



Regeling jaarverslaggeving Caribisch Nederland (BES-scholen)



Toelichtende brochure
met wetteksten, modellen en een introductie in het baten – lastenstelsel

Toelichtende brochure bij de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs BES

Begrippenlijst

Omschrijving van de belangrijkste afkortingen en begrippen, die in deze brochure worden gebruikt:

BW2	deel 2 van het Burgerlijk Wetboek, waar in titel 9, artikelen 360 tot en met 453, voorschriften zijn opgenomen voor de inrichting van de jaarrekening en het jaarverslag.
RJ:	Raad voor de Jaarverslaggeving
RJ-bundel:	de jaarlijkse publikatie van de Raad voor de Jaarverslaggeving met richtlijnen voor de inrichting van de jaarrekening en het jaarverslag waarin tevens RJ660 is opgenomen.
RJO BES:	de Regeling jaarverslaggeving onderwijs, geldend voor Caribisch Nederland vanaf het verslagjaar 2011.
RJ-Richtlijnen	de richtlijnen van de RJ, zoals opgenomen in de RJ-bundel.
RJ660:	het hoofdstuk 660 van de RJ-bundel, waarin nadere aanwijzingen zijn opgenomen voor de inrichting van de jaarrekening en het jaarverslag door de onderwijsinstellingen waarop de RJO van toepassing is.
Ministerie van OCW:	Het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap
Ministerie van EL&I:	Het Ministerie van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie
DUO-Z	de Dienst Uitvoering Onderwijs, lokatie Zoetermeer

Samenstelling en eindredactie: Hans Pirovano, Ministerie van OCW.

Deze toelichtende brochure is met de grootst mogelijke zorg samengesteld. Aanpassingen en nieuwe ontwikkelingen zijn beschreven naar de situatie juli 2012. Opmerkingen en aanbevelingen die het gebruik van deze brochure kunnen bevorderen zijn zeer welkom. Het emailadres is: h.pirovano@minocw.nl.

Inhoudsopgave

Voorwoord **7**

1. Inleiding en belangrijkste aandachtspunten **9**
2. Jaarverslag en jaarrekening **15**
 - a. Algemeen **17**
 - b. Balans en Staat van baten en lasten (post voor post) **19**
3. Tekst van de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES (Regeling van de minister van OCW nr. WJZ/390448 (10167) van 3 juli 2012), inclusief een volledig uitgewerkt model voor de jaarrekening
4. Introductie van het Baten en Lastenstelsel

Voorwoord

“Een goed jaarverslag is niet het einde van de jaarcyclus. Het is het begin van een discussie”. Met deze uitspraak opende de eerste versie van de toelichtende brochure op de regeling Jaarverslaggeving Onderwijs, zoals deze geldt in het Europese deel van Nederland.

Precies dezelfde zin is van toepassing op de jaarverslaggeving in Caribisch Nederland. Immers, ook in Caribisch Nederland is met de introductie van overeenkomstige bekostigingsregels een nieuwe wijze van verantwoording aan de orde. Verantwoording is een essentieel onderdeel van de bekostiging. De nieuwe bekostiging gaat uit van het zogeheten baten- en lastenstelsel. Dat stelsel is meeromvattend dan de kasbewegingen. Als managementtool biedt het ruimte voor een goed financieel beleid, gericht op de toekomst.

In deze brochure is de nieuwe regeling Jaarverslaggeving BES opgenomen, die inrichtingsvereisten geeft voor de opstelling en indiening van het jaarverslag. Het jaarverslag bestaat uit meerdere onderdelen, waarbij cijfers en toelichtende teksten elkaar aanvullen en in evenwicht houden. Scholen die nog niet gewend zijn aan het maken van een jaarverslag zullen zich moeten inleven en inwerken in de systematiek. Daartoe is in deze brochure ook een introductie opgenomen op het baten en lastenstelsel. De voorliggende brochure bevat geen aanwijzingen voor de inrichting van de administratie. Dat is ook niet de taak van het departement. Wel is het raadzaam om het gepresenteerde verantwoordingsmodel (EFJ-model) als basis te nemen voor de inrichting van uw rekeningschema. Deze bevat het totaal van alle verantwoordingsmodellen.

Een goed en verzorgd jaarverslag biedt inzicht in de schoolorganisatie en geeft een goed en volledig beeld van de instelling. Met deze brochure werken we verder aan de professionalisering van de bekostiging en van de jaarverslaggeving in het onderwijs in Caribisch Nederland.

Wij wensen alle gebruikers daarbij veel succes.

Hans van der Vlist
Secretaris generaal ministerie OCW

1. Inleiding en belangrijkste aandachtspunten

Waarom deze brochure?

Vanaf het verslagjaar 2011 geldt voor de inrichting van de jaarrekening en het jaarverslag van alle bekostigde onderwijsinstellingen in Caribisch Nederland de Regeling jaarverslaggeving onderwijs BES (verder RJO BES). Er zou hier kunnen worden volstaan met een verwijzing naar die genoemde formele publicatie, maar dat doen we niet. Immers, het vergt behoorlijk wat inzicht en tijd om alle daarin omschreven zaken door te nemen en te doorgronden, en deze vervolgens in de eigen situatie toe te passen. De thans voorliggende brochure wil de helpende hand reiken en iedere gebruiker vlot door de belangrijkste punten heenleiden. Daarmee kunt u snel inzicht verwerven in de geldende eisen rond het jaarverslag.

De grondslag van de systematiek wordt gevormd door het baten- en lastenstelsel (B&L). In tegenstelling tot het kasstelsel, koppelt het B&L geld aan prestaties en richt het B&L zich op de continuïteit van de instelling. De inrichting van de jaarrekening kent dan ook een aantal posten, die met dat oogmerk zijn opgenomen, zoals afschrijvingen, voorzieningen en reserves. Ook de toelichtingen op de jaarrekeningposten hebben uiteraard het B&L als uitgangspunt. Voor degenen die minder vertrouwd zijn met het B&L, is in deze brochure een aantal sheets opgenomen waarmee men vlot een eerste inzicht krijgt.

Belangrijke aandachtspunten

Houd bij de opstelling van uw jaarverslag rekening met een aantal algemene uitgangspunten. In dit hoofdstuk gaan we op deze punten nader in met de daarbij behorende verwijzingen. Deze betreffen met name de hieronder genoemde zaken:

a. Eén Regeling jaarverslaggeving onderwijs voor alle BES-instellingen

De inrichtingsvereisten voor het jaarverslag en de jaarrekening gelden voor alle in de RJO BES aangeduide onderwijsinstellingen, ongeacht de grootte of complexiteit. Er zijn geen uitzonderingen of beperkingen voor kleine of middelgrote instellingen. Uiteraard brengt u wel de omvang en diepgang van uw jaarverslag in verhouding tot de omvang en complexiteit van uw instelling. Niemand verlangt een dik, omvangrijk jaarverslag. Maak wel een volledig jaarverslag waarin over alle relevante zaken – financieel en niet-financieel - wordt gerapporteerd. En houd daarbij steeds de lezer in het vizier. Die moet door de beschrijvingen de instelling kunnen herkennen en zich betrokken voelen.

Als grondslag voor de inrichting gelden de inrichtingsvoorschriften, modellen en terminologieën zoals deze zijn opgenomen in het Burgerlijk Wetboek en de aanvullende aanwijzingen en richtlijnen van de Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ). De RJ publiceert jaarlijks een bundel met richtlijnen. Dat is een omvangrijk boekwerk, waarin veel zaken staan die op de publieke sector en/of op de BES-scholen niet van toepassing zijn. Daarom is gekozen voor een handzame brochure waarin de belangrijkste aspecten voor de BES onderwijsinstellingen zijn opgenomen. Als u met de aanwijzingen uit deze brochure niet voldoende hebt of u wenst nadere informatie dan kunt u zich het beste wenden tot het Administratiekantoor en/of uw accountant.

Echte liefhebbers kunnen de RJ-bundel uiteraard bij Kluwer aanschaffen. (www.kluwershop.nl ISBN nr. 978-90-13-08593-8)

b. Niveau jaarverslag

Van u wordt verwacht dat u een volledig jaarverslag opstelt, met daarin de jaarcijfers op het niveau bevoegd gezag. Als in uw situatie sprake is van meerdere scholen onder eenzelfde bevoegd gezag, hoeft u niet voor alle scholen afzonderlijk een jaarverslag op te stellen.

c. Samenvoegen, consolidatie en segmentatie

Samenvoegen

Samenvoegen is het bijeenbrengen van financiële gegevens van meerdere organisatorische eenheden binnen de rechtspersoon, zodat een jaarrekening ontstaat op het niveau van die rechtspersoon.

Consolidatie

Consolidatie is het samenvoegen van de jaarcijfers van meerdere rechtspersonen die organisatorisch en economisch met elkaar zijn verbonden. Waarschijnlijk heeft u hiermee niet te maken, maar als dat wel zo is, wend u zich dan tot het AK en/of uw accountant

Segmentatie

Segmentatie houdt in dat u jaarcijfers uitsplitst als dat een beter inzicht geeft voor de lezer. Er is aanleiding voor segmentatie ingeval sprake is van organisatorische gescheiden onderdelen (afdelingen) binnen de organisatie.

d. Eigen vermogen (reserves) en voorzieningen

Dit is een belangrijk aandachtspunt.

Het eigen vermogen is het saldo tussen de bezittingen (activa) en de schulden (passiva). Het Eigen

Vermogen (EV) geeft ook aan hoeveel 'eigen' financiële middelen ter beschikking staan voor de bedrijfsvoering. Het EV ligt voor een deel vast in activa (gebouwen, apparatuur etc.) en voor een ander deel is dat nog vrij besteedbaar. U wordt geacht een goed en gestructureerd inzicht te geven in de samenstelling en het doel (voorgenomen besteding) van het EV.

De balanspost **Eigen vermogen** bestaat uit verschillende soorten van reserves, en wordt opgebouwd uit:

- gelden, die van overheidswege ter beschikking zijn / worden gesteld voor de aanschaf van activa
- waardeveranderingen van activa
- gelden, die door de instelling zelf zijn verworven voor de aanschaf van activa of voor andere bestedingen, die niet door de overheid worden gefinancierd
- toevoeging van het bedrijfsresultaat over de verslagperiode

Bij de opgave van het eigen vermogen maakt u een duidelijk onderscheid tussen reserves die zijn opgebouwd uit publieke middelen (overheidsmiddelen) enerzijds en reserves opgebouwd uit niet-publieke (private) middelen anderzijds.

Zie voor een nadere toelichting hierop de betreffende toelichting op de balanspost eigen vermogen, verderop in deze brochure.

Door het inrichten van **Voorzieningen** houdt u al op voorhand rekening met toekomstige omvangrijke en onvermijdbare kostenposten, waarvan de oorsprong in het verslagjaar ligt of zelfs al daarvoor. De opbouw van een voorziening gebeurt door jaarlijks een dotatie te boeken en toe te voegen aan de voorzieningenpost(s). Deze dotatie wordt beschouwd als kostenpost in het verslagjaar. Er zijn verschillende soorten van voorzieningen en de post 'dotatie' staat dan ook in meerdere rubrieken van de staat van baten en lasten. Door dit te doen voorkomt u dat ingeval u te maken hebt met een onevenredig grote kostenpost (aanbrengen van een nieuw dak bijvoorbeeld) dat uw bedrijfsresultaat in het betreffende jaar onevenredig wordt belast. De dotaties egaliseren de kosten over meerdere verslagjaren.

Uiteraard kunt u niet voor alle grotere kostenposten in de toekomst een voorziening gaan vormen. Het beperkt zich tot de echt grote posten. Voor een advies op de vraag wanneer u waarvoor een voorziening moet vormen kunt u zich wenden tot het AK of uw accountant.

e. Waarderen en afschrijven / componentenmethode

De wijze van waardering van de bedrijfsmiddelen (activa) bepaalt voor een belangrijk deel het balansbeeld. Hoeveel de waarde is van een bedrijfsmiddel is afhankelijk van de keuze die wordt gemaakt.

Er zijn hierbij meerdere mogelijkheden:

- verkrijgings- of vervaardigingsprijs
- actuele waarde

waarbij de keus is uit:

- vervangingswaarde
- bedrijfswaarde
- marktwaarde (of: reële waarde)
- (directe) opbrengstwaarde

Doorgaans wordt de eerste grondslag gekozen. Na aftrek van het totaal van de op het bedrijfsmiddel gedane jaarlijkse afschrijvingen, wordt de boekwaarde bepaald.

Alleen als deze waarderingsmethode niet leidt tot een goed beeld van de waarde van het bedrijfsmiddel, kan worden gekozen voor een andere waarderingsgrondslag (actuele waarde).

Bij de keuze voor de actuele waarde hoort het opvoeren van de post 'herwaarderingsreserve'.

Er zijn goede gronden om de zogeheten componentenmethode bij de waardering van vaste activa toe te passen. De componentenmethode gaat ervan uit dat de opname van één totaal bedrag voor een actiefpost, die eigenlijk is opgebouwd of samengesteld uit meerdere onderdelen (componenten) met elk een onderscheidenlijke levensduur, een onjuist balansbeeld geeft. De methode houdt in dat een actiefpost wordt onderverdeeld in componenten zodanig dat recht wordt gedaan aan de verschillen in gebruiksduur dan wel levensduur. Zo kan een gebouw bijvoorbeeld worden onderverdeeld in de componenten: casco, afbouw, inbouw en technische installaties. Voor iedere component geldt een eigen gebruikstermijn en afschrijving, waardoor ook de balanswaardering beter aansluit op de werkelijke (boek)waarde.

Verder in deze brochure komen zaken als waarderingsgrondslagen en afschrijvingsmethodieken nog nader aan bod.

f. Modellen en toelichtingen

RJO BES bevat ook een aantal te hanteren modellen bij het opstellen en inrichten van de jaarrekening. Deze gelden als basis voor de balans, de staat van baten en lasten e.a. Voorts moet u alle jaarrekeningposten adequaat toelichten, wat betekent: specificeren en van een begeleidende tekst voorzien. Naast de opgave van jaarcijfers en toelichtingen zijn er modellen voor de opgave van bestuurdersbeloningen (model F) en voor de specificatie van aanvullende subsidies (model G). Zie voor een toelichting verderop in deze brochure.

i. Aanleveren van het jaarverslag en de jaarrekening, en openbaarmaking

U dient uw jaarverslag, inclusief de jaarrekening, in bij DUO Zoetermeer. Waarschijnlijk zal het AK dit voor u verzorgen.

Het jaarverslag is daarnaast het middel bij uitstek om met de direct betrokkenen rond uw schoolorganisatie te communiceren. Zij zijn degenen waarvoor u het allemaal doet en op die wijze worden ook zij betrokken bij de bedrijfsvoering. Wij noemen dat: horizontale verantwoording.

j. Vergelijkende begrotingscijfers (jaar t) en Toekomstparagraaf (jaar t +1)

Een volledige en inzichtelijke jaarrekening bevat ook een opname van de vergelijkende begrotingscijfers over het betreffende jaar en een analyse daarvan met de daadwerkelijke realisatie. Met deze informatie verantwoordt het bestuur van de instelling zich over de mate waarin en de wijze waarop zij haar begrotingsdoelstellingen heeft kunnen realiseren. De opname en analyse van vergelijkende begrotingscijfers is niet standaard in de modellen voor de jaarrekening opgenomen en zal voor het merendeel van de BES-instellingen een aandachtspunt zijn om in de komende jaren aan te werken. Het uitgangspunt is dat de begroting als belangrijk sturingsinstrument wordt gezien en dan is een vergelijking van de werkelijke jaarcijfers met de begroting een belangrijk gegeven.

Overigens valt de begroting en dus ook de vergelijkende begrotingscijfers buiten de scope van de accountantscontrole en de controleverklaring. Maar dat ter zijde.

Toekomstparagraaf (jaar t +1)

Omdat een goed jaarverslag ook vooruitblik naar de toekomst, wordt in het jaarverslag ook melding gemaakt van belangrijke toekomstige ontwikkelingen. Het gaat hierbij om de verwachte gang van zaken rond komende investeringen, financieringsstructuur, de personele bezetting en andere belangrijke gebeurtenissen. Het gaat er hierbij om dat de gebruikers van informatie bij het doornemen van het jaarverslag niet onwetend worden gehouden van belangrijke ontwikkelingen dan wel afwijkingen op de reguliere gang van zaken die reeds in gang zijn gezet of al zijn voorzien. Uiteraard kan de toekomstparagraaf beperkt blijven tot de belangrijkste punten van beleid.

k. Vermelding samenstelling bestuur en opgave van bezoldigingsgegevens van bestuursleden en toezichthouders (model F)

In navolging van de voorschriften zoals die gelden in Europees Nederland, bevat het model voor de jaarrekening ook een naamsgewijze opgave van de beloningsgegevens van alle bestuurders.

In de praktijk gaat het hierbij om de groep met de functie van bestuurders, toezichthouders die deel uitmaken van het bevoegd gezag (incl. verzelfstandigd openbaar onderwijs, bv. stichting openbaar onderwijs etc.), centrale directie, hoogst leidinggevend (bv. bestuur van een vereniging), College van Bestuur en Raad van Toezicht.

De bezoldiging bestaat uit de onderdelen:

periodiek betaalde beloningen, beloningen betaalbaar op termijn, uitkeringen bij beëindiging van het dienstverband, functioneringsgerelateerde toelagen en de incidentele toelagen.

Het gaat bij de opgave om de bruto bedragen.

Voorzover de werkgever premies is verschuldigd voor een werknemersverzekering of een volksverzekering worden deze buiten beschouwing gelaten.

I. Beleggen en belenen

Tijdelijk overtollige rijks gelden mogen niet risicodragend worden belegd en er moet altijd sprake zijn van een garantie op de hoofdsom zodanig dat de rijksbijdrage onverkort en op elk moment beschikbaar blijft voor het doel waarvoor zij is verstrekt. Er mag dus op geen enkele wijze een risico worden gelopen met rijks gelden.

m. Aanvullende subsidies (model G)

Indien aan u naast de reguliere rijksbijdrage (lump sum) tevens aanvullende subsidies zijn verstrekt, bestemd voor een bepaald doel, en deze een bestedingsverplichting dan wel een nauwkeurig aangegeven prestatieverplichting kennen, dan moet u deze subsidies apart opgeven op bijlage G.

Opname van aanvullende subsidies op deze bijlage hoeft niet indien geen bestedingsverplichting bestaat voor het aangegeven doel en u desgewenst de subsidie naar eigen inzicht ook voor een ander doel mag aanwenden. Dat staat dan duidelijk in de subsidieregeling of de toewijzingsbeschikking vermeld. Uiteraard blijft dan wel de verplichting om de gelden rechtmatig te besteden, dat wil zeggen aan een ander onderwijskundig of organisatorisch doel binnen uw instelling.

2. Jaarverslag en jaarrekening

1. Het Jaarverslag

In het jaarverslag doet het bestuur verslag van de gang van zaken, het gevoerde beleid en de stand van zaken per ultimo verslagjaar. In de praktijk wordt dit verslag ook wel aangeduid als 'directieverslag'; of bestuursverslag'. Het jaarverslag vormt tezamen met de jaarrekening en de zogeheten overige gegevens de vereiste jaarverslaggeving. Het jaarverslag mag niet met al te vage en te globale rapportages worden gevuld. Het jaarverslag beschrijft alle relevante ontwikkelingen gedurende het verslagjaar. Dat zijn dus niet alleen de financiële gegevens, hoewel uiteraard aan tal van beleidsbeslissingen een financiële aanleiding ten grondslag ligt of omgekeerd.

Functies jaarverslag

Het jaarverslag is een document dat middenin de bedrijfsvoering staat. Het heeft nl. de volgende functies:

Functies van het jaarverslag:

1. **Verantwoordingsdocument**
 - verticale en horizontale verantwoording
 - bekostigingsbeleid
 - rechtmatigheid

>>>>>>>>>>>>>>> *retrospectief*
2. **Informatiedocument**
 - intern
 - extern
 - benchmarking

>>>>>>>>>>>>>>> *interactief*
3. **Beleidsdocument**
 - wat gaan we anders doen / bijstellen?
 - bekostigingsbeleid financier

>>>>>>>>>>>>>>> *prospectief*

De informatie in het jaarverslag omvat voor onderwijsinstellingen in ieder geval:

- doelstelling van de organisatie (missie en visie)
- aanduiding van het beleid en de kernactiviteiten met de belangrijkste producten en diensten, geografische gebieden en afnemers.
- juridische structuur, interne organisatiestructuur en personele bezetting,
- belangrijke elementen van het gevoerde beleid, met tenminste aandacht voor:
 - a. zaken met een behoorlijke personele betekenis
 - b. onderwijsprestaties
 - c. onderwijskundige en onderwijsprogrammatische zaken
 - d. ontwikkelingen als gevolg van interne en externe kwaliteitszorg
 - e. ontwikkelingen bij of in relatie tot verbonden partijen (waaronder samenwerkingsverbanden)
 - f. governance ontwikkelingen (interne beheersing en toezicht op de eigen bedrijfsvoering)
 - g. zaken met een behoorlijke politieke of maatschappelijke impact
 - h. het gevoerde beleid inzake de beheersing van uitkeringen na ontslag
 - i. afhandeling van klachten

Het jaarverslag schetst een zo volledig mogelijk beeld van de gang van zaken gedurende het verslagjaar en beschrijft alle daarbij van invloed zijnde interne en externe ontwikkelingen. Uw jaarverslag geeft informatie over de bovengenoemde elementen van bedrijfsvoering en het financiële beleid, beschrijft de belangrijkste ontwikkelingen en geeft vanzelfsprekend ook informatie over de huisvesting en het personeelsbeleid. Hoewel al deze zaken dus een plaats in het jaarverslag krijgen, verwacht niemand een uitvoerig en omvangrijk jaarverslag. In de beperking herkent men de meester. Volledigheid en transparantie, relevantie en toegankelijkheid zijn daarentegen wèl cruciale begrippen.

2. De Jaarrekening

Dit hoofdstuk begint met de behandeling van enkele algemene zaken. Daarna worden praktisch alle balansposten en veel posten uit de Staat van baten en lasten doorgenomen. Ook het kasstroomoverzicht maakt onderdeel uit van de jaarrekening. In hoofdlijnen is aangegeven hoe u omgaat met algemene bepalingen en voorts wordt de jaarrekening post voor post langsgelopen.

a. Algemeen

U maakt het jaarverslag en de jaarrekening uiteraard niet voor uzelf, maar voor interne en externe gebruikers van informatie. De vier voornaamste eigenschappen waaraan het jaarverslag moet voldoen zijn daarbij: **begrijpelijkheid**, **relevantie**, **betrouwbaarheid** en **vergelijkbaarheid**. Het wezen gaat voor de vorm. Wil de informatie een getrouw beeld geven dan is het belangrijk dat deze weergave conform hun wezen en de economische realiteit is en niet slechts in hun juridische gedaante.

Het jaarverslag kan gescheiden worden gehouden van de jaarrekening maar uiteraard is het toegestaan dit in één document op te nemen.

Grondslagen (RJ110.117)

Voordat u het jaarverslag en met name de jaarrekening opstelt, geeft u aan wat:

- de grondslagen zijn voor de waardering van activa en passiva
- de grondslagen voor het groeperen, rangschikken, ontleden en samenvoegen van gegevens.

Waarderingsgrondslagen

Geef steeds de grondslagen voor de waardering van activa en passiva en de grondslagen voor de bepaling van het resultaat aan in de algemene toelichting op de jaarrekening. Vermeld per post of categorie wat de activeringsgrenzen en de gebruikstermijnen zijn, en de gevolgde afschrijvingsmethode(n).

U maakt als bestuur een keuze uit de waarderingsmethoden. Dat zijn OF: de verkrijgings- of vervaardigingsprijs OF de actuele waarde.

De eerste methode is bij de vaste activa het meest gebruikelijk. De actuele waarde komt doorgaans in aanmerking als hantering van de eerste methode het 'getrouwe balansbeeld' te veel verstoort of als daartoe een andere aanleiding is.

Overleg met uw accountant als u denkt dat sprake is van een bijzondere situatie.

Vlottende activa worden gewaardeerd tegen de actuele waarde, zeker indien deze op de balansdatum lager is dan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.

Als actuele waarden komen in aanmerking: vervangingswaarde, bedrijfswaarde, de marktwaarde of de directe opbrengstwaarde. Bij toepassing van de actuele waarde worden eventuele herwaarderingen rechtstreeks in het eigen vermogen verwerkt. Duidelijk moet worden aangegeven hoe is omgegaan met schattingen en of daarbij gebruik is gemaakt van een taxateur.

De bepaling van de actuele waarde dient voldoende regelmatig te worden uitgevoerd om ervoor te zorgen dat de boekwaarde niet aanzienlijk verschilt van de actuele waarde op de balansdatum.

Het effect van eventuele herwaardering geschiedt rechtstreeks in het eigen vermogen.

Foutenherstel

Indien na het vaststellen van de jaarrekening en het jaarverslag alsnog blijkt, dat deze in ernstige mate tekort schiet in het geven van een juist en volledig inzicht vanwege substantiële fouten of omissies, dan worden deze fouten of omissies zo spoedig mogelijk gemeld aan alle betrokken partijen en worden de fouten hersteld in de eerstvolgende jaarrekening. Men spreekt van een ernstige fout als bijvoorbeeld sprake is van een onjuiste waardering of een onjuiste of onvolledige toelichting.

Zolang de jaarrekening nog niet is vastgesteld en ingediend, kunnen belangrijke omissies alsnog worden hersteld in de jaarrekening zelf. Eventuele vermogenseffecten als gevolg van foutenherstel worden rechtstreeks in het eigen vermogen verwerkt.

Gebeurtenissen na balansdatum

Gebeurtenissen na balansdatum, die nadere informatie geven over de feitelijke situatie na de balansdatum worden gemeld dan wel verwerkt in de jaarrekening als zij van invloed kunnen zijn op het oordeel over de continuïteit.

b. Balans en Staat van baten en lasten / post voor post

Immateriële vaste activa

Dat zijn de investeringen ter verkrijging, ontwikkeling, onderhoud of verbetering van immateriële middelen, zoals kennis, ontwerpen van nieuwe processen of systemen, licenties, intellectueel eigendom, handelsmerken, goodwill en uitgavenrechten.

Omdat deze vorm van activa nauwelijks zal voorkomen wordt in deze brochure hieraan verder voorbijgegaan.

Materiële vaste activa

Dit zijn investeringen in fysieke bedrijfsmiddelen, die meerjarig ten dienste staan aan het productieproces en/of andere bedrijfsactiviteiten. Activering alleen als sprake is van economisch eigendom. De gebruiksduur wordt bepaald op basis van het verwachte nut en de afschrijving dient stelselmatig aan de gebruiksduur te worden toegerekend.

Waardering geschiedt tegen verkrijgings- of vervaardigingsprijs, dan wel actuele waarde.

Actuele waardering is in deze brochure hierboven eerder besproken in het onderdeel

waarderingsgrondslagen.

Ook investeringen in huurpanden kunnen worden geactiveerd.

Voor de kosten vanwege groot onderhoud aan gebouwen en terreinen kan worden gekozen OF voor activering daarvan OF voor het inrichten van een onderhoudsvoorziening OF voor het rechtstreeks verwerken in de Staat van baten en lasten. De eerste optie wint terrein.

Let op de bepalingen rond de daarbij te betrachten consistentie.

Indien niet wordt voldaan aan de criteria voor de verwerking in de balans en de kosten niet via een onderhoudsvoorziening worden verwerkt worden de kosten van onderhoud in de staat van baten en lasten verwerkt.

Voor de toelichting bij de opname van de materiële vaste activa in de jaarrekening is als model een verloopstaat opgenomen.

Financiële vaste activa

Dit zijn investeringen die zijn gedaan in andere bedrijven in de vorm van deelnemingen of als meerjarige belegging. In deze categorie vallen ook het bezit en aanhouden van effecten die aangeschaft zijn met het oogmerk deze langer dan een jaar aan te houden.

Omdat deze vorm van activa bij u nauwelijks zal voorkomen wordt in deze brochure hieraan verder voorbijgegaan.

Zoals eerder gemeld mogen rijks gelden niet risicodragend worden belegd en moet altijd sprake zijn van een garantie op de hoofdsom zodanig dat de rijksbijdrage steeds onverkort beschikbaar blijft voor het doel waarvoor zij is verstrekt.

Vorraden

Handelsvoorraden of voorraden van goederen die zodanig van waarde zijn dat zij voor een goed balansbeeld worden geactiveerd onder de vlottende activa, komen bij onderwijsinstellingen weinig voor.

Vorderingen

Vorderingen worden gewaardeerd tegen reële waarde. Als er aanwijzingen zijn voor bijzondere waardevermindering van een vordering of een groep van vorderingen, wordt de omvang van het verlies in de staat van baten en lasten verwerkt. Als structureel sprake is van een gedeelte dat niet zal worden geïnd mag een voorziening vanwege oninbaarheid direct in mindering op de post debiteuren worden gebracht.

Effecten (als onderdeel vlottende activa)

Effecten die worden aangehouden voor de uitoefening van werkzaamheden van de instelling of als belegging op langere termijn, worden onder de vaste activa opgenomen. Alle andere effecten worden hier als onderdeel van de vlottende activa verwerkt.

Liquide middelen

Deposito's en dergelijke mogen onder liquide middelen worden opgenomen indien zij in feite – eventueel met opoffering van rentebaten – ter onmiddellijke beschikking staan.

Eigen vermogen

Het onderdeel reserves van de post eigen vermogen verdient bijzondere aandacht.

In de jaarrekening geeft u een goed en gestructureerd inzicht in de samenstelling en het doel van het eigen vermogen. Dat gaat verder dan alleen een verdeling tussen de algemene reserve en de bestemmingsreserves. U maakt ook een duidelijk onderscheid tussen reserves die zijn opgebouwd uit publieke middelen enerzijds en reserves opgebouwd uit niet-publieke (private, eigen) middelen anderzijds.

Indien een deel van het eigen vermogen is afgezonderd omdat daaraan vanwege het bestuur een beperktere bestedingsmogelijkheid is gegeven wordt dit deel aangemerkt als bestemmingsreserve. Als deze beperking is aangebracht vanwege derden wordt dit deel aangemerkt als bestemmingsfonds. De instelling zelf brengt dus het onderscheid aan tussen de publieke en de private reserves. De accountant controleert de jaarrekening ook op dit punt. Als reserves zijn ontstaan en opgebouwd vanuit een ver verleden of als sprake is van een moeilijk deelbaar 'publiek/privaat – traject' (joint venture), dan moet u toch een onderbouwde keuze maken en biedt nader overleg met uw accountant wellicht uitkomst. Houd er rekening mee dat niet als private bestemmingsreserves of bestemmingsfondsen aangeduide reserves als publieke geldmiddelen worden beschouwd. In evidente gevallen waarbij sprake is van aanzienlijke verschuivingen in het eigen vermogen ten opzichte van voorgaande jaren kan de Inspectie van het Onderwijs, Directie Rekenschap een nader onderzoek instellen. Voor de toelichting bij de opname van de reserves in de jaarrekening is als model een verloopstaat opgenomen.

Voorzieningen

U treft een voorziening als wordt voldaan aan de voorwaarden daartoe. Deze houden in dat sprake moet zijn van een feitelijke verplichting, in rechte afdwingbaar en het moet mogelijk zijn om een goede schatting te maken van de noodzakelijke bedragen. Het bedrag dat als voorziening wordt opgenomen dient de beste schatting te zijn van de bedragen die noodzakelijk zijn om de betreffende verplichtingen af te wikkelen, rekening houdend met de risico's en onzekerheden. Indien het moment van betalen niet op betrouwbare wijze kan worden vastgesteld neemt u de voorziening op tegen de nominale waarde.

Andere categorieën van voorzieningen zijn o.a. voorzieningen voor claims, geschillen en rechtszaken, reorganisatievoorziening en voorziening groot onderhoud. Voor een eventuele voorziening vanwege dubieuze debiteuren geldt een uitzondering. Deze wordt direct in mindering gebracht op de balanspost debiteuren.

Voor het bepalen van de hoogte van de voorziening is de vuistregel dat het een 'beste schatting dient te zijn van de bedragen die noodzakelijk zijn om de verplichting af te wikkelen'. Daarbij wordt rekening gehouden met de risico's en onzekerheden.

Het instellen, doteren aan en onttrekken van voorzieningen onderscheidt zich principieel van de reserves en is gebonden aan stringente voorwaarden. Dotaties aan voorzieningen worden beschouwd als een kostenpost. Daarmee wordt in de begroting al rekening gehouden, *vooraf dus*. Zij worden onafhankelijk van het resultaat bepaald en verwerkt. Slechts die verplichtingen, die blijven bestaan onafhankelijk van een toekomstige handeling leiden tot het treffen van een voorziening. Indien de rechtspersoon toekomstige uitgaven kan voorkomen door een handeling in de toekomst wordt er geen voorziening

getroffen. Bij een verplichting is altijd een partij betrokken tegenover wie de verplichting bestaat. Het is echter niet noodzakelijk dat de identiteit van die partij bekend is.

Voor de toelichting bij de opname van de voorzieningen in de jaarrekening is als model een verloopstaat opgenomen.

Langlopende schulden

Schulden met een resterende looptijd van meer dan één jaar worden aangeduid als langlopend. Het aflossingsbedrag voor het lopende jaar wordt onder de kortlopende schulden opgenomen. Dat beïnvloedt namelijk de berekening van de kengetallen over de financiële positie.

Kortlopende schulden

Schulden met een op de balansdatum resterende looptijd van ten hoogste één jaar worden aangeduid als kortlopend. Saldering van schulden met activa is niet toegestaan. Schulden worden gewaardeerd tegen de reële waarde.

Overlopende passiva

Overlopende passiva betreffen vooruitontvangen bedragen en voorts ook de nog te betalen bedragen terzake van lasten die aan het verslagjaar worden toegerekend.

Staat van baten en lasten (post voor post)

Tegenwoordig is de benaming van de exploitatierekening aangepast en heet deze Staat van baten en lasten. De daarin op te nemen posten worden hierna kort behandeld.

Rijksbijdragen

De rijksbijdrage (lump sum) wordt op basis van de jaarlijkse toekenning in de staat van baten en lasten van het betreffende verslagjaar verwerkt.

Overige overheidsbijdragen en subsidies

Dit zijn eventuele aanvullingen op de reguliere rijksbijdrage, toegekend voor een bepaald doel.

College-, cursus-, les- en examengelden

Voor de inzichtelijkheid is het met name bij cursus-, les- en examengelden van belang een goed onderscheid te maken tussen wettelijke heffingen en heffingen als gevolg van eigen beleid van de instelling.

Baten werk in opdracht van derden

Het gaat om baten en tarieven op grond van contract-activiteiten, gericht op de vergroting van de kennis- en ervaringskring, de beschikbaarstelling van faciliteiten ten behoeve van derden, en andere activiteiten gericht op verruiming van de financiële armslag van de instelling.

Overige baten

De benamingen spreken voor zich.

Let wel: Financiële baten en lasten (rentebetalingen) worden in de staat van baten en lasten afzonderlijk opgenomen.

Personeelslasten

De volgende vormen worden onderscheiden:

1. periodiek betaalbare beloningen (lonen, salarissen, sociale lasten, vakantiegeld, ziekte)
2. rechten op uitkeringen na afloop van het dienstverband (pensioenen)
3. beloningen betaalbaar op termijn (voorwaardelijk, zoals: jubileumuitkeringen, bapo, spaarverlof, vut, non-actviteitsregelingen)
4. uitkeringen bij ontslag (waaronder reorganisatie)

Sociale lasten en pensioenpremies worden steeds afzonderlijk opgenomen.

Afschrijvingen

De hoogte van de afschrijvingen wordt bepaald op basis van de opname en de waardering van activa. Zie aldaar.

Huisvestingslasten

Dit is de verzamelrubriek van zowel de lasten m.b.t. de eigen panden als van de huurpanden. Zie de eerdere opmerkingen t.a.v. afschrijvingen op gebouwen en terreinen.

Overige lasten

Restrubriek waarin alle niet eerder genoemde lasten worden ondergebracht.

Financiële baten en lasten

Financiële baten en lasten worden nog steeds afzonderlijk opgenomen. Eventuele rentebaten verkregen op publieke middelen, worden eveneens als publiek geld aangemerkt en moeten rechtmatig worden besteed.

Onder 'publieke middelen' wordt verstaan: "Gelden verkregen ten laste van de rijksbegroting of anderszins uit hoofde van bij of krachtens de wet ingestelde heffingen verkregen gelden, **alsmede de opbrengsten daarvan**, waarover een instelling de beschikking heeft gekregen."

Resultaat

Het resultaat wordt toegevoegd aan de algemene reserve, waarna op grond van bestuursbesluiten eventueel een toedeling kan plaatsvinden aan bestemmingsreserves dan wel bestemmingsfondsen. Zie het eerder behandelde onderdeel 'eigen vermogen'.

Bijzondere en buitengewone baten en lasten

Bijzondere posten zijn baten of lasten die op zich voortvloeien uit de gewone bedrijfsvoering, maar zodanig incidenteel en aanzienlijk zijn, dat zij een aparte toelichting verlangen. Asbestverwijdering bijvoorbeeld, een omvangrijke incidentele bate of bijzondere personeelsbeloningen. De verwerking van de gevolgen van afstoting (verkoop) van activa wordt aangemerkt als bijzondere post. Ook schikkingen in het kader van juridische procedures en het terugdraaien van een voorziening worden als voorbeelden genoemd.

Daartegenover staat dat *buitengewone posten* betrekking hebben op omstandigheden, die duidelijk zijn te onderscheiden van de gewone bedrijfsvoering. De gevolgen van natuurgeweld bijvoorbeeld of de gevolgen van onteigening.

Vrijwel alle baten en lasten hebben betrekking op de 'gewone bedrijfsvoering' en alleen zeer uitzonderlijke situaties kunnen aanleiding zijn voor de opname van buitengewone baten of lasten.

Kasstroomoverzicht

Onderdeel RJ360 is gewijd aan het zogeheten kasstroomoverzicht. Dit overzicht geeft inzicht in de financiering van activiteiten en de aansluiting op de liquiditeitenstroom, en is daarmee een essentieel onderdeel van de jaarrekening.

Het RJ geeft twee mogelijkheden voor de opstelling van het kasstroomoverzicht, nl. de directe methode en de indirecte methode (RJ360.210, 211 en 212). Hoewel de directe methode de meest zuivere vorm is, wordt doorgaans gekozen voor de indirecte methode, en daarom is daar in het OCW-hoofdstuk RJ660 ook vanuit gegaan.

Niet in de balans opgenomen activa en verplichtingen

Er kan sprake zijn van lopende vorderingen of verplichtingen, die buiten het bestek van de jaarrekening blijven, maar die wel belangrijk genoeg zijn om te worden vermeld. Daarbij wordt ook het financiële belang aangegeven.