderwijs heeft McKinsey een opdracht verstrekt voor een onderzoek naar de toereikendheid en doelmatigheid van de bekostiging in Primair Onderwijs (PO) en Voortgezet Onderwijs (VO). De uitkomsten zijn op 22 april aan de Tweede Kamer voorgelegd.

De werkgroep gaat eveneens niet in op vraag wat de hoogte van de opgebouwde financiële reserves in het onderwijs zou moeten zijn. De Minister van Onderwijs zal hierover voorstellen aan de Tweede Kamer doen. Tenslotte gaat de werkgroep niet

in op de vraag of PO en VO scholen voldoende zijn gecompenseerd bij de door-decentralisatie van het groot (buiten)onderhoud.

## **2.2. Belang van juist verwerken van groot onderhoud in de jaarrekening**

Het goed onderhouden van de schoolgebouwen (groot en klein onderhoud) is van vitaal belang voor het onderwijs zelf. Uiteraard wil niemand dat leerlingen les krijgen in slecht onderhouden schoolgebouwen, waar de verwarming is uitgevallen of waar lekkages in de klaslokalen zich voordoen. De werkgroep heeft bepaald niet de indruk dat er in het PO en VO sprake is van overdadig en te luxe onderhoud van de schoolgebouwen.

De jaarrekening is bij uitstek een instrument waarmee schoolbestuur, toezichthouder en stakeholders jaarlijks in gesprek gaan over de financiële staat en de toekomst van de instelling. Deze documenten zijn juist van belang voor het goede gesprek tussen schoolbesturen, schoolmanagement, leraren en ouders over de verdeling van de beschikbare financiële middelen van de instelling.

De vraag is gerezen waarom een aantal schoolbesturen hun werkwijze met betrekking tot het groot onderhoud moet aanpassen aan de voorschriften van de RJ. Het antwoord is dat met de methode die is voorgeschreven door de RJ er voor het schoolbestuur en haar stakeholders het best mogelijke inzicht in de opgave van het groot onderhoud van de gebouwen ontstaat.

### **Advies werkgroep aan schoolbesturen**

- Maak in het bestuursverslag beter inzichtelijk voor directeurs, onderwijspersoneel en ouders hoe de ontvangen middelen worden besteed op een niveau dat het begrijpelijk en te overzien is en vermijd daarbij technocratisch jargon. Bijvoorbeeld: hoeveel geld gaat naar onderwijsprofessionals, hoeveel naar onderwijsmiddelen, hoeveel naar het schoolgebouw, hoeveel naar overige zaken.

Om dat gesprek goed mogelijk te maken moeten in de jaarrekening de kosten toegerekend worden aan de periode waarop de kosten betrekking hebben. Het reserveren gedurende de levensduur van de individuele te onderhouden component, gebeurt op basis van het MOP. Dit past bij het *matchingbeginsel*. De jaarlijkse bijdrage voor de materiële instandhouding (onderwijsbekostiging) wordt ook gelijkmatig verstrekt.

Reserveren besturen te weinig in de voorziening dan lijkt het in de jaarrekening alsof er een positief financieel resultaat wordt geboekt terwijl de school op termijn juist een risico loopt. Dat past niet bij het beleid gericht op continuïteit.

Wanneer van jaar op jaar dezelfde systematiek wordt gevolgd en goed wordt opgelet dat soortgelijke posten op dezelfde manier worden verwerkt ontstaat ook een *bestendig* beeld dat toekomstgerichte sturing mogelijk maakt.

De beide geschetste methodes van verwerking van groot onderhoud (treffen van voorziening/activeren) worden toegestaan door de RJ en geven een goede en betrouwbare weergave in overeenstemming met de RJ. De voorziene risico's zijn in deze methoden transparant afgedekt. Ook de ontwikkeling van het jaarlijkse resultaat wordt zo weinig mogelijk verstoord door (onvoorzien) onderhoud.

Door een precies passende afdekking van de risico's is ook duidelijker wat vanuit de onderwijsbekostiging beschikbaar is voor andere onderwijsuitgaven. Daarmee hebben bestuur, interne toezichthouder en andere stakeholders betere informatie voor de beoordeling van de toekomstbestendigheid van de instelling.

### **2.3. Belangrijke perspectieven**

#### Beoordeling door de Inspectie van het Onderwijs (IvhO).

Aansluitend op de beginselen die hierboven zijn beschreven hanteert ook de IvHO sinds een aantal jaren een zogenoemde risico-gerichte benadering voor de beoordeling van de (financiële) continuïteit van onderwijsinstellingen.

Het beheersen van risico's en het kunnen dragen van financiële tegenvallers vallen onder de beginselen van goed bestuur. Een goed inzicht in de risico's van de scholen door het bestuur is een eerste voorwaarde voor een inzicht in de omvang van het te vormen financieel vermogen van de instelling. Een algemeen principe is dat risico's die niet verzekeraar zijn, afgedekt moeten worden in het eigen vermogen via bestemmingsreserve of dat voor voorzienbare uitgaven financiële voorzieningen worden gevormd.

Het is om die reden van belang dat de IvHO bij het beoordelen van de solvabiliteit als een van de belangrijke indicatoren voor de continuïteit van de instelling kijkt naar het *totaal van het eigen vermogen én de voorzieningen samen*.

Er is dus géén strikte noodzaak het eigen vermogen weer op peil te brengen als blijkt dat de voorziening groot onderhoud door goede toepassing van de richtlijnen zou moeten worden verhoogd ten laste van het eigen vermogen. Het beschikbare vermogen voor het afdekken van alle risico's samen blijft immers gelijk. Dat vergt wel uitleg aan schoolbesturen en hun toezichthouders. Het vergt eveneens een gesprek met de inspectie als een verschuiving van eigen vermogen naar vreemd vermogen aanleiding zou zijn voor een veranderde indicator voor het weerstandsvermogen. Deze indicator is geen absolute norm. Uitleg van de reden voor verandering van de stand van de indicator is dan nodig. Recent heeft de IvHO overigens ook de signaleringswaarde voor de bovengrens van het eigen vermogen gepubliceerd, die bij dit gesprek kan worden betrokken. (Tweede Kamer, vergaderjaar 2018-2019, 31 293 & 31 289, nr. 449)

#### **Advies werkgroep aan de Inspectie van het Onderwijs**

- Bespreek in de communicatie met schoolbesturen en toezichthouders de wijze waarop het eigen vermogen in de jaarrekening moet worden geïnterpreteerd en wijs hen op het belang van een transparante vaststelling van voorziene uitgaven zoals in de voorziening groot onderhoud.

#### Klimaatakkoord

##### *Uitgangssituatie*

Ten opzichte van andere maatschappelijke sectoren is er in de sectoren PO en VO sprake van een specifieke situatie, voor die sectoren gelden namelijk gescheiden geldstromen: Gemeenten zijn verantwoordelijk ('zorgplicht') voor de nieuwbouw (en uitbreiding) van scholen; schoolbesturen voor onderhoud en exploitatie van de gebouwen.

Vanwege deze gescheiden geldstromen zijn er restricties aan het zelfstandig investeren door een schoolbestuur in het schoolgebouw, terwijl bij sommige maatregelen de exploitatiekosten zouden kunnen dalen. Dit betekent dat de verduurzaming van een schoolgebouw altijd een gezamenlijke opgave is voor gemeente en schoolbestuur, waarbij helderheid moet zijn over rollen, verantwoordelijkheden en de verdeling van financiële middelen.

Ook is de diversiteit in deze onderwijssectoren groot. Er zijn veel verschillen in schaal en kennisniveau, zowel bij gemeenten als bij schoolbesturen. Er zijn grote schoolbesturen met veel scholen verspreid over veel gemeenten en er zijn zogenaamde één-pitters, schoolbesturen met één school. Sommige schoolbesturen hebben veel expertise over huisvesting en energiebesparing in huis en andere hebben dat niet of zeer beperkt. Ook bij gemeenten is een grote diversiteit in kennis én in aantal schoolbesturen waarmee ze de omslag naar verduurzaming aan moeten gaan.

### *Uitdaging*

In de klimaatopgave voor het onderwijsvastgoed van de sectoren PO en VO, zoals ook beschreven in de sectorale routekaart PO/VO bij het klimaatakkoord, is de gemeente leidend. De gemeente is verantwoordelijk voor het Integraal Huisvesting Plan (IHP) voor het onderwijs, de wijkgerichte aanpak en de Regionale Energiestrategie.

Binnen de huidige financieringssystematiek worden gemeenten grosso modo verantwoordelijk gehouden voor nieuwbouw en renovatie van de schoolgebouwen (zie paragraaf 3.1). Over de verantwoordelijkheid voor renovatie is overigens discussie. In de sectorale routekaart is afgesproken dat schoolbesturen verantwoordelijk zijn voor het nemen van eenvoudige maatregelen, die zich snel terugverdienen. Als het investering verbod voor PO-scholen wordt aangepast, zou ook een (beperkt) deel van een investering opgebracht kunnen worden door de schoolbesturen, die immers baat hebben bij een verlaging van de energielasten als gevolg van die investering. Nu is er alleen beperkt ruimte via de zogenaamde 'aanvullende huisvestingsvoorzieningen'.

Voor de middellange termijn, waarbij duurzaam onderhoud en met name renovatie of nieuwbouw een rol gaat spelen, is nog weinig duidelijk. Onder duurzaam onderhoud wordt binnen de uitgewerkte scenario's in het klimaatakkoord bijvoorbeeld niet de isolatie van de buitenschil van het schoolgebouw verstaan. Binnen de scenario's valt dit onder renovatie. Ook de onderhoudskosten voor het gebruik van installaties dienen nader beschouwd te worden. Het is te verwachten dat het aantal installaties in scholen flink zal toenemen, zowel door de verduurzaming als door de verbetering van het binnenmilieu.

Met een wijziging van de desbetreffende regelgeving op basis van de voorstellen van de PO-Raad, VO-raad en VNG, kan meer duidelijkheid gebracht worden in terminologie en verantwoordelijkheden.

Schoolbesturen en gemeente zullen in ieder geval in de toekomst zeer nauw moeten samenwerken en afstemmen.

### **Advies aan de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG)**

- Maak afspraken met de PO en VO raad over de wijze waarop gemeenten en schoolbesturen moeten omgaan met de planning en realisatie van de voorzieningen van scholengebouwen met als elementen:
  - frequent, open en reëel overleg over de planning van schoolgebouwvoorzieningen gelet op ieders verantwoordelijkheden;
  - afspraken over aanpassing van gebouwen aan de eisen van het Klimaatakkoord.

## 3. Werken aan een oplossing

### 3.1. Definities

Bij de beschrijving van de problematiek is duidelijk geworden dat een van de oorzaken van de onzekerheid bij schoolbesturen betrekking heeft op de vraag welke onderhoudskosten in de voorziening voor groot onderhoud moeten worden opgenomen.

De werkgroep wil allereerst met een omschrijving van de verschillende onderhoudsbegrippen meer duidelijkheid creëren over de vraag hoe schoolbesturen bepaalde onderhoudsuitgaven moeten verwerken: in de voorziening voor groot onderhoud of activeren dan wel in het resultaat.

Ook heeft de werkgroep geconstateerd dat er grote onduidelijkheid bestaat over welke uitgaven in het kader van het groot onderhoud voor rekening komen voor het schoolbestuur en welke voor rekening van de gemeente. Vanwege de gescheiden verantwoordelijkheden van gemeenten (voor de bouw, vernieuwbouw en renovatie) en schoolbestuur (voor groot en klein onderhoud) is een zeer precieze duiding welke kosten ten laste van de onderwijsinstelling komen, essentieel. Immers hieruit vloeit voort wie de kosten moet dragen.

Daarvoor is overigens nog wel aanpassing van wet- en regelgeving nodig. De werkgroep adviseert de Minister dan ook, om in samenspraak met VNG, PO-Raad en VO-raad, te komen tot de gewenste helderheid, juist ook met het oog op renovatie en verduurzaming.

In onderstaand overzicht wordt verder uitgewerkt hoe de diverse (onderhouds-)uitgaven gekwalificeerd moeten worden, inclusief het advies om dit in samenwerking met het veld nader uit te werken en te verankeren in regelgeving

#### A. Onderhoudsuitgaven

*Uitgaven om een schoolgebouw in dezelfde technische en bouwkundige staat te houden:*

##### Klein onderhoud, (direct ten laste van het resultaat):

- jaarlijks voorkomende onderhoudsuitgaven
- uitgaven van beperkte omvang: Om praktische redenen kunnen besturen een ondergrens bepalen waar beneden uitgaven sowieso direct ten laste van het resultaat worden gebracht.
- Voorbeelden van klein onderhoud:
  - Vervanging van lampen
  - Jaarlijks onderhoud van cv-installatie en liften

##### Groot onderhoud (activeren of via opbouw voorziening):

- Niet frequent voorkomende onderhoudsuitgaven
- Grotere omvang: uitgaven boven de ondergrens (zie klein onderhoud)
- Voorbeelden van groot onderhoud:
  - Vervanging van dak, voegwerk, kozijnen door *identiek* dak, voegwerk, kozijnen
  - Vervanging van een cv-installatie door een cv-installatie die technisch beter is omdat de oude niet meer leverbaar is
  - Vervanging van zonneschermen door identieke schermen
  - Buitenschilderwerk

## **B. Investerings**

*Uitgaven met als doel het technisch of functioneel verbeteren van een schoolgebouw.*

Indien er sprake is van investeringen, dan dienen de kosten hiervan te allen tijde geactiveerd te worden.

Investerings zijn in ieder geval:

- Nieuwbouw van een schoolgebouw (voor VO);
- Nieuwbouwwitgaven bij vervangende nieuwbouw na slopen bestaande gebouwen (voor VO);
- Ingrijpende verbouwing of renovatie (zie definitie hierna)
- Functionele verbeteringen aan het schoolgebouw

Tot investeringen behoren ook:

- Duurzaamheidsuitgaven: bijvoorbeeld aanschaf zonnepanelen
- Verhogen uitrustingsniveau van onderdelen van het schoolgebouw: bijvoorbeeld het toevoegen van dakisolatie, het vervangen van enkel glas door dubbel of triple glas.
- Toevoegen van niet reeds in het object aanwezige installaties: bijvoorbeeld vervanging van cv-installatie door warmtepomp.

### *Renovatie of ingrijpende verbouwing*

Er is sprake van een levensduur verlengende renovatie of ingrijpende verbouwing als een schoolgebouw technisch en economisch gezien verouderd is of als van een gebouw een gedeelte bouwvallig is, welk gedeelte wordt afgebroken, en in het overblijvende gedeelte een groot aantal veranderingen en vernieuwingen wordt aangebracht. Renovatie is erop gericht dat bij het schoolgebouw een hedendaagse kwaliteit tot stand komt waar dit in de bestaande situatie niet het geval was. Bij een renovatie kan worden gedacht aan (een combinatie van) de volgende uitgaven:

- Gevelrenovatie of dakrenovatie (inclusief isolatie)
- Aanpassingen aan klaslokalen zodat deze aan de eisen zoals deze gelden voor nieuwgebouwde scholen voldoen.
- De installaties zijn als gevolg van de werkzaamheden toekomstbestendig in de zin dat ze weer 10 jaar mee kunnen gaan.
- De energetische prestaties van het schoolgebouw verbeteren wezenlijk (meerder labelstappen)

In het Convenant VNG - PO Raad – VO Raad is opgenomen dat:

- Renovatie dient te leiden tot een startsituatie (of startconditie) die in functioneel en kwalitatief opzicht gelijkwaardig is aan nieuwbouw en gericht is op verlenging van de levensduur van een schoolgebouw van ten minste 25 jaar.
- Renovatie dient te worden beschouwd als een volwaardig alternatief voor nieuwbouw, in te zetten als mogelijke maatregel aan het einde van de levensduur van een schoolgebouw. Hiermee wordt renovatie niet een extra gemeentelijke verantwoordelijkheid, maar een alternatief voor (vervangende) nieuwbouw, dat reeds behoort tot de gemeentelijke zorgplicht, zoals opgenomen in de wet.
- Aanpassing van wetgeving kan vrij eenvoudig plaatsvinden door een beperkte uitbreiding van de definitie 'Voorzieningen in de huisvesting' zoals opgenomen in artikel 92 WPO, artikel 76c WVO en artikel 90 WEC.

## **Beslisboom voor verwerking onderhoudsuitgaven**

### *Activeren of voorziening groot onderhoud?*

Het is niet altijd even duidelijk of er sprake is van een technische of functionele verbetering of dat er sprake is van het in dezelfde technische en bouwkundige staat houden van een gebouw. Daarbij kunnen investeringen soms bij een volgende cyclus als onderhoud worden aangemerkt omdat er geen sprake is van een verbetering. Bijvoorbeeld in het geval van het vervangen van een warmtepomp door een andere warmtepomp. Onderstaande beslisboom kan wellicht helpen bij het op een juiste manier beoordelen.

Zijn de uitgaven gedaan om een schoolgebouw in dezelfde technische en bouwkundige staat te houden?

Nee →

het zijn uitgaven met als doel het technisch of functioneel verbeteren van een schoolgebouw. Voor zover deze uitgaven voor rekening komen van de onderwijsinstelling, moeten deze uitgaven worden **geactiveerd** op de balans waarna hier jaarlijks op wordt afgeschreven.

Ja →

Zijn de uitgaven onder de door het schoolbestuur vastgestelde ondergrens of zijn het jaarlijks voorkomende onderhoudsuitgaven?

>Ja: uitgaven komen ten laste van de **exploitatie**

>Nee: uitgaven komen ten laste van de **voorziening groot onderhoud**

### **Advies aan de Minister van OCW**

- Treed in overleg met de sectorraden over een sectorspecifieke uitwerking van de definities ten behoeve van verwerking in de regelgeving en leg deze vast in regelgeving. Voorkom daarbij onnodige en ongewenste verhoging van de administratieve lasten.
- Kom in samenspraak met VNG, PO-Raad en VO-raad, tot de gewenste helderheid over de verantwoordelijkheden van de gemeente enerzijds en het schoolbestuur anderzijds op het gebied van renovatie en verduurzaming en leg deze vast in regelgeving

## **3.2. Methodieken voor verwerking kosten van groot onderhoud gewogen**

Bij de keuze voor een verwerkingsmethode voor de kosten van groot onderhoud (*activeren* of de *opbouw van een voorziening*) moet een aantal mogelijke consequenties worden gewogen. Deze consequenties zijn voor een deel afhankelijk van de uitgangssituatie. In bijlage 1 zijn voorbeelden opgenomen waar wordt aangegeven wat de verwerkingsmethodieken betekenen voor de verschillende uitgangssituaties.

### Activeren

Eén manier om de kosten voor groot onderhoud in de jaarrekening te verwerken, is om de kosten nadat het groot onderhoud is gepleegd in de boekwaarde van het gebouw (het 'actief') te verwerken en vervolgens de komende jaren af te schrijven. De aspecten die bij activeren moeten worden gewogen: de onroerende zaak waar het onderhoud betrekking op heeft, is in de sectoren PO en VO juridisch eigendom

van het schoolbestuur voor zolang het gebruikt wordt om bekostigd onderwijs te geven<sup>2</sup>. Zodra er geen sprake meer is van bekostigd onderwijs, moet het pand aan de gemeente worden overgedragen. Ook kan de gemeente tussentijds (dus zonder opheffing van de bekostiging) in overleg met het schoolbestuur besluiten dat de school gebruik gaat maken van een ander schoolgebouw, waardoor evt. investeringen in het bestaande gebouw ook teniet gedaan worden. Ook kan er sprake zijn van 'gedwongen' medegebruik door een andere school van een ander bevoegd gezag (bij leegstand).

- Het geactiveerde onderhoud moet in die gevallen worden gedesinvesteerd omdat het juridische eigendom vervalt en komt in één keer ten laste van de financiële exploitatie. Dit geldt overigens alleen voor de sectoren PO en VO.
- Bij het betrekken van een nieuw gebouw kan niets worden geactiveerd, omdat de gemeente de volledige nieuwbouw betaalt. De eerste jaren zijn er derhalve ook geen afschrijvingskosten. Dit leidt tot een vreemd beeld in de exploitatie: wel baten uit hoofde van materiële instandhouding maar geen afschrijvingslasten. Dit zou eventueel zichtbaar gemaakt kunnen worden d.m.v. een bestemmingsreserve binnen het eigen vermogen.

#### Het opbouwen van een voorziening

De andere manier van verwerken in de jaarrekening is door te reserveren of als het ware te 'sparen' voor groot onderhoud: het opbouwen van een 'voorziening voor groot onderhoud'. De aspecten die bij een dergelijke voorziening moeten worden meegenomen zijn:

- Alleen als alle onderhoudsklussen van een schoolbestuur op het zelfde moment plaatsvinden, komt een voorziening die volgens het principe van de componenten-methode wordt opgebouwd "op nul". Omdat deze situatie zich in de praktijk veelal nooit zal voordoen, staat er –inherent aan sparen- permanent meer op de voorziening groot onderhoud dan in een enkel jaar ooit nodig zal zijn. Dit is logisch omdat de voorziening een weerspiegeling is van de 'verplichting' van het bestuur tot het verrichten van groot onderhoud. Dit geldt overigens voor nageenog alle voorzieningen.
- Precies dit door sommigen ervaren 'niet tot besteding komende deel van de voorziening', dat wordt opgebouwd ten laste van het resultaat (en daarmee het eigen vermogen vermindert), is voor schoolbesturen lastig uit te leggen aan toezichthouders en buitenwereld omdat deze hieruit zouden kunnen concluderen dat schoolbesturen grotere voorzieningen voor groot onderhoud treffen dan nodig, terwijl het in werkelijkheid een (goed) beeld geeft van de toekomstige onderhoudsopgave.
- Deze effecten kunnen worden beperkt door aan de voorkant bij het opstellen van het MOP goed na te denken over toekomstig beleid dat hierin verwerkt moet worden: een beleidsrijk MOP zoals dat heet. De ervaring leert dat er dan een slanker MOP wordt opgesteld. Hieronder wordt dit toegelicht.

#### Overgang van methodiek

Overigens kan een schoolbestuur ook overgaan van methodiek. Vrijwel altijd zal dit zijn van 'opbouwen van voorzieningen' naar de methodiek 'activeren'. Dit kan in verband met de doordecentralisatie in 2015 alleen prospectief. Dan valt de tot dan toe opgebouwde voorziening vrij. Dit heeft een opdrijvend effect op het eigen vermogen. Er zijn ook geen toevoegingen meer aan de voorziening en de nieuwe afschrijvingen zijn bij de start nog laag in het geval de methodiek 'activeren' niet met terugwerkende kracht wordt toegepast. Er ontstaat een tijdelijke forse verlaging van de huisvestingslasten, die alleen door wijziging van de boekingsystematiek wordt

---

<sup>2</sup> Tenzij sprake is van volledige doordecentralisatie, dan ontstaat een andere situatie.



veroorzaakt. Daardoor ontstaat er in de overgangsjaren naar volledige activering van het groot onderhoud ruimte in de exploitatie. De kosten worden *'achteraf afgeschreven'* in plaats van *'vooraf gespaard'*. Dat kan ongewenste gedragseffecten met zich mee brengen: een schoolbestuur kan zich namelijk rijk rekenen en andere verplichtingen aangaan die het zich op langere termijn feitelijk niet kan permitteren. Het is dus zaak dat bij de beoordeling van de financiële continuïteit van de instelling hiermee rekening wordt gehouden. De bestuurder zelf moet dit doen met extern toezicht.

### **3.3. Uit de praktijk**

Een aantal instellingen heeft op uitnodiging van de werkgroep deelgenomen in een klankbordgroep of een presentatie verzorgd voor de werkgroep. Eén invalshoek was daarbij ook het opzoeken van ervaringen van instellingen die al langer hun voorziening opbouwen volgens de richtlijnen van de Raad voor de Jaarverslaggeving. Twee kritische succesfactoren springen er uit naar de mening van de instellingen.

#### **Maak expliciete, duidelijke en goed afgewogen beleidskeuzes**

Een eerste vereiste is dat er zicht wordt ontwikkeld op het dagelijkse gebruik van de gebouwen door de tijd heen, zodat overwogen beleidskeuzes kunnen worden gemaakt over het onderhoud van de school. Dat is niet eenvoudig en vereist inzet van de hele organisatie én stevige bestuurlijke betrokkenheid. Onderhoud heeft effect op verschillende kernaspecten: het onderwijs zelf, veiligheid, huisvestingsbeleid, liquiditeit, vermogen etc.

Technisch gezien is het opstellen van een MOP een exercitie waarbij een onderhoudstechnicus alle gebouwen naloop op de verschillende bouwcomponenten. Aan de hand van bouw- en technische tekeningen, een inspectie ter plaatse en foto's die tijdens de inspectie worden gemaakt, wordt meestal een rapportage gemaakt met daarin een conditiemeting volgens NEN 2767, een opsomming van de constatering en die direct aangepakt moeten worden en een kostenbegroting voor de komende jaren voor alle componenten, opgesteld volgens gangbare bouwkundige normen.

Wie niet oppast, beschouwt dit geheel als een volledig en volwaardig MOP en vertaalt deze *'primaire kostenbegroting'* één op één in de opbouw van een voorziening groot onderhoud. Dat leidt onherroepelijk tot een te hoge voorziening. In die zin is de vrees bij schoolbesturen die een belangrijke aanleiding was voor dit onderzoek, terecht.

Na de oplevering van de technische inhoud begint het evenwel pas en moet van deze "primaire kostenbegroting" nog een echt plan worden gemaakt waarin het beleid van het schoolbestuur wordt verwerkt. Een succesfactor lijkt daarbij te zijn de betrokkenheid van de locatiedirecteur die nut, noodzaak en uitvoerbaarheid van het onderhoud het beste kan beoordelen. Ook de ontwikkeling van leerlingenaantallen, samenwerking met andere scholen of met kinderopvang of onderwijskundige ontwikkelingen kunnen factoren zijn met invloed op het onderhoud.

Een aantal stappen is van belang:

- Neem wél alle onderhoudsuitgaven die het schoolbestuur daadwerkelijk van plan is te gaan uitvoeren op in het plan: het jaarlijks onderhoud, lopende onderhoudscontracten, groot onderhoud, zodat in samenhang keuzes kunnen worden gemaakt.
- Maar: alléén groot onderhoud daaruit is relevant voor de voorziening groot onderhoud! Maak dus in het plan de diverse categorieën afzonderlijk zichtbaar.

- Zorg dat een plan wordt opgesteld en minimaal jaarlijks geactualiseerd mét de gebruiker, in dit geval de locatiedirecteur. Deze kan een centrale rol spelen om samenhang te brengen en te bezien wat echt nodig is en wanneer en ook wat niet goed uitkomt in een jaar (beleidsrijk maken). Laat meningsverschillen naar boven komen zodat deze kunnen worden beoordeeld.
- Stel een periodieke, bijvoorbeeld vijf-jaarlijkse schouw in voor ieder pand door de facilitaire afdeling.
- Zorg ook dat de *uitvoering* van het plan regelmatig, enkele keren per jaar, wordt geëvalueerd. Hoe is de uitvoering tot nu toe vergeleken met de planning?
- Wat verwachten we in de komende 15 jaar met betrekking tot beleidskeuzes ten behoeve van huisvesting? Hoelang blijft een bepaalde pand in gebruik? De hoeveelheid jaren dat het pand nog gebruikt wordt heeft effect op de voorziening. Als de duur korter is dan is er minder voorziening nodig.
- Zicht op de periode na 15 jaar is zeer beperkt. De risico's zijn niet goed in te schatten. Richt je vooral op de eerste 15 jaar, maar neem de jaren erna wel mee in het MOP.

De ervaring van één van de uitgenodigde schoolbesturen is dat met behulp van een dergelijke intensieve beleidsrijke aanpak, de *feitelijke* jaarlijkse toevoeging aan de voorziening circa 40% blijkt te zijn van wat nodig is voor de hierboven genoemde 'primaire kostenbegroting'.

De op deze manier beleidsrijke opgebouwde voorziening bleek in de afgelopen jaren voldoende om alle uitgaven –ook bij hoge pieken– te kunnen doen en ook de prognose voor volgende jaren laat zien dat de beleidsrijke voorziening in ieder jaar voldoende is om alle uitgaven voor groot onderhoud te dekken.

#### **Intensiveer het gesprek met de gemeente**

De tweede succesfactor is om bij het maken van deze beleidskeuzes intensief af te stemmen met de gemeente. Zicht op het Integraal Huisvesting Plan (IHP) van de gemeente moet regelmatig worden getoetst. In gesprek met de gemeente kan ook invloed worden uitgeoefend op de gemeentelijke keuzes in het IHP. Die samenwerking is voor beiden productief.

#### **In te zetten beweging**

Hiermee wordt ook de beweging samengevat die de sector de komende tijd zal moeten maken. Geïnvesteed zal worden in beleid voor het toekomstige gebruik van de schoolgebouwen, getoetst aan de praktijk. Daarmee kan een MOP worden opgesteld waarin slimme beleidskeuzes zijn gemaakt. Geïnvesteed zal moeten worden in de financiële staffunctie om dit in jaarrekening en bestuursverslag te kunnen opnemen en in de kennis van bestuur en toezichthouder om deze informatie te kunnen beoordelen. Geïnvesteed zal moeten worden in de samenwerking met gemeenten om ook de gevolgen van klimaatmaatregelen van gemeenten vroegtijdig in de prognoses te kunnen verwerken.

### **3.4. Duiding van de financiële effecten**

Verwerking van groot onderhoud in de jaarrekening vindt op dit moment op drie verschillende manieren plaats.

Om inzicht te verkrijgen in de financiële gevolgen van de toepassing van elk van de drie methoden, is aan schoolbesturen gevraagd of zij hun onderhoud activeren, dan wel een voorziening voor het onderhoud aanhouden. Als zij een voorziening aanhouden is gevraagd of die wordt opgebouwd volgens de egalisatie methode of conform de systematiek die is voorgeschreven door de Raad voor de Jaarverslaggeving.

*Nog even in het kort:*

De eerste methode is dat men het groot onderhoud activeert en er op afschrijft. Daarmee betaalt men het groot onderhoud in het jaar waarin het plaatsvindt en spreidt men de kosten over de komende jaren via de afschrijvingen.

De tweede methode is dat men een voorziening vormt via de egalisatiemethode. Men treft een voorziening op de balans en hanteert een methodiek waarbij de kosten over de gehele onderhoudsplanning van de onderwijspannen worden bepaald en deze vervolgens wordt gedeeld door de looptijd van de onderhoudsplanning. Men doteert als gevolg hiervan veelal een jaarlijks gelijkblijvend bedrag. Men brengt alle groot onderhoud ten laste van deze voorziening. Hiermee verdeelt men de kosten van toekomstig groot onderhoud over de jaren die voorafgaan aan het jaar waarin het groot onderhoud plaatsvindt en wordt betaald.

De derde methode is de voorziening systematiek die door de Raad voor de Jaarverslaggeving is voorgeschreven. Men treft een voorziening op de balans waarbij uitgegaan wordt van het gelijkmatig opbouwen van de voorziening groot onderhoud per gebouw én per onderhoudscomponent tussen de momenten van het uitvoeren van het groot onderhoud (onderhoudscyclus). Bij het uitvoeren van het groot onderhoud wordt de voorziening belast voor de opgebouwde waarde en het tekort/overschot verrekend met de exploitatie. Ook dan verdeelt men de kosten van toekomstig groot onderhoud over de jaren die voorafgaan aan het jaar waarin het groot onderhoud plaatsvindt en wordt betaald, alleen de wijze van berekening is anders dan bij de egalisatie-methode.

Uitkomsten van de uitvraag

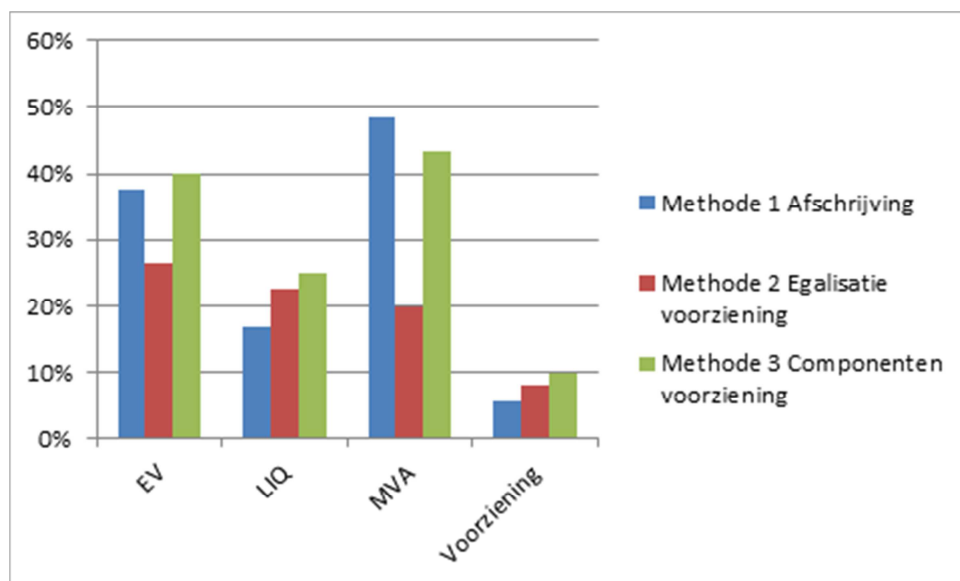
De uitvraag heeft antwoorden van 304 schoolbesturen opgeleverd. 67 schoolbesturen activeren het groot onderhoud. 237 schoolbesturen hanteren een voorziening groot onderhoud. 205 schoolbesturen gebruiken de egalisatiemethode en 32 schoolbesturen bouwen de voorziening op conform de systematiek die is voorgeschreven door de Raad voor de Jaarverslaggeving. Er zijn ca. 1500 bekostigde onderwijsbesturen in Nederland. De deelname aan de uitvraag bedraagt daarmee ruim 20%.

Vervolgens is gekeken naar de omvang van het eigen vermogen, de omvang van de liquide middelen, de omvang van de materiële vaste activa en de hoogte van de voorziening in relatie tot de omvang van de rijksbijdragen.

In de hierna volgende grafiek geven de blauwe kolommen de besturen aan die gebruik maken van de afschrijvingsmethode de omvang van het eigen vermogen (EV), de liquide middelen (Liq), de materiële vaste activa (MVA) en de voorziening weer, in relatie tot de omvang van de rijksbijdragen.

De rode kolommen geven ook het EV, de Liq, de MVA en de voorziening weer in relatie tot de rijksbijdragen, maar dan voor de besturen die een voorziening hebben op basis van de egalisatiemethode.

De groene kolommen geven hetzelfde weer voor de besturen met een voorziening conform de systematiek die is voorgeschreven door de Raad voor de Jaarverslaggeving.



#### Vergelijking methoden Materiële Vaste Activa, in percentages van de rijks bekostiging

Meest in het oog springt de omvang van de materiële vaste activa (MVA methode 1 blauw) bij de toepassing van methode 1, activeren en afschrijven. De omvang van de materiële vaste activa is bij de toepassing van de deze methode aanzienlijk hoger dan bij het opbouwen van een voorziening (MVA methoden 2 rood en 3 groen). Dat ligt voor de hand, want het onderhoud wordt immers geactiveerd en dat leidt tot een toename van de bezittingen, vallend onder de materiële vaste activa. De besturen die activeren en afschrijven hebben ook het hoogste eigen vermogen (EV methode 1 blauw) in relatie tot de rijksbijdragen.

Opvallend is ook het verschil in eigen vermogen in relatie tot de rijksbijdragen tussen de besturen die een voorziening op basis van de egalisatiemethode (EV methode 2 rood) en de besturen die een voorziening hebben opgebouwd conform de voorschriften van de Raad voor de Jaarverslaggeving (EV methode 3 groen). Besturen die de egalisatiemethode volgen hebben in relatie tot de rijksbijdragen een lager eigen vermogen dan de besturen die de Raad voor de Jaarverslaggeving volgen. Dat is niet in lijn met de verwachtingen. De gedachte was immers dat de opbouw volgens de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving zou leiden tot een hogere voorziening, ten koste van het eigen vermogen. Bij de besturen in deze uitvraag blijkt het omgekeerde het geval.

Het resultaat als percentage van de rijksbijdragen is bij de besturen die afschrijven 1,8%, bij de besturen met een voorziening op basis van de egalisatiemethode 0,8% en bij de besturen die een voorziening hebben conform de richtlijn van de Raad voor de Jaarverslaggeving 1,8%.

## 4. Conclusie

De werkgroep is mede op basis van de uit de bestuurlijke praktijk aangereikte inzichten, tot de conclusie gekomen dat de richtlijnen van de RJ met de nieuwe definities en beleidsrijke inzet ook door de besturen in het PO en VO moeten worden toegepast. Juiste toepassing van deze richtlijnen biedt het schoolbestuur - maar ook het schoolmanagement, de leraren en ouders - het best mogelijke inzicht in de opgave van het groot onderhoud van de schoolgebouwen in relatie tot alle andere financiële verplichtingen. Het helpt wanneer besturen en toezichthouders zich realiseren dat het doel daarvan, een juiste weergave van planbare uitgaven in de jaarrekening, de besturing van de instelling verbetert en het gesprek tussen bestuur en stakeholders verheldert. Dat is te meer nodig omdat de opgaves voor bestuur, toezichthouder en gemeente toenemen door onder andere de klimaatuitdagingen. De werkgroep verwacht dat dit met de nodige aanloop ook haalbaar is. Het toepassen van de richtlijnen hoeft niet tot explosieve groei van de voorzieningen te leiden. En ook daar waar een toename van de voorziening toch nodig blijkt hoeft dit niet tot een onnodige reflex ten aanzien van het eigen vermogen te leiden. De uitgaven aan groot onderhoud nemen immers niet toe. De werkgroep heeft in dit rapport adviezen gegeven om tot juiste toepassing van de richtlijnen te komen.

Die starten met het advies aan de minister om afspraken te maken met de PO raad en VO raad over de wijze van financiële verslaglegging op het onderwerp groot onderhoud met als uitgangspunt dat scholen de elders in de publieke sector gebruikelijke systematiek hanteren, namelijk de methodiek van het treffen van een voorziening groot onderhoud gebaseerd op componenten dan wel de methodiek van het 'activeren en afschrijven'.

Het is daarbij belangrijk dat schoolbesturen voor het beleidsrijk maken van de MOP en de begroting conform dit MOP op te stellen twee jaar extra de tijd krijgen om over te stappen op de gewenste methodiek van verslaglegging. Het eerste verslagjaar waarbij een toegestane methodiek moet zijn ingevoerd wordt dan 2023, dat wil zeggen dat de begroting 2023 in het najaar van 2022 gebaseerd moet zijn op de RJ-methodieken voor de verwerking van groot onderhoud.

Dat neemt niet weg dat de uitvoering van de regelgeving door de schoolbesturen wordt gecompliceerd door een aantal onduidelijkheden. Als die ook worden opgelost wordt de uitvoering aanmerkelijk gemakkelijker.

### *Heldere uitgangspunten*

De eigendomsverhouding en de risico's daarvan worden minder ingewikkeld wanneer die gepaard gaat met heldere definities. Dan kunnen verantwoordelijkheden goed uit elkaar worden getrokken. Samenwerken tussen schoolbesturen en gemeenten is nodig, en duidelijke begrippen en een duidelijk (wettelijk) speelveld vergemakkelijkt deze samenwerking. Nieuwe wetgeving op het gebied van huisvesting, renovatie etc. dient snel ingevoerd te worden.

### *Intensiveren gesprek over de toekomst*

Het intensiveren van die samenwerking en afstemming met gemeenten maakt dat schoolbesturen beter in staat zijn een financiële planning te maken met realistische uitgangspunten. Die hangen immers samen met de gemeentelijk plannen. Schoolbesturen kunnen hun meerjarenplanningen dan beter beleidsmatig onderbouwen en 'beleidsrijk' maken.

### *Investeren in en delen van kennis*

Tegelijkertijd constateren we ook dat lang niet alle schoolbesturen deze methodieken al in de vingers hebben. Beleid maken kost tijd, de samenwerking met gemeenten intensiveren kost tijd en bovendien moet er ook kennis worden opgebouwd over de nieuwe methodieken. Het stemt hoopvol dat in den lande er al verschillende schoolbesturen zijn die goed hebben nagedacht over beleidsrijk opbouwen van voorzieningen en risicogerichte (middel)lange termijn planningen. Binnen de sector kan van elkaar geleerd worden.

### *Bouwen aan voorspelbaarheid*

Daar waar een nieuwe verwerkingsmethode nog moet worden gekozen bestaat er voor PO en VO een voorkeur voor het treffen van een voorziening voor groot onderhoud, omdat de gebouwen niet op de balans staan en je met matching van voorziening en bekostiging een heldere werkwijze hebt. De voorziening voor groot onderhoud past beter bij het feit dat de huisvesting geen onderdeel uitmaakt van het eigen vermogen en niet op de balans staat. Bij nieuwbouw zijn bij activeren en afschrijven de huisvestingskosten laag (nog geen afschrijving) terwijl bij het aanhouden van een voorziening meteen wordt gereserveerd dan wel wordt 'gespaard' voor toekomstig groot onderhoud. Hierdoor staan tegenover de in de rijksbijdrage opgenomen vergoeding voor onderhoud ook onderhoudskosten (dotaties).

Overigens: overgaan op activeren kan bij de start, afhankelijk van de verwerkingswijze, leiden tot incidentele effecten die moeilijk beheersbaar zijn. Daarnaast wreekt zich de bijzondere eigendomsverhouding bij het verlaten van een pand. Immers het geactiveerde onderhoud zal in één keer moeten worden afgeschreven en er is door de verplichte overdracht van eigendom aan de gemeente, geen bate uit verkoop waar de afschrijving in geval van normale eigendomsverhoudingen tegen kan worden afgezet.

### Onderzoeksvragen :

De onderzoeksvraag naar de effecten voor schoolbesturen bij het volgen van de methodiek die de RJ voor ogen staat, is daarmee beantwoord. Er moet geïnvesteerd worden in een beleidsrijk MOP. Daarmee blijven de effecten beperkt terwijl goed kan worden uitgelegd hoe de eventuele effecten moeten worden geïnterpreteerd. De toegevoegde waarde voor het PO en VO wordt, indien de adviezen van de commissie worden gevolgd, gevonden in de betere toekomstgerichte beslis-informatie over het groot onderhoud van de scholen. Deze relevante informatie is belangrijk voor het management van de school, het bestuur en de toezichthouder en zeker ook relevant voor docenten en ouders. Deze informatie kan ook dienen om de afstemming met de gemeente over de lange termijn te faciliteren.

Het volgen van methodiek die de RJ voor ogen staat leidt volgens de werkgroep niet tot onoverkomelijkheden als de in dit rapport geformuleerde adviezen op een juiste wijze worden opgevolgd en zeker ook een goed gesprek met de stakeholders wordt gevoerd over de wijzigingen. Wel wordt gewezen op enige verhoging van de administratieve lasten, maar daar staat tegenover een beter en nauwkeuriger inzicht in de toekomstige opgave van het groot onderhoud van gebouwen.

## 5. Adviezen

De conclusies leiden er toe dat alle betrokkenen bij dit vraagstuk iets te doen hebben om een maximaal positieve uitkomst te bewerkstelligen.

De adviezen van de werkgroep op een rij:

### Aan de minister van OCW

- Maak afspraken met de PO raad en VO raad over de wijze van financiële verslaglegging op het onderwerp groot onderhoud met als uitgangspunt dat scholen de elders in de publieke sector gebruikelijke in Nederland gevolgde systematiek hanteren, namelijk de methodiek van het treffen van een voorziening groot onderhoud gebaseerd op de individuele componenten dan wel de methodiek van het 'activeren en afschrijven'.
- Beslis tezamen met de RJ dat schoolbesturen twee jaar extra de tijd krijgen om over te stappen op de gewenste methodiek van verslaglegging. Het eerste verslagjaar waarbij de nieuwe methodiek moet zijn ingevoerd wordt dan 2023.
- Stel in het kader van het verbeteren van de professionaliteit voor een bepaald aantal jaren financiële middelen ter beschikking voor het onderwijsveld.
- Treed in overleg met de sectorraden over een sectorspecifieke uitwerking van de definities ten behoeve van verwerking in de regelgeving en leg deze vast in regelgeving. Voorkom daarbij onnodige en ongewenste verhoging van de administratieve lasten.
- Kom in samenspraak met VNG, PO-Raad en VO-raad, tot de gewenste helderheid over de verantwoordelijkheden van de gemeente enerzijds en het schoolbestuur anderzijds op het gebied van renovatie en verduurzaming en leg deze vast in regelgeving
- Zorg voor een heldere communicatie naar de maatschappij en politiek over hoe voorzieningen en reserves geïnterpreteerd moeten worden, in het licht van doelmatige besteding van middelen in het primaire proces. Versterk het beeld dat als middelen conform de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving aan voorzieningen worden toegevoegd, dit noodzakelijk is, ook voor de goede voortgang van het primaire proces.

### Aan PO Raad, VO raad

- Richt een programma in dat zich richt op de verbetering van de professionaliteit van de financiële functie van de scholen met name m.b.t. de inrichting van de begroting en de bestuurlijke en financiële verantwoording op het gebied van verwerking van groot onderhoud. Voorkom daarbij onnodige en ongewenste verhoging van de administratieve lasten.
- Benut bij dit programma de aanwezige kennis bij schoolbesturen.
- Maak afspraken met de vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) over de wijze waarop gemeenten en schoolbesturen moeten omgaan met de planning en realisatie van de investeringen in scholengebouwen met als elementen:
  - frequent, open en reëel overleg over de planning van scholengebouw-investeringen gelet op ieders verantwoordelijkheden;
  - afspraken over aanpassing van gebouwen aan de eisen van het Klimaatakkoord

### Aan schoolbesturen

- Pas de systematiek van de financiële verantwoording aan, aan de eisen die daaraan door de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs en de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving, in het bijzonder RJ 212.451 en 212.452, worden gesteld.
- Benut de overgangperiode voor professionalisering van de financiële functie.

- Benut de overgangperiode om van een technische onderhoudsbegroting te komen tot een beleidsrijk Meerjaren Onderhouds Plan (MOP).
- Maak in het bestuursverslag beter inzichtelijk voor directeuren, onderwijspersoneel en ouders hoe de ontvangen middelen worden besteed op een niveau dat het begrijpelijk en te overzien is en vermijd daarbij technocratisch jargon. Bijvoorbeeld: hoeveel geld gaat naar onderwijsprofessionals, hoeveel naar onderwijsmiddelen, hoeveel naar het schoolgebouw, hoeveel naar overige zaken.
- Geef daarbij aan welke keuzes voor de toekomst zijn voorzien en hoe dat financieel uitpakt.

#### Aan de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG)

- Maak afspraken met de PO en VO raad over de wijze waarop gemeenten en schoolbesturen moeten omgaan met de planning en realisatie van de voorzieningen van scholengebouwen met als elementen:
  - frequent, open en reëel overleg over de planning van schoolgebouwvoorzieningen gelet op ieders verantwoordelijkheden;
  - afspraken over aanpassing van gebouwen aan de eisen van het Klimaatakkoord.

#### Aan de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) en de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)

- Beslis tezamen met de minister van OCW dat schoolbesturen twee jaar extra de tijd krijgen om over te stappen op de gewenste methodiek van verslaglegging. Het eerste verslagjaar waarbij de nieuwe methodiek moet zijn ingevoerd wordt dan 2023.
- Ondersteun de instellingsaccountants met helder afspraken over de tijdige overgang naar een nieuwe methodiek.
- Ondersteun administratiekantoren met advies over de aanpassingen bij kleinere schoolbesturen
- Ondersteun de schoolbesturen met heldere richtlijnen, uitingen en uitleg over de aanpassingen.

#### Aan de instellingsaccountants

- adviseer op begrijpelijke wijze schoolbesturen over de wijze van verslaglegging groot onderhoud; en schep een helder beeld voor schoolbesturen over hun vermogenspositie en weerstandsvermogen gerelateerd aan de noodzakelijke en/of gewenste investeringen

#### Aan de inspectie

- Bespreek in de communicatie met schoolbesturen en toezichthouders de wijze waarop het eigen vermogen in de jaarrekening moet worden geïnterpreteerd en wijs hen op het belang van een transparante vaststelling van voorziene uitgaven zoals in de voorziening groot onderhoud.



## 6. Communicatie

### Het belang

Goede communicatie over de inhoud van het rapport is van groot belang. Het rapport maakt duidelijk welke administratieve verwerkingen van het groot onderhoud in de balans en de resultatenrekening zijn toegestaan. Voor een flink aantal schoolbesturen zal dat leiden tot een wijziging in de administratieve verwerking. Het moet volkomen duidelijk worden voor iedereen dat de omvang van het groot onderhoud daardoor niet verandert. De uitgaven aan groot onderhoud blijven gelijk. Ook de kosten veranderen niet. Weliswaar kan de spreiding van de kosten over de jaren heen veranderen, maar de totale omvang over meerdere jaren blijft gelijk. De toekomstige bestedingsruimte van de instelling verandert niet door de wijziging van de administratieve verwerking. Er is dan ook geen enkele reden om naar aanleiding dit rapport het financieel beleid aan te passen. Er zijn geen bezuinigingen nodig en er is ook geen extra ruimte voor investeringen als gevolg van een andere verwerking van groot onderhoud in de administratie.

Daarop bestaat één uitzondering. Mocht een instelling naar aanleiding van onderzoek naar de staat van de gebouwen tot de conclusie komen dat de omvang van het toekomstig groot onderhoud tot nu toe is overschat of onderschat, dan heeft dat vanzelfsprekend wel een effect op de toekomstige bestedingsruimte en moet het financieel beleid wel worden bijgesteld. Maar dat staat dan los van de wijze waarop het groot onderhoud in de administratie wordt verwerkt.

### De inhoud

Groot onderhoud mag niet meer in één keer ten laste van het resultaat worden geboekt. Schoolbesturen moeten het groot onderhoud verwerken door:

- activeren en afschrijven, of
- opbouwen van een voorziening.

#### *Boodschap bij overgaan op activeren*

- Kern is dat alleen de verwerking verandert, de omvang van het groot onderhoud niet. Ook al stijgt het eigen vermogen, of stijgt het resultaat als gevolg een andere verwerking, er verandert materieel niets. Er is dus niet meer bestedingsruimte dan voorheen. Reken uzelf niet rijker dan u bent!
- Met terugwerkende kracht activeren in plaats van het opbouwen van een voorziening leidt tot een toename van de bezittingen en daarmee een toename van het eigen vermogen. Ook het wegvallen van de eventueel voorheen aanwezige voorziening leidt tot een stijging van het eigen vermogen.
- Activeren 'met ingang van' resulteert in een lager totaal afschrijvingen dan bedrijfseconomisch wenselijk, omdat er niet wordt afgeschreven op groot onderhoud uit het verleden. Het wegvallen van een eventueel voorheen aanwezige voorziening leidt tot het wegvallen van de jaarlijkse dotaties. Daarmee lijkt er een bestedingsruimte te ontstaan die er feitelijk niet is.

#### *Boodschap bij vormen voorziening*

- Kern is dat alleen de verwerkingsmethode verandert, de omvang van het groot onderhoud niet. Ook al daalt het eigen vermogen, materieel verandert er niets. Er is dus ook niet minder bestedingsruimte dan voorheen. Men moet zich niet armer rekenen dan men daadwerkelijk is.
- Het kan zijn dat de nieuwe wijze waarop de omvang van de voorziening wordt berekend leidt tot een hogere voorziening dan voorheen. Omdat de omvang van de bezittingen (geld, goederen en vorderingen) niet verandert en de omvang

- van de schulden ook niet, leidt een hogere voorziening tot minder eigen vermogen. De werkelijke bestedingsruimte in de exploitatie blijft echter gelijk.
- Een andere berekening van de omvang van de voorziening heeft geen enkele invloed op de uitgaven aan het groot onderhoud. Dus de hoeveelheid geld op de bank verandert niet.
  - Ook het resultaat wordt niet beïnvloed door de wijziging in de omvang van de voorziening. Wel kunnen er verschuivingen plaatsvinden in de omvang van het resultaat tussen boekjaren, maar over een langere periode verandert het resultaat niet. Het resultaat verandert niet, omdat de uitgaven aan onderhoud niet veranderen. Daarmee is het een gegeven dat ook de kosten (de over meer jaren verdeelde uitgaven) niet veranderen. Dus ook de dotaties aan de voorziening veranderen door de andere berekeningswijze over langere termijn niet.
  - Zoals gezegd kan de omvang van de voorziening op de balans wel veranderen. Die kan groter worden omdat voor alle relevante componenten wordt opgebouwd. Volledige uitputting van de voorziening kan alleen plaatsvinden als al het geplande onderhoud in één boekjaar valt. Dat komt in de praktijk natuurlijk veelal niet voor. De omvang kan ook kleiner worden door opschonen voor klein onderhoud en beleidsrijk maken.
  - Samengevat, leidt een hogere/lagere voorziening door een andere berekeningsmethode tot:
    - gelijkblijvende bezittingen (geld, goederen en vorderingen);
    - gelijkblijvende schulden;
    - een lager/hoger eigen vermogen;
    - gelijkblijvende uitgaven;
    - over meer jaren gerekend gelijk blijvende kosten en dotaties aan de voorziening.

#### Daarvoor is nodig

Schoolbesturen krijgen twee jaar extra de tijd om te voldoen om aan één der beide toegestane verwerkingsmethoden. Om te zorgen voor de juiste omvang van de voorziening groot onderhoud is goed inzicht vereist in de onderhoudsstaat en levensduur van de schoolgebouwen. Er is kennis nodig over de demografische ontwikkelingen in het voedingsgebied van de scholen. Wijzigingen in de gewenste functionaliteit als gevolg van veranderende onderwijsconcepten, kind voorzieningen, zorg (passend onderwijs) etc. zijn van belang. Omdat de gemeenten verantwoordelijk zijn voor renovatie en nieuwbouw en de schoolbesturen voor onderhoud is samenwerking tussen schoolbesturen en gemeenten nodig om te komen tot een samenhang tussen bouw, renovatie en groot onderhoud. Die samenwerking moet leiden tot een Integraal Huisvestingsplan van de gemeente, dat is afgestemd op een beleidsrijk meerjarig onderhoudsplan van de schoolbesturen. Het meerjarig onderhoudsplan van het schoolbestuur dient als basis voor de berekening van de dotaties aan de voorzieningen.

Het is van groot belang dat de voorziening beleidsrijk wordt opgebouwd. Als de voorziening groot onderhoud de administratieve verwerking is van een meerjarig onderhoudsplan dat een louter technische invulling is van toekomstige onderhoudsklussen van alle gebouwen, dan wordt de voorziening al snel te hoog. Door goed na te gaan welk onderhoud echt nodig is, wanneer dit onderhoud nodig is, welke gebouwen op termijn worden afgestoten, of gerenoveerd, of welke klussen slim kunnen worden gebundeld, kan de omvang van de voorziening vaak flink worden beperkt.

#### Risico's

- De toegestane methodieken zijn onvoldoende duidelijk of worden niet goed geïnterpreteerd, waardoor de richtlijnen niet goed worden toegepast of bijvoor-

beeld een hogere voorziening wordt gecreëerd dan nodig is. Het is belangrijk dat controllers, bestuurders, administratiekantoren, accountants, raden en financiële adviesbureaus goed op de hoogte zijn van de beleidsrijke toepassing van de richtlijn.

- De veranderde verwerkingsmethode kan leiden tot verschuivingen in resultaat of vermogen waardoor ongewenste gedragseffecten op kunnen treden. Het moet goed duidelijk worden dat de bestedingsruimte niet verandert door toepassing van een andere verwerkingsmethode.
- De overgangstijd wordt niet gebruikt om de noodzakelijke samenwerking met de gemeente in te richten, de status van de gebouwen te beoordelen en een beleidsrijke afweging te maken. De aanpak vereist samenwerking en inzicht. Er is aandacht nodig voor urgentie. Er is tijd nodig om tot een beleidsrijke berekening van dotatie en voorziening te komen. De overgangperiode moet worden gebruikt waarvoor hij is bedoeld.

#### Te communiceren

- Kernboodschap:  
'De wijze waarop u het groot onderhoud in de administratie verwerkt kan veranderen. Dat kan leiden tot veranderingen in het eigen vermogen, maar uw bestedingsruimte wordt daardoor nu en in de toekomst niet anders. U hoeft uw financieel beleid niet aan te passen, uw instelling wordt er niet rijker of armer van. Wel is het belangrijk nu te bezien wat de omvang van het groot onderhoud in de komende jaar zal zijn, rekening houdend met de staat van uw gebouwen, het toekomstig gebruik van de gebouwen en het bouw- en renovatie beleid van de gemeente. Op basis daarvan kiest u voor activeren en afschrijven of voor het opbouwen van en voorziening. Zorg dat u op tijd goed voorbereid bent'.
- Uitleg verwerkingsmethodieken:  
Het is belangrijk dat er een handleiding komt over de beleidsrijke opbouw van een voorziening. De beleidsrijke opbouw van de voorziening, de keuzes die daarin kunnen worden gemaakt, evenals het periodiek actualiseren van de omvang van de voorziening, worden in de handleiding aan de hand van goede voorbeelden beschreven. In de handleiding zal nadrukkelijk moeten worden ingegaan op beperking van de administratieve lasten. De werkgroep doet de suggestie dat de sectorraden het initiatief nemen voor het opstellen van de handleiding.
- Belang van samenwerking tussen schoolbesturen en gemeenten:  
PO-Raad, VO-raad, VNG en OCW benadrukken het belang van op overeenstemming gericht overleg over de onderwijshuisvesting en van een samenhangend plan voor bouw, innovatie en groot onderhoud.
- Model plan van aanpak tot 2023:  
Om de urgentie te benadrukken kunnen PO-Raad, VO-raad, VNG en OCW zorgen voor een model-plan van aanpak tot 2023, zodat iedereen doordrongen is van de benodigde activiteiten om op tijd klaar te zijn.

#### Doelgroepen communicatie

- Schoolbesturen en raden van toezicht:  
Het gaat om de verantwoording van de schoolbesturen. Zij zijn verantwoordelijk voor de juiste verwerking in de administratie en de jaarrekening. Zij gaan ook over het beleid ten aanzien van de huisvesting van hun scholen. Zij bepalen de kwaliteits- en functionaliteitseisen. Om tot een goede beleidsrijke invulling te komen moeten zij de samenwerking zoeken met de gemeenten. Schoolbesturen en raden van toezicht zijn het ook die ongewenste gedragseffecten moeten voorkomen. Daarom moet er pasklare informatie voor hen beschikbaar zijn.
- Gemeenten:

Zij zijn verantwoordelijk voor nieuwbouw en renovatie. Het maken van meerjarige plannen door de gemeenten is een noodzakelijke voorwaarde voor een beleidsrijke opbouw van de voorziening groot onderhoud door de schoolbesturen. Communicatie vanuit VNG, OCW, PO-Raad en VO-raad moet de gemeenten van dat belang doordringen.

- **Administratiekantoren:**  
De administratiekantoren verzorgen de administratie van veel schoolbesturen. Met name een flink aantal kleine schoolbesturen drijft op de deskundigheid van de administratiekantoren. Daarom is van belang dat de administratiekantoren goed op de hoogte zijn van de methodieken en van de planning om tijdig tot de juiste toepassing te komen.
- **Financiële adviesbureaus**  
Deze bureaus worden ingeschakeld door schoolbesturen om bij dit soort veranderingen te assisteren. Een aantal van deze bureaus brengt ook nieuwsbrieven uit. Dat kan ons erg helpen, maar dan moeten de bureaus wel goed worden geïnformeerd.
- **Medezeggenschapsraden**  
Zij moeten kunnen begrijpen wat de verandering in de verantwoording betekent. Zij kunnen ook bij het bestuur vragen hoe het bestuur zich voorbereid en welke verwerkingsmethode het bestuur kiest. Zo kunnen de raden ook bijdragen aan de tijdige invoering. Daarom is het actief informeren van de medezeggenschapsraden van belang.

#### Zenders

- OCW
- PO-Raad en VO-raad
- Vereniging Nederlandse Gemeenten
- Beroepsgroep accountants
- Inspectie van het Onderwijs

#### Werkwijze

Stel een werkgroep communicatie voorziening groot onderhoud in. In de werkgroep zijn PO-Raad, VO-raad, RJ, beroepsgroep accountants en de Inspectie van het Onderwijs vertegenwoordigd. De werkgroep is verantwoordelijk voor het tot stand komen van een communicatieplan, het Model plan van aanpak tot 2023 voor besturen om tot wijziging van de verwerkingsmethode te komen, en de implementatie van de handleiding beleidsrijke opbouw. OCW PO/VO/MBO trekken dit.

De werkgroep maakt een communicatie schema met een kernboodschap per doelgroep, per tijdvak.

#### Middelen

- Website zenders
- Nieuwsbrieven zenders
- Flyer A4 – infographics
- Presentatie tijdens verantwoordingsronden

## 7. Bijlagen

### 7.1. Bijlage 1: voorbeelden van activeren en voorziening aanleggen

In de Richtlijnen van de RJ wordt voor activeren het volgende voorbeeld gegeven (aangepast voor onderwijsinstellingen):

*Een schoolbestuur heeft een pand met een kostprijs van € 2.000.000. Op het moment van investeren worden de volgende schattingen gemaakt. De resterende gebruiksduur bedraagt 40 jaar. Eens per 10 jaar dient het dak te worden gerenoveerd tegen de geschatte kosten van € 200.000. De lift dient om de vijf jaar te worden geïnspecteerd; de geschatte kosten bedragen € 100.000. Na jaar 5 wordt de lift daadwerkelijk geïnspecteerd ten bedrage van € 110.000 en na jaar 8 wordt het dak gerenoveerd ten bedrage van € 195.000. Na jaar 5 wordt de lift geïnspecteerd: de kosten ad € 110.000 van de inspectie worden als nieuw afzonderlijk bestanddeel geactiveerd als onderdeel van het pand, en worden afgeschreven over de verwachte gebruiksduur. Er zijn geen desinvesteringen noodzakelijk, aangezien de boekwaarde van het liftbestanddeel nihil bedraagt aan het eind van jaar 5.*

In de Richtlijnen van de RJ wordt voor het bepalen van de hoogte van een voorziening het volgende voorbeeld gegeven:

*Een schoolbestuur heeft een pand met een kostprijs van € 2.000.000. Op het moment van investeren worden de volgende schattingen gemaakt. De resterende gebruiksduur bedraagt 40 jaar. Eens per 10 jaar dient het dak te worden gerenoveerd tegen de geschatte kosten van € 200.000. De lift dient om de vijf jaar te worden geïnspecteerd; de geschatte kosten bedragen € 100.000. Na jaar 5 wordt de lift daadwerkelijk geïnspecteerd ten bedrage van € 110.000 en na jaar 8 wordt het dak gerenoveerd ten bedrage van € 195.000. Op basis van de geschatte kosten van renovatie en inspectie vindt een jaarlijkse toevoeging aan de voorziening plaats van € 40.000 (€ 100.000/5 jaar plus € 200.000/10 jaar), indien de kosten in de voorziening worden verwerkt tegen nominale waarde. Na jaar 5 worden de gemaakte kosten voor de inspectie van de lift in mindering gebracht op de voorziening groot onderhoud. Het tekort van € 10.000 wordt ten laste gebracht van de staat van baten en lasten. Na jaar 8 worden de gemaakte kosten van het renoveren van het dak voor € 160.000 in mindering gebracht op de voorziening, aangezien dit bedrag is voorzien (€ 20.000\*8 jaar). Het tekort ad. € 35.000 wordt ten laste gebracht van de staat van baten en lasten.*

## **7.2. Bijlage 2: Leden van de werkgroep**

Onafhankelijk voorzitter:	Jo van Ham
Vertegenwoordiging NBA-wg-ond.:	Wim Touw (KPMG) Marien Rozendaal (Van Ree accountants)
Vertegenwoordiging RJ-wg-ond.:	Lianne Suurland (RJ-staf / Deloitte) Bart Vogels (Wijs Accountants)
Vertegenwoordiging PO-Raad:	Reinier Goedhart
Vertegenwoordiging VO-Raad:	Nico van Zuylen
Vertegenwoordiging MBO-Raad:	Pim Verbeek
Vertegenwoordiging OCW:	Ber van Zanen Harry Swarts
Agenda lid Lucascollege:	Ben de Wilde
Secretaris OCW:	Jeen Duker