

Toelichtende brochure bij de Richtlijn voor het Jaarverslag

zoals deze geldt voor alle door het ministerie van OCW en het ministerie van LNV bekostigde

- ⌘ Universiteiten
- ⌘ Hogescholen
- ⌘ Regionale Opleidingencentra (ROC)
- ⌘ Agrarische Opleidingencentra (AOC)
- ⌘ Kenniscentra voor beroepsonderwijs
- ⌘ Instellingen voor Vakonderwijs
- ⌘ Scholen voor voortgezet onderwijs
- ⌘ Scholen voor primair onderwijs
- ⌘ Scholen voor speciaal onderwijs
- ⌘ Expertisecentra

voorzover zij worden bekostigd op grond van de onderwijswetgeving WPO, WEC, WVO, WEB of WHW.

Geldig vanaf het verslagjaar 2008

Samenstelling en eindredactie: Hans Pirovano, Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap.
De voorliggende eerste editie van deze brochure verschijnt in printvorm en als elektronische versie.
De elektronische versie bevat doorlinks en is benaderbaar via www.minocw.nl dan wel via www.cfi.nl.
Bijstellingen van deze brochure en alle volgende edities verschijnen alleen nog in elektronische vorm.
De brochure is met de grootst mogelijke zorg samengesteld. Opmerkingen en aanbevelingen die het gebruik van deze brochure kunnen bevorderen zijn zeer welkom. Het adres is: h.pirovano@minocw.nl.

Inhoudsopgave

- Voorwoord 5
1. Inleiding op deze brochure 7
 2. De belangrijkste aandachtspunten 9
 3. Jaarverslag en horizontale verantwoording 17
 4. De jaarrekening 21
 - a. Algemeen 21
 - b. Balans en Staat van baten en lasten (post voor post) 25
 5. Tekst van de Regeling Jaarverslaggeving (Regeling van de minister van OCW nr. WJZ/2007/50507 d.d. 12 december 2007), inclusief het zogeheten FSR verantwoordingsmodel 35
 6. Tekst van hoofdstuk RJ 660 uit de RJ-Bundel (incl. basismodellen) 47
 7. Was-wordt-tabel 67
 8. Volledig uitgewerkt model voor de jaarrekening 75

Voorwoord

“Een goed jaarverslag is niet het einde van de jaarcyclus. Het is het begin van een discussie”.

Na bijna twee jaar van intensieve voorbereiding is het zover: met deze brochure kunnen we u de richtlijn aanbieden voor de jaarverslagen van het hele onderwijsveld. Met de richtlijn zetten we een grote stap vooruit op weg naar verdere transparantie en professionalisering van de verantwoording. De richtlijn draagt bij aan meer autonomie en professionalisering in het onderwijs. Onze belangrijkste drijfveer was dat de onderwijsinstellingen met hun nieuwe jaarverslagen beter toegerust zijn om de zogeheten ‘horizontale verantwoording’ in te vullen: het overleg met de leerling, student, ouder, werknemer, medezeggenschapsraad of Universiteitsraad, gemeente(n), het bedrijfsleven en maatschappelijke organisaties. De overheid is en blijft uiteraard ook een belangrijke belanghebbende als toezichthouder.

Een aantal recente vaktechnische ontwikkelingen gedurende de afgelopen jaren op het gebied van de jaarverslaggeving zijn met deze nieuwe richtlijn meegenomen. De nieuwe eisen voor het jaarverslag zijn in een speciale “BW/RJ-werkgroep” tot stand gekomen, onder de bezielende leiding van drs. W. Touw RA (KPMG). Hij werd daarbij deskundig terzijde gestaan door de secretaris van de werkgroep, drs. H. Visser RA (KPMG). De werkgroep bestond uit vertegenwoordigers van de VSNU, HBO-raad, MBO Raad en de VO-raad, de sector primair onderwijs, de instellingsaccountants en de Raad voor de Jaarverslaggeving, en het ministerie van OCW. Ook de beleidsdirecties en de directie Wetgeving en Juridische Zaken van het departement hebben zich buitengewoon ingespannen om het einddoel te bereiken. Tot slot mag ook de actieve bijdrage van het ministerie van LNV niet onvermeld blijven. Die heb ik zeer gewaardeerd.

Deze brochure is bedoeld als hulpmiddel voor alle scholen en instellingen die snel willen weten hoe zij hun jaarverslag kunnen inrichten. Uiteraard wordt de werking van deze richtlijn in de praktijk geëvalueerd.

Het is mijn vurige wens dat u in de dagelijkse praktijk zult vaststellen dat deze richtlijn geen verzameling saaie voorschriften en modellen is, maar de basis voor een verbeterd, effectief verantwoordingsinstrument en daarmee een verbetering van ons onderwijsstelsel.

Koos van der Steenhoven

Secretaris-generaal van het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap

Inleiding



1



Waarom deze brochure ?

Vanaf het verslagjaar 2008 vervallen voor universiteiten en onderwijsinstellingen de bestaande richtlijnen voor het jaarverslag en gelden voor de inrichting daarvan de inrichtingsvereisten van boek 2, titel 9 van het Burgerlijk Wetboek en de adviezen van de Raad voor de Jaarverslaggeving, die worden gepubliceerd in de zogeheten RJ-bundel.

De RJ-bundel bevat voorschriften en modellen voor het jaarverslag van zowel commerciële bedrijven als niet-commerciële organisaties en instellingen. Vanaf de editie 2007 (die geldt voor jaarverslagen vanaf het verslagjaar 2008) is een nieuw hoofdstuk opgenomen, RJ 660, met daarin specifieke bepalingen en modellen voor onderwijsinstellingen en universiteiten, die gelden vanaf het verslagjaar 2008.¹ Er zou hier kunnen worden volstaan met een verwijzing naar deze RJ-bundel. Maar daarmee willen wij niet volstaan, want het vergt inzicht, tijd en moeite om alle daarin omschreven zaken te lezen, te doorgronden en vervolgens toe te passen. Om iedere gebruiker vlot door de bundel heen te leiden is gekozen voor deze toelichtende brochure. Daarmee kunt u snel inzicht verwerven in de nieuwe eisen rond het jaarverslag.²

Let op: deze brochure is ook in digitale vorm beschikbaar via www.cfi.nl. Daarmee kunt u doorlinken naar de volledige teksten en de desbetreffende passages in de RJ-bundel, editie 2007!

Raad voor de Jaarverslaggeving en het RJ-boekwerk met de richtlijnen (RJ-bundel)

De basis voor de verslaggevingsvereisten is vastgelegd in het Burgerlijk Wetboek (BW 2, titel 9). De nadere uitwerking zoals die wordt gegeven door de raad voor de Jaarverslaggeving is gepubliceerd in de RJ-bundel. Deze bundel is verdeeld in hoofdstukken, die elk een bepaald aspect van het jaarverslag behandelen, met daarnaast voorbeelden en relevante wetteksten. Naast alle hoofdstukken die zijn bedoeld voor de inrichting van de jaarrekening, kent de bundel voorts:

- ⌘ richtlijnen voor het jaarverslag (RJ 400),
- ⌘ aanvullende richtlijnen voor 'organisaties zonder winststreven' (RJ 640)

¹ De publicatie van RJ 660 geschiedt begin 2008 in de vorm van een losse publicatie, separaat aan de RJ-bundel. Vanaf RJ-bundel 2008 wordt RJ 660 opgenomen als onderdeel daarvan.

² Voor alle duidelijkheid: Dit is een toelichtende brochure waaraan dan ook geen rechten kunnen worden ontleend. Wat geldt is de tekst van de regeling Jaarverslaggeving.

- ⋮ modellen en richtlijnen voor de indeling van de jaarrekening (RJ 910).
- ⋮ sectorspecifieke aanvullingen en afwijkende bepalingen (voor onderwijs: RJ 660)

Zeker waar het de financiële kant van de verslaggeving betreft worden gedetailleerde aanwijzingen gegeven. De niet-financiële aspecten van het jaarverslag, zoals verwoord in RJ 400 en RJ 640 zijn globaler omschreven.

De inrichtingsvereisten voor de verslaggeving door onderwijsinstellingen beperken zich dus niet tot RJ 660, want die bevat enkel de aanvullingen en afwijkingen op de andere RJ-hoofdstukken.

De totale RJ-richtlijnsset is omvangrijk en vereist enige studie. De nu voorliggende brochure is bedoeld als hulpmiddel en behandelt de belangrijkste punten, inclusief de te hanterende modellen voor de jaarrekening. Voor meer uitgebreide informatie zult u de RJ-richtlijnenbundel zelf moeten raadplegen of informeer bij uw instellingsaccountant.³

³ Attentie: RJ-editie 2007 bevat tal van aanpassingen ten opzichte van de editie 2006. Alle RJ-verwijzingen in de eerder uitgereikte dummy versie van deze brochure refereren nog aan editie 2006. Het is dus belangrijk dat u deze vernietigt en de thans voorliggende brochure plus verwijzingen naar de RJ-editie 2007 hanteert.

De belangrijkste aandachtspunten

2



Houd bij de opstelling van uw jaarverslag rekening met een aantal algemene uitgangspunten, die soms anders zijn dan u gewend was. Deze betreffen met name de volgende zaken:

- a. BW/RJ in plaats van OCW-brochures
- b. Eén regeling jaarverslaggeving voor alle instellingen
- c. Jaarverslag en horizontale verantwoording
- d. Consolidatie en segmentatie / personele unie
- e. Eigen vermogen (reserves) en voorzieningen
- f. Waarderen en afschrijven / componentenbenadering
- g. Modellen en toelichtingen (specificaties)
- h. Bijlagen en andere gegevens
- i. Aanleveren
- j. Helderheidsbrieven (HO en BVE)
- k. Vergelijkende begrotingscijfers en Toekomstparagraaf
- l. In control statement
- m. Opgave bestuursnamen en verwerking van bezoldigingsgegevens
- n. Openbaar onderwijs

In dit hoofdstuk gaan we op deze punten nader in met de daarbij behorende verwijzingen.

a. BW/RJ in plaats van OCW-brochures

De Raad voor de Jaarverslaggeving publiceert jaarlijks een bundel met richtlijnen voor de jaarrekening en het jaarverslag. Voor het volledige inrichtingsvoorschrift voor de opstelling en indiening van het jaarverslag moet u dus eigenlijk beschikken over de gehele RJ-bundel⁴. Deze toelichtende brochure behandelt de meest wezenlijke zaken. Het geeft een snel handvat, maar is uiteraard niet volledig. De **in rood opgenomen wijzigingen** naar de betreffende RJ-hoofdstukken en passages bieden een vlot inzicht in de relevante tekst uit de RJ-bundel versie **2007**. Doorklikken in de elektronische versie van deze brochure levert direct een pdf op van de betrokken passage(s). RJ 66o is als bijlage integraal opgenomen. Als u aan de informatie in deze brochure niet voldoende heeft kunt u de volledige RJ-versie raadplegen.

⁴ De volledige RJ-bundel is verkrijgbaar bij Kluwer, tel.nr. 0570-673444, ISBN nummer 90-13-04566-6 .

Let op: De separate RJ-richtlijn voor kleine en middelgrote ondernemingen is voor onderwijsinstellingen NIET van toepassing.

b. Eén regeling jaarverslaggeving voor alle instellingen

De inrichtingsvereisten vanaf het verslagjaar 2008 gelden voor alle in de Regeling jaarverslaggeving onderwijs aangeduide onderwijsinstellingen, ongeacht de grootte of complexiteit. Er zijn geen uitzonderingen of beperkingen voor kleine of middelgrote instellingen. Uiteraard brengt u de omvang en diepgang van uw jaarverslag in verhouding tot de omvang en complexiteit van de instelling. In de beperking herkent men de meester. Niemand verlangt een dik, omvangrijk jaarverslag. Wel een volledig jaarverslag waarin over alle relevante zaken – financieel en niet-financieel - wordt gerapporteerd.

c. Jaarverslag en horizontale verantwoording

Van u wordt verwacht dat u een volledig jaarverslag opstelt, met cijfers op **bestuursniveau (voor HO: instellingsniveau)**, waarbij u rekening houdt met de voorwaarden en bepalingen rond consolidatie en segmentatie. Een volledig 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 omdat tal van beleidsbeslissingen een financieel gevolg hebben. In het volgende hoofdstuk (Hoofdstuk 3) gaan we nader in op de elementen van een volledig jaarverslag en de informatie ten behoeve van de horizontale verantwoording aan de belanghebbenden en belangstellenden in de directe omgeving van de school, de zogeheten omgevingsactoren.

Consolidatie en segmentatie

Consolidatie

Consolidatie is het samenvoegen van jaarcijfers van verschillende rechtspersonen die organisatorisch en economisch met elkaar zijn verbonden en een eenheid van leiding kennen. Tot op heden moest u een geconsolideerde jaarrekening opstellen als u een meerderheidsbelang had in een andere rechtspersoon (financieel) dan wel er sprake was van beslissende zeggenschap (stichtingen en verenigingen). Dat laatste gold als u meer dan de helft van het aantal statutaire leden van het bestuur van de andere rechtspersoon kon benoemen of ontslaan. De Raad voor de Jaarverslaggeving legt de lat iets lager. U moet **ook** consolideren als u een beslissende invloed uit kunt oefenen in de andere rechtspersoon op grond van de **feitelijke situatie**. Bijvoorbeeld omdat sprake is van centrale leiding of dat u de enige leverancier of afnemer bent. De voorwaarden voor consolidatie zijn kortweg: organisatorische en economische verbondenheid, taakuitvoering in elkaars verlengde, beslissende invloed en eenheid van leiding. - Maar de RJ kent ook vrijstellingen van consolidatieplicht. De belangrijkste vrijstellingsgrond is die vanwege geringe omvang ten opzichte van het totaal. RJ noemt geen grenzen. Daarom geeft OCW de vuistregel van 5%, wat inhoudt dat u geen consolidatieplicht heeft als het balanstotaal van de met uw jaarrekening te consolideren rechtspersoon/en onder de 5% blijft van het (geconsolideerde) balanstotaal. Het gaat dus om het totaal van alle mee te consolideren rechtspersonen. Veel kleintjes kunnen dan wel één grote maken.

Personele unie

Van een personele unie is sprake als het bestuur van de ene organisatie (rechtspersoon) voornamelijk bestaat uit dezelfde personen als het bestuur van een andere organisatie. Een personele unie kan zich ook uitstrekken over de raad van toezicht of raad van commissarissen of bijvoorbeeld het management. Alleen op grond van het bestaan van een personele unie van bestuursleden is er geen consolidatieplicht. Die is alleen aan de orde als wordt voldaan aan de genoemde consolidatiecriteria, dus dat sprake is van een organisatorische en economische verbondenheid, beslissende invloed en een centrale leiding, en dat de activiteiten liggen in het verlengde van of ten behoeve van de taakuitvoering van de rechtspersoon.

Segmentatie

Niet iedereen stelt belang in jaargegevens op het totaalniveau van de rechtspersoon. Daarom kan er aanleiding zijn de informatie uit te splitsen, segmentatie genaamd. Voor het aanbrengen van segmentatie in de jaarcijfers noemen de RJ-richtlijnen twee gronden (vormen) : geografische segmenten of organisatorische (bedrijfs-)segmenten. Voor de bepaling van te onderscheiden bedrijfssegmenten wordt aansluiting gezocht bij de activiteiten die binnen de rechtspersoon worden uitgevoerd in afzonderlijke organisatorische eenheden, die daarvoor een eigen verantwoordelijkheid kennen. De nieuwe OCW-richtlijn schrijft een **verplichte segmentatie** voor als de rechtspersoon onderwijstaken uitvoert in meerdere onderwijssectoren. De in de Regeling jaarverslaggeving onderscheiden onderwijssectoren zijn: po, vo, mbo⁵, hbo en wo. Andere segmentatie wordt door OCW niet standaard voorgeschreven maar is afhankelijk van het overleg met de eerdergenoemde belanghebbenden bij de horizontale verantwoording (actoren, intern en extern) waarbij u afsprekt welk onderscheid u nader aanbrengt in de jaarcijfers en wel zodanig dat de verantwoordingsgegevens en de informatie voor deze actoren herkenbaar en bespreekbaar zijn. Dat kan zijn op grond van een incidentele, dan wel een permanente behoefte. (RJ 660.306/307/308) Een goed advies is om deze behoefte vooraf te bespreken (inventariseren) en niet pas nadat u het jaarverslag heeft afgerond. Veel instellingen kennen al een goede communicatie met hun omgeving over belangrijke verantwoordingsthema's. Misschien is in uw situatie aanleiding voor een herijking daarvan.

e. Eigen vermogen (reserves) en voorzieningen

Dit is een belangrijk aandachtspunt.

Gelet op de politieke en maatschappelijke discussie over reserves is het nodig om een goed en structureel inzicht te geven in de opbouw en het doel van het eigen vermogen. Dat gaat verder dan alleen de 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) middelen anderzijds.

⁵ Het vo en het mbo binnen een AOC worden beschouwd als één sector.

De RJ-voorschriften bieden hiervoor een goede basis, want daarin staat:

“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.” (RJ 64o.3o8 en RJ 64o.3o9, RJ 66o.2o7, RJ 66o. 2o8).

In de nieuwe voorschriften voor de jaarverslaggeving door onderwijsinstellingen en universiteiten bouwen we dit uit en gebruiken we deze standaardverdeling ook voor het onderscheid publiek / privaat:

*“Iedere instelling neemt daarbij de uit niet-publieke middelen opgebouwde reserves afzonderlijk herkenbaar op als bestemmingsreserve dan wel bestemmingsfonds. Daarmee wordt het eigen vermogen dus onderscheiden naar publieke en private middelen. Het is aan de instelling om de private herkomst van deze laatste aan te tonen. De **algemene reserve** wordt dan voortaan beschouwd als **publieke middelen**. (RJ 66o.2o6).*

De instelling zelf brengt dus het onderscheid aan. Het ministerie van OCW dan wel het ministerie van LNV volgt de in de jaarrekening gepresenteerde verantwoording van de private bestemmingsreserves en treedt niet op als scherpreechter. De accountant controleert de jaarrekening ook op dit punt. Beseft wordt dat het u misschien niet in alle gevallen mogelijk is om de private herkomst van de reserves aan te tonen.

Bijvoorbeeld als deze zijn ontstaan en opgebouwd in een ver verleden of dat sprake is van een moeilijk deelbaar ‘publiek/privaat – traject’ (joint venture). Voor deze situaties moet u zelf een reële oplossing zoeken en een onderscheid aanbrengen. Doe dat eventueel in overleg met de instellingsaccountant. In evidente gevallen waarbij sprake is van onverklaarbare verschuivingen ten opzichte van voorgaande jaren kan de minister zijn Audit Dienst vragen om een nader onderzoek in te stellen.

Het instellen, doteren aan en onttrekken van voorzieningen is gebonden aan stringente voorwaarden. In hoofdstuk 4 van deze brochure, onderdeel voorzieningen, wordt hierop nader ingegaan.

f. Waarderen en afschrijven / componentenmethode

De waarderingsmethode voor de activa bepaalt voor een belangrijk deel het balansbeeld. De RJ staat diverse waarderingsgrondslagen toe of schrijft deze in bepaalde gevallen zelfs voor. Mogelijke grondslagen zijn onder meer:

- ⌘ verkrijgings- of vervaardigingsprijs,
- ⌘ actuele waarde
 - waarbij de keus is uit:
 - vervangingswaarde
 - bedrijfswaarde
 - opbrengstwaarde

De OCW-richtlijn schreef tot nu toe voor dat als grondslag voor de waardering van activa eigenlijk alleen de historische verkrijgings- of vervaardigingsprijs in aanmerking kwam.⁶ Daar werden dan de afschrijvingen vanaf getrokken om de boekwaarde te verkrijgen. Door de aansluiting bij de RJ-richtlijnen is het mogelijk ook voor een andere waarderingsgrondslag te kiezen. (RJ *stramien*, 100). Onderwijsinstellingen waren voorts gehouden om de vaste activa op basis van de lineaire methode af te schrijven.⁷ Alhoewel dit de meest gangbare methode is, bieden de RJ-richtlijnen ook andere mogelijkheden. Die stellen dat de afschrijvingen zoveel mogelijk parallel dienen te lopen met de waardevermindering van het nog niet verbruikte prestatievermogen. Onderwijsinstellingen zijn voortaan vrij om een andere afschrijvingsmethode toe te passen, mits deze wel consequent en consistent is. Bij de keuze voor de actuele waarde hoort het opvoeren van de post herwaarderingsreserve.

Nieuw is dat voortaan ook de zogeheten **componentenmethode** kan worden toegepast voor de waardering van vaste activa. Deze componentenmethode gaat ervan uit dat de opname van een totaal bedrag voor een actiefpost, die eigenlijk is opgebouwd of samengesteld uit meerdere onderdelen (componenten) met ieder een onderscheidelijke levensduur een onjuist balansbeeld geeft. De componentenmethode houdt in dat één actiefpost op de balans wordt onderverdeeld in componenten, afhankelijk van de verschillende gebruiksduur dan wel levensduur. Zo wordt een gebouw niet langer als een geheel gezien en opgenomen, maar kan dat worden verdeeld in de componenten: casco, afbouw, inbouw, technische installaties, terreinvoorzieningen en investeringen in huurpanden. Daarmee sluiten de waardering en de afschrijvingen beter aan op de werkelijke boekwaarde.

In hoofdstuk 4 van deze brochure wordt nader ingegaan op de financieel technische aspecten van alle posten van de jaarrekening en komen waarderingsgrondslagen en afschrijvingsmethodieken nog nader aan bod.

g. Modellen en toelichtingen

In de bijlage bij de nieuwe richtlijn RJ 660 staat een overzicht van de te hanteren modellen bij de jaarrekening. Let wel: Deze gelden als **basis** voor de opstelling van balans en de staat van baten en lasten e.a. Voorts gelden de bepalingen uit RJ 910, het Besluit modellen jaarrekening, waarin onder meer staat dat alle jaarrekeningposten adequaat worden toegelicht. Om u daarbij van dienst te zijn treft u in de bijlage bij deze brochure een basismodel aan voor de opzet van de jaarrekening. Deze is ook de basis van het elektronische jaarrekeningmodel (EFJ) vanaf het jaar 2008.

h. Bijlagen en andere gegevens (Resultatenbox en SiSa).

De tot op heden voorgeschreven bijlagen bij de jaarrekening ondergaan een aanpassing. Voortaan blijven de volgende bijlagen bestaan:

- ⌘ Overzicht verbonden partijen (model E)
- ⌘ Overzicht personeelsbeloningen (model F)

⁶ Mits sprake is van economisch eigendom

⁷ HO-instellingen kenden voorts een eerdere variant van de componentenmethode n.a.v. het rapport Koopmans.

⋮ Opgave geormerkte doelsubsidies (bijlage G) ⁸

Naast bijlage G geldt nog het FSR-overzicht voor HBO en WO als gevolg van het zogeheten SiSa-convenant dat in september 2007 is gesloten tussen een aantal ministeries, de VSNU en de HBO-raad. Het convenant gaat uit van een verregaande vereenvoudiging van de bestedingsverantwoording van alle aanvullende subsidiesgelden, zowel van OCW/LNV als van andere overheidsorganen. Op het FSR-overzicht worden alle subsidies verzameld en in een keer van een accountantsverklaring voorzien. Wellicht volgen andere sectoren later.

Het jaarverslag is niet het enige verplichte informatiedocument. U moet op grond van vigerende informatie-afspraken nog andere gegevens aanleveren. Het gaat om gegevens, die geen plaats krijgen in het jaarverslag maar voor de overheid belangrijk zijn voor de evaluatie en ontwikkeling van het beleid of voor de uitoefening van het toezicht. Artikel 3, lid j van de regeling jaarverslaggeving biedt daartoe de basis. Deze gegevens worden per sector vastgesteld op basis van afspraken tussen departement en de bonden / koepels. In de wandelgangen is deze set informatie ook wel 'Resultatenbox' genoemd.

i. Aanleveren

U moet uw **jaarverslag** voortaan in enkelvoud op schrift indienen en daarnaast ook elektronisch. Dat kan als pdf-file, bij voorkeur als selecteerbare teksten. Hierdoor kunt u volstaan met één bestand en zorgt OCW/CFI ervoor dat uw jaarverslag beschikbaar is voor tal van derden, zoals CBS en CPB. Over administratieve lastenverlichting gesproken..... Overigens verspreidt OCW / CFI de jaarverslagen niet zonder meer aan iedereen die daarom verzoekt. Voor een exemplaar van een geheel jaarverslag wordt doorverwezen naar de instelling zelf.

Voor de aanlevering van uw **jaarcijfers** maakt u bijvoorbeeld gebruik van het model EFJ, dat jaarlijks beschikbaar wordt gesteld.

j. Notities Helderheid (sectoren HO en BVE)

Enkele jaren geleden is een aantal zogeheten helderheidsnotities verschenen. Deze geven een nadere aanduiding van onder andere enkele verantwoordingsitems zoals de uitbesteding van onderwijstaken, uitwisselingsovereenkomsten met buitenlandse studenten, de ontwikkeling van maatwerktrajecten, het inschrijven van deelnemers in meer dan één opleiding tegelijk, en de investering in private activiteiten. Deze aspecten zijn **niet** vervallen verklaard, zodat u in uw jaarverslag blijft melding maken van deze punten.

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

Een volledige en inzichtelijke jaarrekening bevat ook een opname van **vergelijkende begrotingscijfers** en een analyse tussen het beleid zoals dat is voorgenomen bij de

⁸ Voor LNV scholen betreft de opgave van bijlage G **alle** subsidies, dus zowel die met als zonder bestedingsverplichting.

aanvang van het verslagjaar 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 van vergelijkende begrotingscijfers (RJ 660.312) beperkt zich tot het hoogste aggregatieniveau van de staat van baten en lasten en is onderdeel van de jaarverslaggevingsvoorschriften. Dit is trouwens geen specifiek OCW-gebruik. In RJ 640.204 staat dat in de staat van baten en lasten van elke organisatie zonder winstoogmerk de verschillen tussen de begroting en de werkelijke cijfers dienen te worden geanalyseerd, tenzij de begroting niet als belangrijk sturingsinstrument wordt gezien. Dat laatste is bij onderwijsinstellingen uiteraard altijd wel het geval. Het gaat daarbij om de begroting zoals deze is vastgesteld aan het begin van het jaar. (primaire begroting)

Overigens valt de begroting en dus ook de vergelijkende begrotingscijfers buiten de reikwijdte van de accountantscontrole en –verklaring.

Toekomstparagraaf (jaar t +1)

Het BW schrijft voor dat in het jaarverslag ook mededelingen worden gedaan van toekomstige ontwikkelingen. In RJ 400.127 en RJ 400.129 wordt gesteld dat het hierbij gaat om 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. Daarbij hoort ook in samenvattende vorm en op een hoog aggregatieniveau een opgave van de begrotingscijfers voor het komende jaar (RJ 640.505 en RJ 660.405).

l. In control statement

In meerdere sectoren geldt inmiddels een zogeheten branchecode. (Governance code). Daarbij is afgesproken dat het bestuur van de instelling zorg draagt voor een goed functionerend intern beheersings- en controlesysteem. Daarover kan in het jaarverslag worden gerapporteerd op grond van artikel RJ 660.406. Het is aan het bestuur zelf om uitvoering te geven aan activiteiten die nodig zijn om een inventarisatie te maken van de noodzakelijke beheersingssystemen en toe te zien op de implementatie, de werking en de evaluatie daarvan. Als het bestuur van mening is dat de interne beheersings- en controlesystemen adequaat zijn **kan** zij een zogeheten ‘in control statement’ opstellen en in het jaarverslag opnemen. (Niet verplicht dus)

m. Vermelding samenstelling bestuur en bezoldigingsgegevens

Hoewel de opgave ingevolge de WOPT beperkt blijft tot de opgave van degenen die uitstijgen boven het salarisniveau van de minister-president, is vanuit de BW-bepalingen voorgeschreven dat u een naamsgewijze opgave verstrekt met de beloningsgegevens van alle bestuurders, als ook van de leden van de Raad van Toezicht. (BW II, Titel 9, art. 383c, RJ 640.425, RJ 660.305). Het is de bedoeling dat het *naamsgewijze overzicht van de samenstelling van het bestuur* zich ook uitstrekt over eventuele (gewezen) bestuurders van de geconsolideerde partners, maar dat de opname van de *bezoldigingsgegevens* beperkt blijft tot bestuursleden waarvan het salaris wordt bekostigd uit 's Rijks kas.

Zie voor een nadere aanduiding van personeelsbeloningen hoofdstuk 4, onderdeel personeelslasten.

n. Openbaar onderwijs

Voor scholen in het openbaar onderwijs waar sprake is van een zogeheten bestuurscommissie en van afgescheiden vermogen, gelden dezelfde richtlijnen als voor het bijzondere onderwijs. Voor openbare scholen, waar geen sprake is van een bestuurscommissie en afgescheiden vermogen ligt dat moeilijker. Immers, zij hebben te maken met enerzijds de verslaggevingsvoorschriften van het ministerie van BZK⁹ en anderzijds de voorschriften uit de Regeling jaarverslaggeving onderwijs van OCW. In overleg met de werkgroep BBV en met het Ministerie van Financiën wordt getracht naar een werkbare oplossing te zoeken voor de punten waar de richtlijnen niet synchroon zijn. Voorlopig blijft het voor deze scholen toegestaan om alleen die balansposten op te nemen, waarvan eenduidig kan worden aangegeven wat aan de school / scholen kan worden toegerekend.

⁹ Bedoeld wordt het BBV, het Besluit Begroting en Verantwoording, zoals dit geldt voor gemeenten en provincies.

Jaarverslag en horizontale verantwoording



3



Opbouw jaarverslag

Een volledig jaarverslag bevat niet alleen cijfers, tabellen en specificaties. Over het jaarverslag staat in de RJ-richtlijnen het volgende (RJ 660.403):

“Mede teneinde de jaarrekening zinvol te kunnen interpreteren dient in het jaarverslag algemene informatie omtrent de rechtspersoon en de eventueel daaraan verbonden ondernemingen te worden verschaft. Deze informatie omvat 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)
 - g. zaken met een behoorlijke politieke of maatschappelijke impact
 - h. het gevoerde beleid inzake van de beheersing van uitkeringen na ontslag
 - i. afhandeling van klachten.

Hoewel niet specifiek genoemd in de Regeling jaarverslag, omvat het jaarverslag vanzelfsprekend ook informatie over de huisvesting, de toegankelijkheid van de instelling en het toelatingsbeleid, de eventuele samenwerkingsverbanden en voor zover het voorkomt zaken als internationalisering en onderzoekbeleid. De wijze waarop u de horizontale verantwoording invult is ook een belangrijk element in het jaarverslag.

Kortom: 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. Hoewel al deze zaken een plaats in het jaarverslag krijgen, verwacht niemand een uitvoerig en dik jaarverslag. De omvang is uiteraard afhankelijk van de omvang en complexiteit van de instelling. Niet elke ontwikkeling of gebeurtenis vraagt om een uitvoerige behandeling. In de beperking herkent men de meester.

Richt u met het jaarverslag vooral op de communicatie met de omgeving en bespreek vooraf de te behandelen items ook eens met de doelgroep.

Bedenk dat beschrijvingen, gegevens en toelichtingen pas goed herkenbaar worden als zij op een zodanig niveau worden beschreven dat zij voor alle lezers, waaronder studenten en ouders, herkenbaar zijn en daardoor de aandacht vasthouden.

Een afzonderlijk *sociaal* jaarverslag leent zich bij uitstek voor de uitwerking van sociale aspecten. Aan deze afzonderlijke mogelijkheid wordt onderaan dit hoofdstuk nog nader ingegaan.

Uiteraard zijn in de jaarrekening, financiële gegevens belangrijk. Maar minstens zo belangrijk is de toelichtende informatie. Schenk daarbij in ieder geval aandacht aan:

- a. een goede toelichting op de financiële positie op de balansdatum
- b. een toelichting op het resultaat en wat daartoe heeft bijgedragen
- c. de vergelijking met de balansposten van het vorige jaar
- d. een analyse met het in de begroting opgenomen beleid
- e. het investeringsbeleid
- f. het treasury beleid en met name het beleid rond 'beleggen en belenen'

Horizontale verantwoording

De overheid voert een terughoudend beleid waar het gaat om het afleggen van verantwoording richting het ministerie. De overheid moet toezicht houden op de rechtmatige besteding van de overheidsgelden, gebruikt jaarcijfers en kengetallen voor de evaluatie van haar beleid en voor het krijgen van inzicht in de continuïteit. Zij gebruikt de jaarcijfers en jaarverslagen dus vooral voor die doeleinden. Onverlet de wettelijke verantwoordingsvoorschriften zoals die voor alle organisaties gelden, richt zij haar informatiebevraging op de voor de uitvoering van haar taken noodzakelijke gegevens. De verantwoording over het gevoerde beleid, over de gang van zaken binnen de instelling, over de behaalde resultaten en de inzet van middelen moet met name ook geschieden richting de interne en externe betrokkenen en belanghebbenden. Actoren met een duur woord.

Denk aan medewerkers binnen de instelling, de universiteits- of de hogeschoolraad, de MR-leden, de ouders, de gemeente(n), toeleverende of afnemende scholen, bedrijven, banken en alle andere personen of instellingen die ieder voor hun deel een belang hebben bij de gang van zaken. En de studenten c.q. leerlingen zelf natuurlijk.

De horizontale verantwoording bestaat uit het verstrekken van informatie, het voeren van discussies en het maken van afspraken. Deze discussie met de omgeving kan uiteraard alleen goed worden gevoerd als de gesprekspartners beschikken over tijdige en transparante gegevens, waarbij het jaarverslag een cruciale rol kan spelen. Omdat het jaarverslag wordt opgesteld op bestuursniveau, is dit document niet op alle punten of op elk moment geschikt voor een discussie op lokaal niveau. Daarom wordt van het bestuur verwacht dat zij het jaarverslag zodanig inricht dat dit een volledig beeld schetst, informatie bevat die voldoende is gesegmenteerd naar opleidingen en/of vestigingen en gericht op de behoeften van de gebruikers, tijdig beschikbaar komt en vlot toegankelijk is. Het is aan het bestuur om te waarborgen dat ook op deelaspecten met alle betrokkenen

zinnig wordt gediscussieerd over de bedrijfsvoering en de behaalde resultaten en te zorgen dat de daarvoor noodzakelijke informatie beschikbaar komt. (RJ 660.407)

Belangrijk is dat het bestuur in het jaarverslag melding maakt van de wijze waarop zij de horizontale verantwoording met de omgeving vormgeeft en hoe zij omgaat met de resultaten daarvan. (RJ 400.121, RJ 400.122, RJ 400.123 en RJ 400.125, en RJ 660.407).

Dan nog enkele opmerkingen over het 'sociaal jaarverslag' als instrument voor de horizontale verantwoording.

In de RJ-richtlijnen voor de jaarverslaglegging wordt aanbevolen om over sociale aspecten te rapporteren in een afzonderlijk document, namelijk het *sociaal* jaarverslag. (RJ 400.121c) Een apart sociaal jaarverslag heeft als voordeel dat een onderwijsinstelling de informatie met betrekking tot het personeelsbeleid beter kan toespitsen op interne en externe betrokkenen. Denk hierbij aan betrokkenen zoals medewerkers, leden van medezeggenschapsraden, maar ook ouders, sollicitanten en het (lokale) bedrijfsleven. Het apart publiceren van een sociaal jaarverslag biedt een onderwijsinstelling de mogelijkheid dieper en/of uitgebreider in te gaan op de visie en de uitkomst van het sociaal beleid van de organisatie. Een sociaal jaarverslag bevat bijvoorbeeld een uiteenzetting van het doel van het personeelsbeleid en de uitvoering daarvan, personeelsgegevens, regelingen en beleidsanalyses. Tal van organisaties nemen een onderdeel Sociaal Jaarverslag op als afzonderlijk hoofdstuk van het Jaarverslag.

De Jaarrekening



4



Vooraf:

In veel gevallen is in rood een verwijzing naar de relevante RJ-artikelen aangegeven. U heeft daarvan in deze brochure al eerder voorbeelden gezien. In de elektronische versie van deze brochure kunt u doorklikken naar deze teksten, die als pdf-file zijn aangehangen.

BW/RJ staat voor de inrichtingsvoorschriften en richtlijnen zoals vastgelegd in BWII, titel 9, en nader uitgewerkt in de bundel van de Raad voor de Jaarverslaggeving. Daarbij geldt dat de vetgedrukte passages uit de RJ-bundel onvoorwaardelijk verplicht zijn. De andere gelden als sterk aanbevolen richtlijn.

Dit hoofdstuk begint met de behandeling van enkele algemene zaken. Daarna worden alle balansposten en de posten uit de Staat van baten en lasten doorgenomen. Ook het kasstroomoverzicht maakt onderdeel uit van de jaarrekening. (RJ 110.101 en RJ 360.101, RJ 360.201 en RJ 360.202). In hoofdlijnen aangegeven hoe u omgaat met algemene bepalingen en voorts wordt de jaarrekening post voor post langsgelopen.

a. Algemeen

U maakt het jaarverslag 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**. (RJ Stramien, punt 24). De meeste jaarverslagen / jaarrekeningen dragen het risico dat zij een minder getrouw beeld tonen dan zij pretenderen. Dat zegt althans de Raad voor de Jaarverslaggeving. (RJ Stramien, punt 34). Wees daar dus op attent. Het wezen gaat voor de vorm.

Aangegeven is dat u het jaarverslag gescheiden houdt van de jaarrekening (RJ 300.101), maar uiteraard is het toegestaan dit in één document op te nemen.

Grondslagen (RJ 110.117).

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 consolidatiegrondslagen en de regels voor de verwerking van onderlinge transacties
- ⌘ de grondslagen voor het groeperen, rangschikken, ontleden en samenvoegen van gegevens.

Waarderingsgrondslagen (RJ Stramien, punt 100, en RJ 120.202 , RJ 120.203, RJ 120.204 en RJ 120.205).

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, die het BW/RJ aangeeft. 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 balansbeeld te veel verstoort of als daartoe een andere aanleiding is.

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. (RJ 212.403) Zie voor toepassing ook het Besluit Actuele waarde. (RJ 910).

Bij toepassing van de actuele waarde worden eventuele herwaarderingen rechtstreeks in het eigen vermogen verwerkt. Duidelijk moet worden aangegeven hoe is omgegaan met schattingen. (RJ 120.403).

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 herwaardering geschiedt rechtstreeks in het eigen vermogen, behoudens enkele uitzonderingen. (RJ 240.407)

Voor bepaalde categorieën activa en passiva moet een keuze worden gemaakt tussen de nominale waarde dan wel de contante waarde als prijsgrondslag. Dit laatste geldt bijvoorbeeld bij personele voorzieningen. Zie onder het item personeelsbeloningen.

Consolidatie en segmentatie

Zie ook hetgeen is vermeld in hoofdstuk 2 van deze brochure.

Vanaf de publicatie van de RJ-bundel 2007, is in hoofdstuk 217 nauwgezet aangegeven wanneer een geconsolideerde jaarrekening moet worden opgesteld. Zie RJ 217.201 (basis), RJ 217.202 (feitelijke situatie is bepalend) , RJ 217.203 (groepsrelaties) en RJ 217.204 (nadere toelichting groepsrelaties). Hoewel tal van aanduidingen een relatie leggen met aandeelhouders en stemrechten (RJ217.202) is de basisbenadering voor consolidatie breed toepasbaar. De consolidatiebepalingen voor onderwijsinstellingen worden met name behandeld in RJ 660.501 t/m 507. Daar wordt herhaald dat **consolidatie** verplicht is als sprake is van een groep met een economische en organisatorische verbondenheid, waarbij de instelling overheersende zeggenschap heeft of als zij de centrale leiding uitoefent. ('Power of control') Dat laatste kan "statutair of anderszins" zijn bepaald, en juist dat laatste woord 'of anderszins' benadrukt dat de **feitelijke**

situatie bepalend is voor de consolidatie. In [RJ 217.204](#) staat nog als omstandigheid bij de beoordeling van de consolidatieplicht dat alle activiteiten worden uitgevoerd ten behoeve van de rechtspersoon.

Consolidatie kan wel achterwege blijven als de gezamenlijke betekenis van de verbonden partijen te verwaarlozen is voor het geheel. Een concrete grens wordt hier niet genoemd. Als vuistregel kan daarvoor een grens worden gehanteerd van 5% van het geconsolideerde balanstotaal.

U moet in ieder geval duidelijk aangeven met welke rechtspersonen u een binding heeft ten behoeve van de eigen bedrijfsvoering, en of u die al dan niet in de consolidatie betreft. ([RJ 115.219, a t/m e, RJ 660.501/507](#)) Zie voorts de uitzonderingen op de consolidatieplicht ([RJ 217.102, onderdeel 407 BW.](#))

Segmentatie is het aanbrengen van een onderscheid in baten en lasten om deze inzichtelijk te maken naar te onderscheiden bedrijfssegmenten of geografisch gescheiden bedrijfsonderdelen. Segmentatie is verplicht ingeval sprake is van meerdere onderwijssectoren op basis van verschillende onderwijswetten binnen een bestuur. Voorts wordt segmentatie verwacht als sprake is van te onderscheiden activiteiten binnen de instelling.

Segmentatie (op onderdelen) kan voorts worden afgesproken met actoren in het proces van horizontale verantwoording. Op lokaal niveau kunnen belanghebbenden bijvoorbeeld verzoeken om uitsplitsing van totaalbedragen zodanig dat voor hen het gewenste inzicht ontstaat. ([RJ 640.211](#)) Dit kan leiden tot verschillende overzichten of specificaties binnen de instelling, afhankelijk van de afspraken. Hiermee wordt het uitgangspunt van horizontale verantwoording optimaal bereikt. Uiteraard krijgt deze incidentele of individuele segmentatie structureel een plaats binnen het jaarverslag als de informatie door één der actoren standaard wordt verlangd. ([RJ 660.308, RJ 660.309, RJ 660.310](#))

Joint ventures ([RJ 660.605](#))

Bij zogeheten 'joint ventures' is sprake van gezamenlijke zeggenschap bij het uitoefenen van activiteiten als gevolg van een samenwerkingsovereenkomst. Als die samenwerking structureel plaatsvindt in de vorm van een rechtspersoon, kan proportionele consolidatie plaatsvinden. ([RJ 215.201](#)) Let wel: Als door één van de deelnemers van de joint venture beleidsbeslissingen kunnen worden genomen, dient integrale consolidatie te worden toegepast. ([RJ 215.204](#)). Als de deelnemers zelf volledige zeggenschap houden over de activa is consolidatie niet aan de orde. ([RJ 215.205](#))

Toelichtingen en specificaties

Afdeling 3 in de RJ-bundel is geheel gewijd aan de toelichting op de balans en de staat van baten en lasten. In de praktijk komt dit erop neer dat in principe van praktisch alle jaarrekeningposten een nadere uitsplitsing of verloopstaat wordt verlangd ([RJ 300.102, RJ 300.103, RJ 300.104](#)). Duidelijkheid en volledigheid voor de gebruiker zijn de sleutelwoorden. In de RJ-bundel wordt op tal van plaatsen aanwijzingen gegeven voor de inrichting van de toelichting, (bijv.: [RJ 212.105, inz. materiële vaste activa](#)). Let op: de in [RJ 300.104](#) genoemde uitzonderingen voor kleine en middelgrote rechtspersonen zijn voor onderwijsinstellingen buiten werking gesteld. Maar uiteraard verlangt niemand een set specificaties van zeer uitgebreide omvang. Het gaat om inzicht en volledigheid.

Openbaar onderwijs

Ingeval onderwijsinstellingen vallen onder het bestuur van een gemeente en er geen sprake is van een bestuurscommissie met afgescheiden vermogen, kan in overleg met de accountant worden afgesproken welke balansposten worden opgenomen op de balans van de onderwijsinstelling. De staat van baten en lasten wordt in ieder geval volledig opgenomen.

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, dan worden deze fouten 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. (RJ 150.201)

Gebeurtenissen na balansdatum

In RJ 160 staat hieromtrent een aantal aandachtspunten genoemd. 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. (RJ 160.201, RJ 160.202 en RJ 160.202a)

Fusies en overnames

De situatie op de balansdatum is bepalend bij de vraag of er één of meerdere jaarverslagen en jaarrekeningen moeten worden opgesteld. Fusies per 1 januari houden in dat voor de voorgangers afzonderlijk een jaarverslag en jaarrekening worden opgesteld.

Bij fusie of overdracht gedurende het verslagjaar is op de balansdatum sprake van één, nieuw bevoegd gezag en kan worden volstaan met één jaarverslag en jaarrekening, waarin het totaal van de geldbewegingen etc. van de fusiepartners is verwerkt.

RJ 216.605 behandelt de juridische fusie tussen stichtingen en/of verenigingen.

Universiteiten met medische faculteiten

Hier is sprake van een bijzondere situatie. De universiteit is verantwoordelijk voor de verantwoording over de middelen die vanwege de onderwijs- en onderzoekstaak beschikbaar zijn gesteld, doch de uitvoering van de medische activiteiten is ondergebracht in het academisch ziekenhuis. Een eigenstandige rechtspersoon, waarbij voor de jaarverslaggeving de voorschriften voor de zorgsector gelden. (RJ 655) In alle situaties hebben de medische faculteit en het academisch ziekenhuis besloten tot het inrichten van een samenwerkingsverband (Universitair medisch centrum). Voor de overdracht van baten en de verantwoording van baten en lasten geldt hierbij een aantal bepalingen, die zijn ondergebracht in RJ 660.601 tot en met RJ 660.606

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

Immateriële vaste activa (RJ 210.102 en RJ 210.105)

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

Als voorbeelden worden in de RJ onder andere genoemd: octrooien, computersoftware, en copyrights, maar ook zaken als klantenbestanden en marketingrechten. Voorwaarde voor waardering is dat het actief als zodanig identificeerbaar is, niet alleen voor intern gebruik is bestemd, beheerst wordt door de rechtspersoon en in de toekomst economische voordelen oplevert. Als hieraan niet wordt voldaan, worden de gemaakte kosten in de staat van baten en lasten opgenomen. (RJ 210.105, RJ 210.106, RJ 210.107, RJ 210.229)

Waarderingsbeginsel: vervaardigings- of verkrijgingsprijs. (RJ 210.203), rekening houdend met RJ 210.202, dat handelt over de schatting van de verwachte economische voordelen. Afschrijvingen op basis van de geschatte economische levensduur. (RJ 210.401)

Materiële vaste activa (RJ 212.106)

Activering alleen als sprake is van economisch eigendom en aanwending over meerdere jaren. De gebruiksduur wordt bepaald op basis van het verwachte nut en de afschrijving dient stelselmatig aan de gebruiksduur te worden toegerekend. (RJ 212.425 en RJ 212.427, RJ 212.432)

Waardering geschiedt tegen verkrijgings- of vervaardigingsprijs, dan wel actuele waarde. (RJ 212.105)

Zie ook de beschrijving van een zogeheten ideaal complex voor activa met een waarde van ondergeschikte betekenis. (RJ 212.105, sub. BW 2:385 lid 3.)

Ook investeringen in huurpanden kunnen worden geactiveerd.

Voor de kosten vanwege groot onderhoud kan worden gekozen OF voor activering daarvan OF voor een onderhoudsvoorziening (RJ 212.445). Let op de bepalingen rond de daarbij te betrachten consistentie (RJ 212.446).

Financiële vaste activa (RJ hoofdstuk 214, en RJ hoofdstuk 226 waar het gaat om effecten)

In deze categorie vallen met name effecten die beoogd worden langer dan een jaar aangehouden te worden en andere vormen van deelneming in groepsmaatschappijen.

In RJ 226.104 wordt een opsomming gegeven van de verschillende soorten effecten.

Zie de consolidatiebepalingen, zoals eerder in dit hoofdstuk omschreven en de daarbij aangegeven verwijzingen.

Waardering: Deelnemingen waarbij geen invloed van betekenis op het zakelijke en financiële beleid kan worden uitgeoefend worden gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs of actuele waarde. (RJ 214.304)

Langlopende vorderingen worden gewaardeerd tegen nominale waarde (RJ 214.402).

Voor de waardering van effecten is het onderscheid van belang tussen het al dan niet beursgenoteerd zijn. (RJ 226.201, RJ 226.204 en RJ 226.205)

Al snel wordt de link gelegd naar de zogeheten financiële instrumenten (derivaten) (RJ 290) en de bepalingen rond beleggen en belenen. Voor onderwijsinstellingen is dan de Regeling Beleggen en belenen van belang. Deze schrijft voor dat rijks gelden niet risicodragend mogen worden belegd en dat er altijd sprake moet zijn van een garantie op de hoofdsom zodanig dat de rijksbijdrage 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. De RJ spreekt over het criterium voor vermelding als actiefpost dat sprake moet zijn van toekomstige economische voordelen. (RJ 220.201)

De waardering geschiedt voor de verkrijgingsprijs dan wel lagere opbrengstwaarde.

De opname en waardering van het onderhanden werk heeft met name bij de universiteiten de afgelopen jaren geleid tot uitvoerige discussie. Nieuw is dat afzonderlijk moet worden vermeld wat het totaal is van de bedragen die door de opdrachtgevers zijn ingehouden op de termijnfacturen ingeval nog niet is voldaan aan bepaalde contractuele voorwaarden dan wel als tekortkomingen nog niet zijn opgelost.

Daarnaast is het verplicht een uitsplitsing te geven van het saldo van onderhanden projecten in enerzijds een positief bedrag betreffende contracten waarvan de waarde van het verrichte werk de gedeclareerde termijnen overtreft en anderzijds een negatief bedrag ingeval het totaal van de termijnen de waarde van het verrichte werk overtreft.

Hoofdstuk RJ 221 is geheel gewijd aan Onderhanden werk.

Overigens kenmerken de projecten van universiteiten zich meestal niet als 'onderhanden werk' en worden deze verwerkt conform het gestelde in RJ 270.

Vorderingen

Vorderingen worden gewaardeerd tegen reële waarde. (RJ 222.201). 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.

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. Voor de waardering van effecten is het onderscheid van belang tussen het al dan niet beursgenoteerd zijn en – ingeval van obligaties - of het de bedoeling is dat zij worden aangehouden tot het einde van de looptijd. De eerste waardering van aandelen en effecten geschiedt tegen de reële waarde. (RJ 226.201). De verwerking van latere waardeveranderingen is afhankelijk van het soort aandeel of obligatie, maar komt bij het aanhouden van de reële waarde als grondslag neer op een keuze tussen verwerking in staat van baten en lasten dan wel via de post herwaarderingsreserve. Onderwijsinstellingen zullen doorgaans voor de eerste optie gaan.

Voor onderwijsinstellingen is ook de Regeling 'Beleggen en belenen' van belang. Deze schrijft voor dat rijks gelden niet risicodragend mogen worden belegd en dat er altijd sprake moet zijn van een garantie op de hoofdsom zodanig dat de rijksbijdrage onverkort beschikbaar blijft voor het doel waarvoor zij is verstrekt.

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. (RJ 228.102)

Indien liquide middelen langer dan 12 maanden niet ter directe beschikking staan van de rechtspersoon worden zij als financiële vaste activa gerubriceerd. (RJ 228.301)

Eigen vermogen

Het onderdeel reserves van de post eigen vermogen verdient bijzondere aandacht. Zie (RJ 640.305 en RJ 640.307) Zoals in hoofdstuk 2 onder punt d al is aangegeven, maakt u voortaan een onderscheid tussen algemene reserves en bestemmingsreserves / bestemmingsfondsen. (RJ 640.308 en RJ 640.309) Daarbij hoort ook het onderscheid tussen reserves die zijn opgebouwd uit publieke dan wel uit niet-publieke (private) middelen. (RJ 660.206 / 210). Reserves die aantoonbaar zijn opgebouwd uit private middelen worden als bestemmingsreserve dan wel bestemmingsfonds gerubriceerd.

Algemene reserves worden diensgevolge voortaan steeds beschouwd als publiek. Als sprake is van een vermenging van inzet en resultaat tussen publieke en private activa en middelen, bijvoorbeeld als gevolg van joint ventures, dient het hier bedoelde onderscheid in vermogensposten te worden aangebracht naar rato.

Alle mutaties van het eigen vermogen dienen in de staat van baten en lasten te worden verantwoord (RJ 240.401), behoudens enkele met name genoemde uitzonderingen. Deze uitzonderingen betreffen onder andere de gevolgen van stelselwijzigingen, het herstel van fundamentele fouten en koersverschillen. Rechtstreekse mutaties in het eigen vermogen – ook als gevolg van herwaardering - zijn maar beperkt toegestaan. (RJ 240.407)

Vorzieningen

BW/RJ geeft de mogelijkheid tot het treffen van een voorziening als wordt voldaan aan de voorwaarden daartoe. (RJ 252.105, RJ 252.110, RJ 252.201 en RJ 252.204) . Dus er moet sprake zijn van een feitelijke verplichting, in rechte afdwingbaar en het moet mogelijk zijn om een goede schatting te maken van de noodzakelijke bedragen. Indien het moment van (uit)betalen onbekend is neemt u de nominale waarde. De contante waarde neemt u als het moment van uitbetalen wel bekend is. Dit laatste is doorgaans het geval bij personele voorzieningen. Hoewel lid 4 van deze alinea vervolgens voorschrijft, dat alleen voor belastingverplichtingen en voor pensioenverplichtingen het verplicht is om een voorziening te vormen, gaat RJ 271.105 verder en schrijft voor dat ook verplichtingen uit hoofde van personeelsbeloningen worden opgenomen als schuld dan wel voorziening. In hoofdstuk 4 van deze brochure, onderdeel personeelsbeloningen staan nadere aanwijzingen.

Andere categorieën van voorzieningen zijn o.a. voorzieningen voor claims, geschillen en rechtszaken, reorganisatievoorziening en voorziening groot onderhoud.

Voor het bepalen van de hoogte van de voorziening is RJ 252.301 e.v. van belang. Daarin staat 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 oordeel van de leiding van de rechtspersoon is daarbij bepalend. Voor de waardering kan de nominale dan wel de contante waarde worden gebruikt, maar deze laatste alleen als de momenten van het doen van de uitgaven betrouwbaar kunnen worden vastgesteld. (RJ 252.306 en RJ 252.307)

Vorzieningen worden beschouwd als 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.

Reserves – zoals hiervoor behandeld - ontstaan als gevolg van overschotten tussen baten en lasten. *Achteraf dus*. Misverstand of verwarring over het onderscheid tussen reserves en voorzieningen kwamen bij onderwijsinstellingen regelmatig voor. Nu dus niet meer.

Langlopende schulden

Schulden met een resterende looptijd van meer dan één jaar worden aangeduid als langlopend. Het verdient de voorkeur om het aflossingsbedrag voor het lopende jaar onder de kortlopende schulden op te nemen. 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 nog te betalen bedragen terzake van lasten die aan een verstreken periode zijn toegekend. (RJ 258.102) Een bijzondere toepassing van de post overlopende passiva is het gebruik van de post voor de verwerking van bedragen die voor meerdere jaren beschikbaar zijn gesteld.

(RJ 258.104) Om te voorkomen dat een vertekend beeld ontstaat in het exploitatieresultaat ingeval de toewijzing / betaling en de besteding niet binnen eenzelfde verslagjaar worden afgewikkeld, wordt het nog niet bestede gedeelte op deze post aangehouden. Vrijval ten gunste van de staat van baten en lasten geschiedt dan naar rato van de besteding. In het laatste jaar van de looptijd wordt het eventuele resultaat genomen door het laten vrijvallen van het gehele restant, onafhankelijk van het bestedingsniveau. Door deze boekingswijze geschiedt de toekenning van vooruitontvangen bedragen aan opvolgende perioden stelselmatig en tijdevenredig. Uiteraard moet bij bedragen van geringe omvang worden bedacht of de inspanningen, verbonden aan deze verwerkingsmethode niet groter zijn dan het voordeel van het beoogde inzicht.

Voor de verwerking van (meerjarige) geormerkte subsidies in het jaarverslag is bijlage model G voorgeschreven. (RJ 660.212)

De sector HO maakt daarnaast gebruik van de aparte FSR-rapportage op grond van het SiSa-convenant.

Staat van baten en lasten

Vanaf het verslagjaar 2008 heet de exploitatierekening voortaan Staat van baten en lasten. De daarin op te nemen posten worden hierna kort behandeld. Omdat onderwijsinstellingen specifieke kenmerken en terminologieën kennen, wordt in RJ 660 ruime aandacht geschonken aan de posten in de staat van baten en lasten.

Rijksbijdragen

De rijksbijdrage (lump sum) wordt op basis van de jaarlijkse toekenning in de staat van baten en lasten verwerkt. (RJ 660.301) Daarbij moet rekening worden gehouden met de segmentatievoorschriften ingeval sprake is van verschillende onderwijssectoren en –wetten, en moet bij meerdere subsidieverstrekkers een onderscheid worden gemaakt (RJ 660.302)

Let wel: de bepalingen van hoofdstuk RJ 274 (Overheidssubsidies) zijn van een andere orde en blijven hier buiten beschouwing

Overige overheidsbijdragen en subsidies

Let op de bepalingen in **RJ 66o.302** die handelen over gescheiden opname van verschillende overheidssubsidies. Ook is van belang de procedure rond de verwerking van meerjarige subsidies, zoals hierboven geschetst onder de post overlopende passiva.

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. Universiteiten en hogescholen mogen bovenwettelijke collegegelden heffen, maar ook die horen hier te worden verwerkt.

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. Geen specifieke verwijzingen.

Overige baten

Financiële baten en lasten worden nog steeds afzonderlijk opgenomen. (**RJ 66o, bijlage, model B**)

Goederen en diensten 'om niet'

Voor de opname van goederen en diensten die **om niet** worden verkregen kan de volgende lijn worden aangehouden.

Doorgaans worden diensten van vrijwilligers en andere diensten die om niet worden verricht niet in de staat van baten en lasten verantwoord. Bij goederen geldt dat als sprake is van een goed om niet is verkregen en deze schenking een navenante vermindering van investeringslasten betekent, deze goederen worden gewaardeerd tegen de reële waarde en moet voor de vervanging rekening worden gehouden met de alsdan daarvoor noodzakelijke investeringsmiddelen. Als de schenking niet direct de bedrijfsvoering ten dienste staat en dus als extra kan worden beschouwd, wordt bij een substantiële waarde van het goed eveneens de reële waarde als waarderinggrondslag beschouwd, maar bestaat geen noodzaak tot het rekening houden met investeringsmiddelen ter vervanging.

Personeelslasten

In RJ is een speciaal hoofdstuk gewijd aan personeelsbeloningen. Er staan definities in (**RJ 271.102 en RJ 271.103**) en aanwijzingen voor de verwerking van verplichtingen uit hoofde van personeel. (**RJ 271.105**). Lonen en sociale lasten moeten gescheiden worden opgenomen. (**RJ 271.104**). Bezie ook de bepaling omtrent de uitkeringen bij ontslag (**RJ 271.502 en RJ 271.503**)

We proberen het geheel als volgt samen te vatten.

Personeelsbeloningen omvatten alle vormen van bezoldiging van personeel tijdens en na afloop van het dienstverband. Daarbij kunnen bij onderwijsinstellingen 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)

Bij categorie 2 gelden doorgaans de pensioenrechten zoals die door het ABP zijn overgenomen ten betaling van de pensioenpremies.

Bij categorie 3 geldt dat er sprake is van een vrijheid van het personeel om gebruik te maken van een regeling, van afhankelijkheid van het laatstverdiende salaris en de reeds verstreken diensttijd, en hebben regelingen doorgaans een beperkte looptijd. Als gekozen wordt voor het treffen van een voorziening geldt als waarderingsgrondslag dat de contante waarde moet worden toegepast van de verplichtingen. Jaarlijks wordt vervolgens in de Staat van baten en lasten de mutatie van de contante waarde van de aanspraken opgenomen. Dit betekent enig rekenwerk voor instellingen die zulks nog niet toepassen, maar er zijn handige rekenformats beschikbaar.

Bij categorie 4 geldt dat als er sprake is van een onherroepelijk besluit en uitkeringen betaalbaar zijn na 12 maanden, en de uitkeringsmomenten zijn vastgesteld, dat als waarderingsgrondslag voor de voorziening de contante waarde moet worden toegepast.

N.B. Arbeidsongeschiktheidsvoorzieningen zijn hierboven buiten beschouwing gelaten.

Wet Openbaarheid Topinkomens (WOPT)

Instellingen zijn verplicht om naamgewijs de bezoldigingsgegevens van alle bestuurders en leden van de Raad van Toezicht apart op te geven. (RJ 271.601) In RJ 271.602 staan de nodige definities beschreven. Daarnaast moet in het kader van de wet Openbaarheid Topinkomens (WOPT) melding worden gemaakt van elke overschrijding van het gemiddeld belastbaar loon van de ministers. (RJ 660.306)

Afschrijvingen

Naast het geven van definities in RJ 212.106, schrijft RJ voor dat op materiele activa met een beperkte gebruiksduur afzonderlijk dient te worden afgeschreven. (RJ 212.417). Daarbij geldt dat bestanddelen met eenzelfde gebruiksduur en afschrijvingsmethode mogen worden samengevoegd. (RJ 212.419). Los daarvan kan de zogeheten componentenmethode worden toegepast. Deze houdt in dat van belangrijke bestanddelen van een actief afzonderlijk mag worden afgeschreven. (RJ 212.418) De

componentenbenadering is dan een mogelijkheid. **(Geen verplichting !)** Indien de componentenbenadering wordt toegepast geldt voor de afschrijving het gestelde in **RJ 212.420**.

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. RJ kent geen afzonderlijke verwijzingen naar deze lastencategorie.

Financiële baten en lasten

Financiële baten en lasten worden nog steeds afzonderlijk opgenomen. **(RJ 660, bijlage, model B)** Aan rentelasten is in RJ een apart hoofdstuk gewijd. (RJ 273). Daarin staan begripsomschrijvingen en richtlijnen voor de verwerking van rentelasten. **(RJ 273.201)**

Resultaat

In **RJ 265.201 en RJ 265.202** worden aanbevelingen gedaan voor de presentatie van het resultaat ingeval van een geconsolideerde jaarrekening. Het hoofdstuk bevat tal van voorbeelden voor de presentatie van het totale resultaat daarbij. Uiteraard zijn de voorbeelden bedoeld en bestemd voor vennootschappen, maar het advies om het resultaat in een toegankelijk overzicht te presenteren is ook voor andere rechtspersonen zeer behartenswaardig.

Het resultaat wordt toegevoegd aan de algemene reserve, waarna op grond van bestuursbesluiten eventueel een toedeling kan plaatsvinden aan bestemmingsreserves dan wel bestemmingsfondsen.

Resultaat deelnemingen en aandeel derden in het resultaat

Voor een goed inzicht in het resultaat is het van belang dat wordt aangegeven welk deel van het resultaat het gevolg is van de zogeheten 'eigen bedrijfsvoering' dan wel wordt aangedragen vanwege de deelnemingen. In de toelichting op de jaarrekening en het jaarverslag past een oordeel over de realisatie ten opzichte van het begrote resultaat en een informatieparagraaf over de verwachtingen in volgende jaren.

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 in [RJ 270.404](#) en [RJ 270.405](#) als voorbeeld 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.

In [RJ 270.403](#) staan niet alleen de definities, maar ook de opmerking dat buitengewone posten zeer zelden zullen voorkomen. Dit wordt nog eens herhaald in [RJ 270.407](#), met de toevoeging dat vrijwel alle baten en lasten voortvloeien uit de gewone bedrijfsvoering en alleen zeer uitzonderlijke situaties aanleiding kunnen zijn voor de opname van buitengewone baten of lasten.

Waar voorheen tal van incidentele zaken werden opgenomen als buitengewone bate of last, is het gebruik daarvan thans verregaand beperkt.

Kasstroomoverzicht

Onderdeel [RJ 360](#) 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 ([RJ 360.104](#)).

Het [RJ](#) geeft twee mogelijkheden voor de opstelling van het kasstroomoverzicht, nl. de directe methode en de indirecte methode. ([RJ 360.210](#), [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 [RJ 660](#) ook vanuit gegaan. ([RJ 660.311](#))

Niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa.

In [RJ](#) staan voorwaarden en voorbeelden genoemd. Bij de eerste balanswaardering (startbalans) kan sprake zijn van het gestelde in [252.110](#) inzake activa waarvan de kostprijs niet op betrouwbare wijze kan worden vastgesteld. In dat geval biedt [BW/RJ](#) de mogelijkheid tot het vermelden van niet in de balans opgenomen activa. In [RJ 252.110](#), staan definities, in [RJ 252.205](#) staat beschreven hoe om te gaan indien de verplichting niet alleen op de schouders van de rechtspersoon rust, en in [RJ 252.208](#) worden voorbeelden genoemd van niet in de balans opgenomen verplichtingen. Niet in de balans opgenomen activa worden beschreven in [RJ 252.212](#). Een zeer bekend voorbeeld van deze laatste categorie bij onderwijsinstellingen is de zogeheten langlopende vordering op het ministerie vanwege de overgang van declaratiebeposting op het baten en lastenstelsel. Veel instellingen en accountants menen dat de opname van deze vordering op de balans niet op goede gronden geschiedt en geven de voorkeur aan een vermelding daarvan onder deze rubriek van de jaarrekening.

Tekst van de Regeling Jaarverslaggeving



5



Regeling van de minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap van 12 december 2007, nr. WJZ/2007/50507, houdende nadere voorschriften voor de inrichting van de jaarverslaggeving van door de minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap dan wel de minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit bekostigde onderwijsinstellingen (Regeling jaarverslaggeving onderwijs)

De minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, mede namens de minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit,

Gelet op:

- artikel 2, vierde lid en artikel 4, van het Besluit informatievoorziening WPO/WEC,
- artikel 18, vijfde lid, van het Bekostigingsbesluit W.V.O.,
- artikel 2.5.3, tweede lid, artikel 2.5.4, tweede lid. en artikel 2.5.10 van de Wet educatie en beroepsonderwijs en de artikelen 5.2.1 en 5.2.2 van het Uitvoeringsbesluit WEB,
- artikel 2.14 van de Wet op het Hoger onderwijs en Wetenschappelijk onderzoek,

BESLUIT:

Artikel 1. Definities

In deze regeling wordt verstaan onder:

- onderwijsinstelling: een bekostigde school als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het primair onderwijs, een school als bedoeld in artikel 1 van de Wet op de expertisecentra, een regionaal expertisecentrum als bedoeld in artikel 28b van de Wet op de expertisecentra, een school als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het voortgezet onderwijs met uitzondering van de scholen, bedoeld in titel II, afdeling II van die wet, een instelling als bedoeld in artikel 1.1.1, onder b, van de Wet educatie en beroepsonderwijs, een kenniscentrum als bedoeld in artikel 1.1.1, onder b1 van de Wet educatie en beroepsonderwijs of een instelling voor hoger onderwijs als bedoeld in artikel 1.8 van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek;
- bevoegd gezag: het bevoegd gezag, bedoeld in artikel 1 van de Wet op het primair onderwijs, het bestuur van een rechtspersoon die een centrale dienst in stand houdt als bedoeld in artikel 68 van de Wet op het primair onderwijs, het bevoegd gezag, bedoeld in artikel 1 van de Wet op de expertisecentra, het bestuur van de rechtspersoon die een regionaal expertisecentrum in stand houdt als bedoeld in

- artikel 28b van de Wet op de expertisecentra, het bevoegd gezag, bedoeld in artikel 1 van de Wet op het voortgezet onderwijs onderscheidenlijk artikel 1.1.1 van de Wet educatie en beroepsonderwijs dan wel het instellingsbestuur, bedoeld in artikel 1.1, onder j, van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek;
- c. jaarverslaggeving : het geheel van verslaggevingsdocumenten bestaande uit de jaarrekening, het jaarverslag en de overige gegevens, bedoeld in artikel 392 van Titel 9 Boek 2 BW;
 - d. jaarrekening: de jaarrekening, bedoeld in artikel 361 van Titel 9, Boek 2, van het Burgerlijk Wetboek;
 - e. jaarverslag: het verslag waarmee het bevoegd gezag van een onderwijsinstelling interne en externe belanghebbenden informeert over het gevoerde beleid en de gang van zaken bij de instelling, de uitkomsten van het gevoerde beleid in het jaar waarover verslag wordt gedaan alsmede de aanwending van middelen in dat jaar en verantwoording aflegt overeenkomstig de gestelde wettelijke eisen;
 - f. richtlijnen: de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving, zoals vastgesteld door de Raad voor de Jaarverslaggeving.

Artikel 2. Boek 2 BW

Op de jaarverslaggeving is Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek van overeenkomstige toepassing, met uitzondering van de afdelingen 1, 11 en 12, een en ander voor zover in deze regeling niet anders is bepaald.

Artikel 3. Afwijkingen en aanvullingen

In afwijking van of in aanvulling op Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek:

- a. wordt de jaarverslaggeving ingericht overeenkomstig de richtlijnen, in het bijzonder de hoofdstukken 400, 640 en 660;
- b. wordt de jaarverslaggeving gepubliceerd in de Nederlandse taal en in de in Nederland wettige valuta;
- c. is het verslagjaar gelijk aan een kalenderjaar;
- d. zijn de verplichtingen, bedoeld in artikel 383 c van Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, uitsluitend van toepassing op de jaarverslaggeving van een onderwijsinstelling voor zover het een lid van het bevoegd gezag van de onderwijsinstelling betreft dan wel een lid van het college van bestuur of de centrale directie als het gaat om een instelling voor hoger onderwijs als bedoeld in artikel 1.8 van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek;
- e. wordt aan het jaarverslag een verslag toegevoegd van de raad van toezicht of een vergelijkbare interne toezichthouder, waarin deze verantwoording aflegt over zijn handelen en van de resultaten die dat handelen heeft opgeleverd tenzij de onderwijsinstelling geen interne toezichthouder kent;
- f. worden de balans en de staat van baten en lasten, het kasstroomoverzicht en de toelichting opgesteld overeenkomstig de modellen in de bijlagen bij hoofdstuk 660 van de richtlijnen met dien verstande dat de door het ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit regulier bekostigde instellingen voor onderwijs voor zover zij niet worden bekostigd op basis van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek alle van dat ministerie ontvangen gelden naast de normatieve rijksbijdrage opnemen in het model G. Het Besluit modellen jaarrekening, samengesteld door de Raad voor de Jaarverslaggeving en opgenomen in

- hoofdstuk 910 van de richtlijnen is van overeenkomstige toepassing;
- g. specificeren de onderwijsinstellingen, bedoeld in artikel 1.8 van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek, de door het Rijk verstrekte subsidies eveneens in een tabel overeenkomstig het model dat als bijlage bij deze regeling is gevoegd en dragen zij er zorg voor dat deze tabel is voorzien van een accountantsverklaring als bedoeld in Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek;
 - h. wordt de jaarverslaggeving per instelling opgesteld als een bevoegd gezag meer dan één instelling als bedoeld in artikel 1.1.1, onder b, van de Wet educatie en beroepsonderwijs, een kenniscentrum als bedoeld in artikel 1.1.1, onder b1 van de Wet educatie en beroepsonderwijs of meer dan één instelling voor hoger onderwijs als bedoeld in artikel 1.8 van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek in stand houdt;
 - i. blijven ten aanzien van onderwijsinstellingen voor openbaar onderwijs zonder afgescheiden vermogen die niet door een privaatrechtelijke rechtspersoon in stand worden gehouden of voor onderwijsinstellingen waarvoor anderszins geen toerekening mogelijk is van een of meer balansposten aan het belang van de instelling, de onder f bedoelde modellen wat betreft de inrichting van de balans beperkt tot die posten waar die toerekening wel mogelijk is;
 - j. wordt separaat aan het jaarverslag en de jaarrekening door het bevoegd gezag specifieke informatie toegevoegd in de vorm van een aanvullende set met nader te bepalen gegevens;
 - k. is het niet toegestaan de jaarrekening op te stellen volgens de door de International Accounting Standards Board vastgestelde en door de Europese Commissie goedgekeurde standaarden.

Artikel 4. Aanleveren gegevens

1. Het bevoegd gezag levert de jaarverslaggeving zowel in schriftelijke als elektronische vorm aan bij de Centrale Financiën Instellingen, agentschap van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap.
2. De aanlevering van gegevens uit de jaarrekening en de gegevens, bedoeld in artikel 3, onder j, geschiedt met gebruikmaking van een daartoe ingericht instrument dan wel met gebruikmaking van instrumenten die op overeenkomstige wijze gegevens genereren.

Artikel 5. Intrekken regelingen

De volgende regelingen worden ingetrokken:

- a. de Regeling jaarverslag primair onderwijs en (voortgezet) speciaal onderwijs;
- b. de Regeling Jaarverslag scholen voor voortgezet onderwijs met ingang van het verslagjaar 2002;
- c. de Regeling Financieel Jaarverslag voor instellingen/organen in de bve-sector met ingang van het verslagjaar 2002;
- d. de Richtlijn jaarverslaggeving hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek.

Artikel 6. Inwerkingtreding

Deze regeling treedt in werking per 1 januari 2008.

Artikel 7. Citeertitel

Deze regeling wordt aangehaald als: Regeling jaarverslaggeving onderwijs.

Deze regeling zal met de toelichting en de bijlage in de Staatscourant worden geplaatst en bekendgemaakt op de internetsite van de Centrale Financiën Instellingen, agentschap van het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap.

De minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap,

(dr. Ronald H.A. Plasterk)

Bijlage bij de Regeling jaarverslaggeving onderwijs

**Tabel Financiële Specificatie Rijkssubsidies (FSR) voor het verslagjaar
van de instelling:**

Subsidie- verstrek- ker en eventueel uitvoerder	Omschrij- ving	Subsidie ID	Project	Subsidie	Looptijd subsidie
(afkorting) naam organisatie(s)	Naam subsidie	Projectnum- mer subsidie- gever of kenmerk be- schikking met datum	Project- budget (€)	(maximale) subsidie	begin
Totaal					

TOELICHTING

Algemeen

De Regeling jaarverslaggeving onderwijs geeft inrichtingsvereisten en aanwijzingen voor de opstelling en indiening van het jaarverslag en de jaarrekening van alle uit 's Rijks kas bekostigde onderwijsinstellingen. Het betreft dus alle bekostigde onderwijsinstellingen, bedoeld in de Wet op het primair onderwijs (WPO), de Wet op de expertisecentra (WEC), de Wet op het voortgezet onderwijs (WVO), de Wet educatie en beroepsonderwijs (WEB) en de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek (WHW). De regeling is dus eveneens van toepassing op alle door het ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (LNV) op basis van de onderwijswetgeving bekostigde instellingen. Deze regeling vervangt de tot nu toe voor de verschillende onderwijssectoren geldende uitvoeringsregelingen op het gebied van de jaarverslaggeving en betekent dus een verregaande stap naar harmonisatie en uniformering. In de regeling zijn voorts de afspraken verwerkt die zijn opgenomen in het "Convenant lastenreductie doelsubsidies universiteiten" d.d. 5 september 2007, zoals dit is gesloten tussen diverse ministeries en de voorzitter van de Vereniging Samenwerkende Nederlandse Universiteiten, waarbij ook de HBO-Raad zich in november 2007 heeft aangesloten.

Aanleiding voor de nieuwe regeling

De jaarverslaggeving bestaat uit de jaarrekening, het jaarverslag en de overige gegevens, bedoeld in artikel 392 van Titel 9 Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (BW). Voor de opstelling en indiening daarvan golden voor de verschillende onderwijssectoren voorheen onderling verschillende bepalingen, die voor een belangrijk deel historisch waren bepaald omdat zij steeds werden gekoppeld aan de sectorale en dus gefaseerde invoering van de normatieve bekostiging (lumpsum). Door deze fasering zijn er op het punt van het jaarverslag gaandeweg aanmerkelijke verschillen ontstaan tussen de verschillende onderwijssectoren. Afgezien van het steeds zwaarder voelen van de onvergelykbaarheid van gegevens, is ook sprake van groeiende samenwerking van verschillende onderwijssectoren binnen de besturen. Bij die ontwikkeling past een geharmoniseerde jaarverslaggeving.

Een andere belangrijke reden voor de nieuwe regeling ligt in de dynamische, vakinhoudelijke ontwikkelingen op het terrein van de jaarverslaggeving. Er is sprake van een heroriëntatie van tal van verantwoordingsposten en het is vanzelfsprekend dat ook onderwijsinstellingen bij deze ontwikkelingen niet mogen achterblijven. Als voorbeelden gelden de grondslagen voor de waardering van activa, de componentenindeling bij vaste activa, het omgaan met reserves en voorzieningen, de consolidatiebepalingen, de segmentatie en de bijzondere dan wel buitengewone baten en lasten.

De functie van de jaarverantwoording van zowel commerciële als publiekrechtelijke instellingen is de afgelopen jaren regelmatig onderwerp geweest van politieke en maatschappelijke discussie. Diverse incidenten hebben die discussie verder aangescherpt.

Voor publieke instellingen is als speerpunt van het beleid gekozen voor het stimuleren van de zogenoemde horizontale verantwoording naast de verticale verantwoording. Onder horizontale verantwoording wordt verstaan de communicatie met de belanghebbenden over de wijze waarop de instelling uitvoering geeft aan haar maatschappe-

lijke taak en hoe zij daartoe de aan haar beschikbaar gestelde middelen heeft ingezet. Om de discussie in dit kader goed te kunnen voeren is het van evident belang dat alle betrokken partijen beschikken over betrouwbare informatie over zowel financiële als niet-financiële zaken. Deze nieuwe regeling biedt evenwicht daartussen maar laat daarbij de invulling van het niveau waarop met name de niet-financiële informatie aan gebruikers wordt verstrekt voor een belangrijk deel over aan afspraken tussen de betrokkenen zelf. Het uitgangspunt is dat de informatie op het niveau van het bevoegd gezag wordt verstrekt. Slechts wanneer de onderwijswetgeving zich daartegen verzet, is hiervan afgeweken.

De basis voor de nieuwe regeling en de wijze van totstandkoming daarvan.

De inrichtingsvereisten en overige bepalingen zijn gebaseerd op de inrichtingsvereisten voor de externe jaarverslaggeving zoals opgenomen in Boek 2 Titel 9 van het Burgerlijk Wetboek. Voor invulling van de normen die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd zijn de richtlijnen van de Raad voor de Jaarverslaggeving van toepassing. Specifieke aspecten op het gebied van externe jaarverslaggeving voor onderwijsinstellingen zijn nader uitgewerkt in RJ 660 Onderwijsinstellingen. Vanwege het gelaagde systeem in de RJ-richtlijnen vormt RJ 660 één geheel met de andere richtlijnen voor het jaarverslag, de jaarrekening en de overige gegevens. Dit geheel biedt voor iedere onderwijsinstelling voldoende basis en houvast voor het inrichten van een volledig en adequaat financieel jaarverslag, ongeacht de omvang of complexiteit. Afwijkingen van de richtlijnen van de Raad voor de Jaarverslaggeving dienen goed gemotiveerd te worden.

De belangrijkste afwijking van het BW (artikel 2 van de Regeling jaarverslaggeving onderwijs) betreft het buiten werking stellen van mogelijke inperkingen en/of vrijstellingen voor kleine en middelgrote rechtspersonen. In navolging van de zorgsector is er ook ten aanzien van de onderwijsinstellingen voor gekozen geen onderscheid te maken naar de omvang van de onder een bevoegd gezag ressorterende onderwijsinstellingen wat betreft de verplichtingen die gelden ten aanzien van de jaarrekening en het jaarverslag. Daarvoor geldt een aantal redenen. In de eerste plaats is het van groot maatschappelijk belang dat iedere uit 's Rijks kas bekostigde instelling zich op een volledige en juiste wijze verantwoordt over de aanwending van deze middelen, zowel binnen de eigen organisatie als naar belanghebbenden en belangstellenden daarbuiten. Een mogelijk beroep op vrijstellingen doet afbreuk aan dit uitgangspunt en kan een beperking zijn voor het geven van invulling aan het uitgangspunt van horizontale verantwoording. Feit is ook dat een zeer groot deel van de onderwijsinstellingen op deze vrijstellingen of beperkingen een beroep zou kunnen doen hetgeen leidt tot een te grote inperking van de mogelijkheid tot het uitoefenen van de politieke verantwoordelijkheid aangaande de besteding van rijksmiddelen en tot een ongewenst groot hiaat dan wel een te wisselend beeld in de structurele verantwoordingsgegevens.

Het onverkort van toepassing verklaren van de inrichtingsvoorschriften voor alle onderwijsinstellingen, ongeacht de grootte, mag niet worden opgevat als een onevenredige lastendruk voor de onderwijsinstellingen. Immers, een omvangrijk jaarverslag wordt niet verlangd. In de beperking van de omvang toont zich veelal de meester en kleinere instellingen kennen op grond van hun geringere omvang en complexiteit al een natuurlijke inperking van de jaarverantwoording.

Belangrijke aspecten van RJ 660 betreffen voorts onder andere de aanlevering van

gesegmenteerde informatie in een situatie dat sprake is van meer dan één onderwijssector, het verstrekken van een nadere aanduiding voor de wijze van verwerken van uit niet-publieke middelen opgebouwde reserves en de nadere invulling van de inhoud van het jaarverslag van onderwijsinstellingen.

Voor zover per onderwijssector omwille van de beleidsevaluatie en beleidsontwikkeling, dan wel omwille van het inrichten en uitvoeren van toezicht aanvullende gegevens noodzakelijk zijn, kunnen deze worden opgevraagd op basis van afzonderlijke regelingen of informatieafspraken.

Implementatie en evaluatie

Voorafgaande aan de publicatie en invoering van deze nieuwe regeling is uitvoerig overleg gevoerd met vertegenwoordigers van alle betrokken partijen. Een speciale werkgroep, bestaande uit vertegenwoordigers van de VSNU, de HBO-raad, de MBO-raad, de VO-raad en de sector primair onderwijs en waarin ook accountants en het NIVRA zitting hadden evenals ambtenaren van het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap, heeft intensief overleg gevoerd over de nieuwe inrichtingsvereisten en met de Raad voor de Jaarverslaggeving overeenstemming bereikt over de inrichtingsvereisten voor onderwijsinstellingen.

Daarbij hoorde een uitvoerig afstemmingstraject en een implementatietraject ten behoeve van alle gebruikers, waaronder nadrukkelijk ook genoemd moet worden het zogeheten groene onderwijs, ressorterend onder het ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit en de Kenniscentra Beroepsonderwijs en Bedrijfsleven.

Een concept van de Richtlijnen en de regeling is met de uitnodiging voor commentaar aan de betrokken onderwijsinstellingen en andere betrokkenen ook gepubliceerd op de website van CFI.

De nieuwe regeling is vanaf het verslagjaar 2008 van toepassing. Daartoe worden de inrichtingsvereisten opgenomen in de editie 2007 van de RJ-bundel.

Om voor alle gebruikers een optimale en laagdrempelige toegankelijkheid van de nieuwe inrichtingsvereisten te bereiken, zijn de achtergronden en belangrijkste bepalingen uit deze regeling en uit de BW/RJ-richtlijnen gebundeld in een speciale brochure, waarin ook de inrichtingsmodellen worden opgenomen en aanwijzingen staan voor het elektronisch aanleveren van gegevens.

De genoemde werkgroep zal de komende jaren onder auspiciën van de Raad voor de Jaarverslaggeving de werking van de nieuwe regeling evalueren.

Het is evident dat de uitwerking van hetgeen met deze nieuwe richtlijn wordt beoogd eerst in de praktijk duidelijk wordt en dat evaluatie wellicht aanleiding geeft tot nadere duiding of aanvulling. Daarbij zal ook worden onderzocht of het toepassingsgebied van deze regeling mogelijk verder kan worden uitgebreid richting de instellingen voor onderwijs en/of onderzoek die thans nog niet onder de reikwijdte van deze nieuwe regeling vallen.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel 1.

Dit artikel geeft definities van de in de regeling gebezigde terminologie. Bij de omschrijving van het begrip jaarverslag past de kanttekening dat deze niet naadloos aansluit op de in de onderwijswetgeving gehanteerde begrippen. Dat begrippenkader is namelijk niet eenduidig. Zo is in de wetgeving voor het primair onderwijs (WPO en WEC) bijvoorbeeld sprake van een bestuursverslag. Voor de toepassing van de regeling valt een bestuursverslag ook onder de definitie van jaarverslag.

Artikel 2

Dit artikel vormt de basis voor de nieuwe verslaggevingsvoorschriften voor de in de regeling onder artikel 1, onder a, bedoelde instellingen. De algemene inrichtingsvoorschriften van Titel 9 Boek 2 worden nader uitgewerkt in de richtlijnenbundel van de Raad voor de Jaarverslaggeving, hierna aangeduid met BW/RJ. Enkele afdelingen van Titel 9, boek 2 BW worden uitgezonderd. Afdeling 1 bevat het toepassingsgebied van Titel 9 Boek 2, maar wordt hier uitgezonderd omdat het toepassingsgebied in deze regeling zelf uitputtend wordt geregeld. Afdeling 11 bevat vrijstellingsbepalingen op grond van de omvang. Omdat de inrichtingsvereisten onverkort van toepassing zijn voor alle instellingen, wordt deze afdeling buiten werking gesteld. Afdeling 12 bevat voor onderwijsinstellingen irrelevante bepalingen.

Overigens bevatten de nieuwe inrichtingsvereisten niet geheel nieuwe, andere regels dan voorheen. Het betreft voor de sector hoger onderwijs een nadere harmonisatie en aanduiding van al eerder geldende voorschriften ten opzichte van het BW/RJ. Voor de sectoren primair onderwijs, voortgezet onderwijs en beroepsonderwijs en volwasseneducatie is naast de hiervoor genoemde harmonisatie sprake van de formele invoering van verslaggevingsvereisten voor het jaarverslag. Voorheen beperkten die vereisten zich tot het financiële gedeelte van het jaarverslag (jaarrekening.)

Artikel 3

Dit artikel geeft aan dat voor onderwijsinstellingen een aantal afwijkende, inperkende dan wel aanvullende bepalingen geldt. Deze zijn opgenomen in de RJ-bundel als hoofdstuk RJ 66o.

Zo is het verslagjaar gelijk aan het kalenderjaar. Dat is een continuering van hetgeen al gebruikelijk was, hoewel dit in het verleden soms wel tot discussie leidde in situaties waar de bekostiging werd toegewezen over het schooljaar. In die gevallen kan sprake zijn van een mismatch met de bedrijfsvoeringsperiode. Bij de keuze voor de vaststelling van de verantwoordingsperiode op het kalenderjaar heeft de doorslag gegeven dat tal van aanleverende andere diensten en instellingen op het kalenderjaar zijn ingesteld. Te noemen vallen: Belastingdienst, salarissystemen, bedrijfsverenigingen, gemeenteadministratie, en voor het merendeel der onderwijssectoren: de bekostigingswetgeving.

De afwijking onder d verwijst naar het gestelde in artikel 383 c van Titel 9, Boek 2 BW. Hierin is onder meer de verplichting opgenomen voor vennootschappen een expliciete opgave te verstrekken van beloningen van bestuurders en gewezen bestuurders. In dit onderdeel is bepaald op welke bestuurders van een onderwijsinstelling deze verplichting van overeenkomstige toepassing wordt verklaard. In het primair en voortgezet

onderwijs op de bestuurders van de rechtspersoon en in de BVE-sector en het hoger onderwijs op de leden van het college van bestuur dan wel de centrale directie. Hiernaast is de Wet openbaarmaking uit publieke middelen gefinancierde topinkomens (WOPT) ook gewoon van toepassing.

Onder e wordt de raad van toezicht genoemd. Een dergelijke toezichthouder is nog niet bij alle onderwijsinstellingen verplicht. Soms komen wel vergelijkbare instanties voor. Ook voor die instanties geldt deze bepaling. Als een onderwijsinstelling geen raad van toezicht of vergelijkbare interne toezichthouder kent, kan naleving vanzelfsprekend niet worden gevegd.

Onder f wordt aangegeven dat de bijlage met inrichtingsmodellen bij RJ 66o de basis is voor het inrichten van de jaarrekening, maar dat het opstellen en aanleveren van de toelichting op de balans en de staat van baten en lasten geschiedt met toepassing van de relevante aanwijzingen uit het Besluit Modellen jaarrekening (RJ 91o) .

De onderwijsinstellingen die door het ministerie van LNV worden bekostigd, ontvangen naast de normatieve rijksbijdrage ook niet-geoormerkte doelsubsidies. Om alle door dat ministerie aanvullend verstrekte middelen inzichtelijk te maken nemen die onderwijsinstellingen, met uitzondering van de onderwijsinstellingen, bedoeld in artikel 1.8 van de WHW, alle gelden die zij van LNV ontvangen naast de (normatieve) rijksbijdrage op in model G van de bijlagen bij RJ 66o. De onderwijsinstellingen, bedoeld in artikel 1.8 van de WHW, doen dit conform onderdeel g van deze regeling al in de FSR-bijlage.

Het bepaalde onder g vloeit direct voort uit de afspraken die zijn opgenomen in het "Convenant lastenreductie doelsubsidies universiteiten" d.d. 5 september 2007, zoals dit is gesloten tussen diverse ministeries en de voorzitter van de Vereniging Samenwerkende Nederlandse Universiteiten, waarbij ook de HBO-Raad zich in november 2007 heeft aangesloten. De afspraak in het convenant luidt dat de tabel Financiële Specifieke Rijks subsidies (FSR) als een apart document wordt geleverd aan CFI, gelijktijdig met het jaarverslag maar niet als onderdeel van of bijlage bij het jaarverslag. Deze tabel dient vergezeld te gaan van een aparte accountantsverklaring die komt naast de accountantsverklaring bij het jaarverslag en de jaarrekening.

De afwijking, geformuleerd onder h, vloeit voort uit het feit dat de WEB en de WHW uitgaan van een financiële verantwoording op instellingsniveau. De ministeriële regeling mag hiermee niet in strijd zijn. Dat maakt een afwijking noodzakelijk van de normale regel van artikel 361 van Titel 9, Boek 2 BW, die uitgaat van een verantwoording op het niveau van de rechtspersoon of in de onderwijsterminologie: het bevoegd gezag.

Onder i wordt een uitweg geboden voor die situaties waar het niet mogelijk is de voorschriften onverkort toe te passen. Dit speelt met name bij openbare scholen zonder afgezonderd vermogen en bijvoorbeeld bij enkele Kenniscentra Beroepsonderwijs en Bedrijfsleven, die als bekostigde instantie soms een niet afzonderlijk aan te duiden onderdeel vormen van groter geheel.

De aanvulling onder j verwijst naar de gegevensset die naast de jaarrekening en het jaarverslag moet worden aangeleverd op grond van vigerende regelgeving of informatieafspraken.

De uitzondering onder k tenslotte sluit de eventuele keuze voor toepassing van de IFRS standaarden door instellingen uit. Deze zijn uitgebreider dan de richtlijnen, bedoeld in deze regeling en zijn met name bedoeld voor beursgenoteerde ondernemingen.

Artikel 4.

Dit artikel schetst de wijze van aanlevering aan het ministerie van zowel de jaarcijfers uit de jaarrekening als het jaarverslag. Om de jaarcijfers op efficiënte wijze te kunnen verwerken is elektronische aanlevering daarvan verplicht gesteld. Vanaf het verslagjaar 2008 is voor alle onderwijsinstellingen zowel schriftelijk als elektronische aanlevering van het jaarverslag verplicht. Daardoor ook kan de aanlevering beperkt blijven tot één exemplaar. Instellingen ontvangen jaarlijks nadere aanwijzingen over deze aanlevering. Het tweede lid van dit artikel doelt op de aanlevering van de aanvullende gegevens als bedoeld in artikel 3, onder j, die op basis van afzonderlijke regelingen of informatieafspraken van het bevoegd gezag wordt gevraagd.

Artikel 6

De inwerkingtreding op 1 januari 2008 betekent dat de jaarverslaggeving van onderwijsinstellingen die betrekking heeft op het jaar 2008 de eerste is die aan de in deze regeling opgenomen bepalingen moet voldoen.

Bijlage

In de bijlage is de tabel opgenomen voor de financiële verantwoording van specifieke rijkssubsidies conform het eerder genoemde convenant. Hoofddoel van de tabel is financiële verantwoordingsinformatie van de subsidie voor financieel-technische afhandeling. De bedoeling is hiermee de besteding van de subsidies te volgen. Bovendien is het doel de administratieve lasten te beperken. Daarom wordt in de tabel FSR zoveel mogelijk aangesloten bij wat in de financiële administratie aan gegevens beschikbaar is. De kolommen wijzen zich vanzelf. Meer uitgebreide informatie is te vinden in de speciale brochure die als toelichting bij deze regeling en de RJ 660 wordt gepubliceerd. Het "Controleprotocol OCW 2008" zal relevante aanwijzingen bevatten ten behoeve van de accountantsverklaring bij de FSR-tabel.

De minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap,

(dr. Ronald H.A. Plasterk)

RJ 66o Onderwijsinstellingen



6



66o.1 Inleiding

ALGEMEEN

101 Voor zover in dit hoofdstuk niet anders wordt aangegeven en met inachtneming van de in de alinea 102 voor onderwijsinstellingen aangeduide uitzonderingen, zijn de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW en de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving van toepassing.

102 Dit hoofdstuk heeft betrekking op onderwijsinstellingen waarop de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs van het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW) van toepassing is. De Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs regelt de jaarverslaggeving van onderwijsinstellingen over boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2008. De Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs is gebaseerd op de Wet op het primair onderwijs (WPO), Wet op de expertisecentra (WEC), Wet op het voortgezet onderwijs (WVO), Wet educatie en beroepsonderwijs (WEB) en de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek (WHW) die de minister van OCW de mogelijkheid geeft nadere regels te stellen voor de verantwoording van instellingen die vallen onder de genoemde wetten. Dit hoofdstuk is eveneens van toepassing op alle door het ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (LNV) op basis van de onderwijswetgeving regulier bekostigde instellingen voor onderwijs.

Blijkens artikel 2 van de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs is op de verslaggeving van onderwijsinstellingen Titel 9 Boek 2 BW van toepassing, met uitzondering van de afdelingen 1 Algemene bepaling, 11 Vrijstellingen op grond van de omvang van het bedrijf van de rechtspersoon en 12 Bepalingen omtrent rechtspersonen van onderscheiden aard. Toepassing van Titel 9 Boek 2 leidt ertoe dat onderwijsinstellingen de uitgangspunten van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving, met in het bijzonder hoofdstuk 66o Onderwijsinstellingen, hanteren.

103 Blijkens artikel 3 lid k van de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs is het voor onderwijsinstellingen niet toegestaan de jaarrekening op te stellen volgens de door de International Accounting Standards Board vastgestelde en de door de Europese Commissie goedgekeurde standaarden.



104 ***Een onderwijsinstelling is volgens artikel 1 lid a van de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs:***

een school, als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het primair onderwijs, een centrale dienst als bedoeld in artikel 68 van de Wet op het primair onderwijs, een school als bedoeld in artikel 1 van de Wet op de expertisecentra, een regionaal expertisecentrum als bedoeld in artikel 28b van de Wet op de expertisecentra, een centrale dienst als bedoeld in artikel 6g van de Wet op de expertisecentra, een school als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het voortgezet onderwijs met uitzondering van de scholen, bedoeld in titel II, afdeling II van die wet, een centrale dienst als bedoeld in artikel 53b van de Wet op het voortgezet onderwijs, een instelling als bedoeld in artikel 1.1.1, onder b, van de Wet educatie en beroepsonderwijs, een kenniscentrum als bedoeld in artikel 1.1.1, onder b2 van de Wet educatie en beroepsonderwijs of een instelling voor hoger onderwijs als bedoeld in artikel 1.8 van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek.

Een onderwijssector is een opleiding of het geheel van opleidingen, op grond van onderscheidelijk de WPO, de WEC, de WVO, de WEB of de WHW, waarbij universiteiten en hogescholen als afzonderlijke sectoren worden beschouwd. Het voortgezet onderwijs en het middelbaar beroepsonderwijs binnen een AOC worden als één sector beschouwd.

De jaarverslaggeving bestaat uit de jaarrekening, het jaarverslag en de overige gegevens (artikel 1 lid c van de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs).

Publieke middelen betreffen gelden verkregen ten laste van de rijksbegroting of anderszins uit hoofde van bij of krachtens de wet- en regelgeving verkregen gelden, alsmede de opbrengsten daarvan, waarover een instelling de beschikking heeft gekregen om haar (wettelijke) taak te verrichten.

Private middelen betreffen alle gelden waarover een instelling beschikt, niet zijnde publieke middelen.

Geoormerkte doelsubsidies betreffen subsidies waaraan door het ministerie van OCW of LNV een bestedingsverplichting aan een door het ministerie van OCW of LNV benoemde doestelling is verbonden.

Plandocument is een document waarin de resultaten van het overleg tussen een academisch ziekenhuis en universiteit/faculteit wordt vastgelegd. Een plandocument moet melding maken van de inspanningen van partijen om gegeven de bestaande infrastructuur en beschikbare voorzieningen van het academische ziekenhuis de ondersteunende taken ten behoeve van de medische faculteit te optimaliseren. In het plandocument wordt de samenwerking tussen universiteit en het academisch ziekenhuis in al zijn facetten vastgelegd. Het gaat hier om drie facetten:

- ***Bestuurlijke samenwerking;***
- ***Ondersteuning van de taken van de faculteit;***
- ***Financiële paragraaf.***

Werkplaatsfunctie betreft het werk dat het academisch ziekenhuis van het Universitair Medisch Centrum doet voor het wetenschappelijk geneeskundig onderwijs en onderzoek in de faculteit geneeskunde. Ofwel: de ondersteuning van academische ziekenhuizen ten behoeve van de medische faculteit. Voor deze werkplaatsfunctie ontvangen de UMC's een rijksbijdrage. Dit is een vast omschreven deel van de rijksbijdrage voor de universiteit waar het academisch ziekenhuis bij hoort.

MODELLEN

105 Op grond van artikel 3 lid f van de Regeling Jaarverslaggeving Onderwijs en omwille van de onderlinge vergelijkbaarheid worden de balans en de staat van baten en lasten van onderwijsinstellingen opgesteld overeenkomstig de categoriale modellen in de bijlage van dit hoofdstuk.

Hoewel het Besluit modellen jaarrekening blijktens artikel 1 van dit Besluit alleen van toepassing is op de naamloze vennootschap en de besloten vennootschap worden de bepalingen van dit Besluit ten behoeve van het te geven inzicht voorts op overeenkomstige wijze toegepast.

GELDEENHEID, TAAL EN BOEKJAAR

106 De jaarrekening en het jaarverslag van onderwijsinstellingen wordt in de Nederlandse taal opgesteld en gepubliceerd, en in euro's uitgedrukt.

660.2 Balans

FINANCIËLE VASTE ACTIVA

201 Financiële vaste activa zijn financiële activa die bestemd zijn om de uitoefening van de werkzaamheid van de rechtspersoon duurzaam te dienen. **Financiële vaste activa dienen te worden gewaardeerd, gepresenteerd en toegelicht overeenkomstig hoofdstuk 214 Financiële vaste activa.**

202 In de toelichting wordt ten aanzien van verbonden partijen waarin een minderheidsdeelneming wordt gehouden en waarover geen beslissende zeggenschap aanwezig is, opgenomen:

- naam en statutaire zetel;
- rechtsvorm;
- de belangrijkste activiteiten, te onderscheiden in: contractonderwijs, contractonderzoek, onroerende zaken en overige.

Voor meerderheidsdeelnemingen of verbonden stichtingen en verenigingen waarover beslissende zeggenschap aanwezig is, wordt in ieder geval aanvullend de volgende informatie opgenomen:

- het bedrag van het eigen vermogen, het resultaat en de omzet volgens de laatst vastgestelde jaarrekening onder vermelding van het jaar waarop deze betrekking heeft; en

- of de rechtspersoon wel of niet heeft verklaard zich hoofdelijk aansprakelijk te stellen voor de uit rechtshandelingen van de rechtspersoon voortvloeiende schulden.

In de toelichting ten aanzien van verbonden NV's of BV's wordt eveneens het deelnemepercentage vermeld.

Uit alinea 209 van hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven vloeit voort dat eveneens de samenstelling van bestuur en directie wordt vermeld.

Voor vermelding van de genoemde gegevens wordt voorts verwezen naar de in alinea 218 van hoofdstuk 115 Criteria voor opname en vermelding van gegevens gestelde criteria.

In het kader van de toelichting van transacties tussen verbonden partijen is hoofdstuk 330 Verbonden partijen, alinea 115 van toepassing. Voor de begrippen verbonden partijen en transactie tussen verbonden partijen wordt verwezen naar hoofdstuk 330 Verbonden partijen, alinea 105.

203 Vorderingen op (en schulden aan) groepsmaatschappijen, deelnemingen en overige verbonden rechtspersonen en vennootschappen, worden afzonderlijk opgenomen onder de vorderingen respectievelijk schulden.

204 Voor onderwijsinstellingen vallende onder de WVO is het op basis van artikel 5 van de Regeling "Onvoorziene gevallen bij invoering vereenvoudiging bekostiging voortgezet onderwijs" (kenmerk: WJZ-2005/54063802) toegestaan een vordering op te nemen op de Minister van OCW.

WAARDEVERMINDERING

205 Bij de waardering van vaste activa is artikel 2:387 lid 4 BW betreffende bijzondere waardeverminderingen van vaste activa van belang. Verwezen wordt naar hoofdstuk 121 Bijzondere waardeverminderingen van vaste activa.

EIGEN VERMOGEN

206 Het eigen vermogen en daarin opgenomen delen kunnen worden gesegmenteerd naar publieke en private middelen. Het eigen vermogen en de daarin opgenomen delen worden in beginsel, tenzij de onderwijsinstelling de private herkomst ervan kan aantonen, verantwoord als publieke middelen.

207 Indien een deel van het eigen vermogen is afgezonderd omdat daaraan een beperktere bestedingsmogelijkheid is gegeven dan gezien de doelstelling van de organisatie zou zijn toegestaan en deze beperking door derden is aangebracht, wordt dit deel overeenkomstig hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven, alinea 308 aangegevoerd als bestemmingsfonds. In de toelichting worden het bedrag en de beperkte doelstelling van ieder bestemmingsfonds vermeld, alsmede de reden van deze beperking en alle overige voorwaarden die door de derden zijn gesteld.

208 Indien de beperktere bestedingsmogelijkheid door het bestuur is aangebracht,

wordt het aldus afgezonderde deel van het eigen vermogen overeenkomstig hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven, alinea 309 aangeduid als bestemmingsreserve. In de toelichting worden het bedrag en de beperkte doelstelling van iedere bestemmingsreserve vermeld, alsmede het feit dat het bestuur deze beperking heeft aangebracht.

209 Alle vermogensmutaties (dit zijn vermeerderingen of verminderingen van het eigen vermogen) dienen in de staat van baten en lasten te worden verantwoord, tenzij ze op grond van hoofdstuk 240 Eigen vermogen, paragraaf 4 rechtstreeks in het eigen vermogen worden gemuteerd. Dit geldt ook voor uitgaven die worden gedekt uit bestemmingsreserves en bestemmingsfondsen.

210 Het verloop van iedere post van het eigen vermogen dient in de toelichting te worden uiteengezet met vermelding van de statutaire bepalingen dienaangaande. Het verloopoverzicht dient te worden ingericht overeenkomstig model D van de bijlage.

VOORZIENINGEN

211 Op voorzieningen zijn de voorschriften van Titel 9 Boek 2 BW en hoofdstuk 252 Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa van toepassing.

OVERLOPENDE PASSIVA, GEOORMERKTE DOELSUBSIDIES MINISTERIE VAN OCW EN LNV

212 De door het ministerie van OCW en LNV verstrekte geormerkte doelsubsidies dienen te worden gespecificeerd overeenkomstig model G van de bijlage. De door het ministerie van LNV bekostigde instellingen voor onderwijs nemen alle van het ministerie van LNV ontvangen gelden naast de (normatieve) rijksbijdrage op in model G. Dit model dient onderdeel uit te maken van de toelichting op de geormerkte doelsubsidies van het ministerie van OCW en LNV zoals verantwoord onder de overlopende passiva van de kortlopende schulden.

660.3 Staat van baten en lasten

RIJKSBIJDRAGE

301 De door onderwijsinstellingen ontvangen (normatieve) rijksbijdrage dient in het jaar waarop de toekenning betrekking heeft volledig te worden verwerkt als bate in de staat van baten en lasten. Binnen dat kader worden de rijksbijdragen van het ministerie van OCW en het ministerie van LNV afzonderlijk verantwoord.

SUBSIDIEBATEN EN BIJDRAGEN

302 In aanvulling op hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven, alinea 416 dienen in de toelichting op de staat van baten en lasten voor de verkregen subsidies en bijdragen in ieder geval internationale organisaties, nationale overheden (inclusief, maar afzonderlijk zichtbaar, de Nederlandse Organisatie voor Wetenschappelijk Onderzoek (NWO) en de Koninklijke Nederlandse Akademie van

Wetenschappen (KNAW)), overige non-profit organisaties en bedrijven als hoofdgroepen te worden gekenmerkt.

303 De in hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven, alinea 418 opgenomen richtlijn om eventuele subsidievoorwaarden te vermelden is niet van toepassing op onderwijsinstellingen.

GIFTEN

304 Giften van een zaak in natura kunnen worden gewaardeerd tegen de waarde in het economisch verkeer in Nederland. Giften bestaande uit diensten worden in het algemeen niet financieel verantwoord.

De niet-financiële bijdrage die door vrijwilligers wordt geleverd, wordt bij voorkeur niet in de staat van baten en lasten verantwoord. In de toelichting kan de werkzaamheid van vrijwilligers worden vermeld en kan de waarde van die werkzaamheid worden opgenomen.

PERSONEELSBELONINGEN

305 **De vereiste vermelding van gegevens omtrent de bezoldiging en dergelijke van (gewezen) bestuurders en van (gewezen) toezichthouders dient plaats te vinden in overeenstemming met paragraaf 6 Bezoldiging van bestuurders en commissarissen van hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen.**

306 **Bij melding inzake de Wet openbaarmaking uit publieke middelen gefinancierde topinkomens (WOPT) dient het overzicht te worden ingericht overeenkomstig model F van de bijlage. Dit model dient onderdeel uit te maken van de toelichting op de personeelslasten zoals verantwoord in de staat van baten en lasten.**

Op basis van de WOPT wordt bij overschrijding van het gemiddeld belastbaar loon van onze ministers het volgende vermeld:

- het belastbare loon;
- de voorzieningen ten behoeve van beloningen betaalbaar op termijn;
- functie of functies;
- duur van het dienstverband;
- uitkeringen in verband met beëindiging van het dienstverband.

De overschrijdingen van het gemiddeld belastbaar loon van onze ministers wordt daarbij gemotiveerd. Ook de cijfers over voorgaand jaar worden opgenomen ter vergelijking.

KOSTEN EIGEN ORGANISATIE

307 Organisaties waarvan een deel van de activiteiten bestaat uit het verstrekken van subsidies aan andere organisaties wordt aanbevolen inzage te verstrekken in de kosten van de eigen organisatie. In dit verband wordt verwezen naar hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven, alinea 406.

308 **Een onderwijsinstelling die in meerdere onderwijssectoren activiteiten ontplooit dient de staat van baten en lasten in de toelichting te segmenteren naar bedrijfssegmenten.** Ten aanzien van de segmentering van de staat van baten en lasten zijn de voorschriften van artikel 2:380 BW en hoofdstuk 350 Gesegmenteerde informatie van overeenkomstige toepassing. Segmentatie van de balans wordt daarbij aanbevolen.

309 **Voor de bepaling van de bedrijfssegmenten dient aansluiting te worden gezocht bij het bedrijfsproces, zoals de te onderscheiden onderwijssectoren en overige activiteiten van de onderwijsinstelling.**

310 **In de toelichting bij de staat van baten en lasten dient een staat van baten en lasten conform model B van de bijlage te worden opgenomen van ieder van de bedrijfssegmenten van de onderwijsinstelling. Hierbij dient een cijfermatige aansluiting te worden opgenomen van het resultaat volgens deze staten van baten en lasten met het totale resultaat van de rechtspersoon.**

In de jaarrekening dient te worden toegelicht welke grondslagen gehanteerd zijn voor de indeling in bedrijfssegmenten. De onderwijsinstelling houdt een bestendige gedragslijn aan ten aanzien van de grondslag voor de segmentering. Slechts wegens gegronde redenen kan de grondslag voor segmentering worden gewijzigd. De wijzigingen en de redenen dienen te worden toegelicht; de vergelijkende cijfers over voorafgaande boekjaren dienen te worden aangepast aan de nieuwe grondslag.

KASSTROOMOVERZICHT

311 **In de jaarrekening dient naast de balans en de staat van baten en lasten een kasstroomoverzicht te worden opgenomen. Het kasstroomoverzicht dient te worden ingericht overeenkomstig model C van de bijlage.**

Op het kasstroomoverzicht is hoofdstuk 360 Het kasstroomoverzicht van overeenkomstige toepassing.

BEGROTING EN VERGELIJKENDE CIJFERS

312 **Met verwijzing naar hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven, alinea 204 dienen in de staat van baten en lasten de begrotingscijfers van het boekjaar te worden opgenomen en dienen in de toelichting de verschillen tussen de begroting en de werkelijke cijfers te worden geanalyseerd.**

313 **Teneinde het vereiste inzicht te geven in de totstandkoming van het eigen vermogen en het resultaat dienen in de toelichting de verschillen tussen de werkelijke cijfers en de vergelijkende cijfers te worden geanalyseerd.**

660.4 Het jaarverslag

401 Bij de nadere invulling van de informatieverstrekking dient de onderwijsinstelling artikel 2:391 BW, hoofdstuk 400 Jaarverslag en de nadere bepalingen in dit hoofdstuk te volgen. De in hoofdstuk 400 Jaarverslag, alinea 103 en alinea 109 weergegeven onderwerpen worden als noodzakelijk verondersteld voor een goed begrip van de ontwikkeling, de resultaten en de positie van de rechtspersonen en groepsmaatschappijen. Met verwijzing naar hoofdstuk 400 Jaarverslag, alinea 110 dienen voorts belangrijke afwijkingen van in het voorgaande jaarverslag genoemde trendmatige ontwikkelingen te worden vermeld.

402 Alle vanwege het ministerie van OCW, dan wel het ministerie van LNV bekostigde onderwijsinstellingen dienen hoofdstuk 400 Jaarverslag, alinea 102, toe te passen. De in alinea 102 van hoofdstuk 400 Jaarverslag vermelde vrijstelling van het opmaken van een jaarverslag voor kleine rechtspersonen is niet van toepassing op onderwijsinstellingen. De in alinea 109 van hoofdstuk 400 Jaarverslag vermelde vrijstelling van de verplichting om in het jaarverslag aandacht te besteden aan niet-financiële prestatie-indicatoren is evenmin van toepassing op onderwijsinstellingen.

403 Het jaarverslag geeft een zo volledig mogelijk beeld van alle van invloed zijnde interne en externe ontwikkelingen. In aanvulling op alinea 108 van hoofdstuk 400 Jaarverslag en alinea 202 van hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven dient het jaarverslag, voor zover van toepassing, ten minste aandacht te besteden aan zaken met een behoorlijke personele betekenis, onderwijsprestaties, onderwijskundige en onderwijsprogrammatische zaken, ontwikkelingen als gevolg van de interne en externe kwaliteitszorg, ontwikkelingen bij of in de relatie met verbonden partijen (waaronder samenwerkingsverbanden), governance ontwikkelingen, zaken met een politieke (overheidsprioriteiten) of maatschappelijke impact, over het gevoerde beleid gericht op beheersing van uitgaven inzake uitkeringen na ontslag en de afhandeling van klachten.

Wanneer een onderwijsinstelling in meer dan één onderwijssector activiteiten ontplooit, dient de informatie in het jaarverslag te worden gesegmenteerd naar bedrijfssegmenten.

404 Op basis van de Regeling beleggen en belenen door instellingen voor onderwijs en onderzoek wordt ten minste verslag gedaan van:

- het beleid en de uitvoering ten aanzien van het beleggen en belenen;
- de soorten en omvang van de beleggingen en beleningen;
- de looptijden van de beleggingen en beleningen.

405 Met verwijzing naar hoofdstuk 640 Organisaties-zonder-winststreven, alinea 505 dient de begroting voor het jaar volgend op het verslagjaar in samenvattende vorm te worden opgenomen.

406 Het bestuur rapporteert in het jaarverslag over de aanwezigheid en werking van het interne risicobeheersings- en controlesysteem in het boekjaar. Het bestuur geeft daarbij tevens aan welke eventuele significante wijzigingen zijn aangebracht,

welke eventuele belangrijke verbeteringen zijn gepland en dat één en ander met het, indien aanwezig, met toezicht belaste orgaan is besproken.

407 Verantwoording naar alle belanghebbenden (horizontale verantwoording) wordt als een belangrijk element beschouwd in het financiële jaarverslag van onderwijsinstellingen. In dit kader wordt verwezen naar hoofdstuk 400 Jaarverslag, alinea 122 om verslag te doen van de dialoog met belanghebbenden.

De ontwikkelingen en activiteiten zoals bedoeld in alinea 403 worden beschreven op het niveau van de organisatorische eenheden die voor de gebruikers, waaronder leerlingen en studenten, herkenbaar zijn. Dat betekent dat de informatie naar gelang de behoefte van de belanghebbenden gesegmenteerd wordt naar geografisch gescheiden eenheden (vestigingen) en naar qua inhoud gescheiden eenheden (veelal opleidingen of groepen van verwante opleidingen). De mate van aandacht die er in het jaarverslag aan wordt besteed is afhankelijk van de ontwikkelingen en risico's die er in de gescheiden eenheden aanwezig zijn.

660.5 Consolidatie

501 Het bestuur van een onderwijsinstelling die aan het hoofd staat van een groep, stelt een geconsolideerde jaarrekening op, waarin de eigen financiële gegevens zijn opgenomen met die van de dochtermaatschappijen in de groep, de andere groepsmaatschappijen en andere rechtspersonen waarover de onderwijsinstelling een overheersende zeggenschap kan uitoefenen of waarover zij de centrale leiding heeft.

Artikel 2:24b BW luidt:

Een groep is een economische eenheid waarin rechtspersonen en vennootschappen organisatorisch zijn verbonden. Groepsmaatschappijen zijn rechtspersonen en vennootschappen die met elkaar in een groep zijn verbonden.

Voor een nadere uiteenzetting van het begrip groep wordt verwezen naar hoofdstuk 214 Financiële vaste activa, alinea 103 tot en met 103e.

502 Onderwijsinstellingen worden veelal gedreven in de vorm van stichtingen en verenigingen. Consolidatieplicht bestaat ook ten aanzien van rechtspersonen waarin de verslaggevende rechtspersoon geen kapitaalbelang heeft. Stichtingen en verenigingen vallen binnen de consolidatiekring wanneer de verslaggevende rechtspersoon statutair of anderszins overheersende zeggenschap kan uitoefenen op de samenstelling van het bestuur van de stichting of vereniging of wanneer de verslaggevende rechtspersoon de centrale leiding heeft over die stichting of vereniging.

CONSOLIDATIEPLICHT

503 De consolidatieplicht rust op het groepshoofd. Het groepshoofd is de rechtspersoon die de centrale leiding heeft over de groep en het beleid van de groep bepaalt. In sommige gevallen is geen sprake van een groepshoofd, bijvoorbeeld als twee stichtingen zich door een personele unie in het bestuur en toezicht tot een groep verbonden hebben. Wanneer één groepshoofd ontbreekt, wijst de centrale leiding een bestuur aan dat de geconsolideerde jaarrekening opstelt.

504 Stichtingen kunnen geen wederzijdse kapitaalbelangen verkrijgen. De consolidatie van jaarrekeningen van stichtingen betreft in feite een samenvoeging van desbetreffende jaarrekeningen onder toepassing van de methode van consolidatie. Het samengevoegde eigen vermogen wijkt hierdoor af van het eigen vermogen van het groepshoofd.

Artikel 2:389 lid 10 BW schrijft voor dat verschillen tussen het eigen vermogen en het resultaat volgens de enkelvoudige jaarrekening en volgens de geconsolideerde jaarrekening in de toelichting bij de enkelvoudige jaarrekening worden vermeld.

CONSOLIDATIEKRING

505 Groepsmaatschappijen en andere rechtspersonen waarop een overheersende zeggenschap kan worden uitgeoefend of waarover de centrale leiding wordt gevoerd worden in de geconsolideerde jaarrekening opgenomen.

506 In de geconsolideerde jaarrekening behoeven geen gegevens te worden opgenomen van groepsmaatschappijen van wie de gezamenlijke betekenis te verwaarlozen is voor het geheel (artikel 2:407 lid 1 BW).

CONSOLIDATIEMETHODEN

507 **De consolidatie dient te geschieden overeenkomstig hoofdstuk 217 Consolidatie.** Dit houdt in dat de integrale methode wordt toegepast. Bij de integrale methode worden de activa en passiva, alsmede de baten en lasten voor 100% in de geconsolideerde jaarrekening van de rechtspersoon opgenomen.

660.6 Bijzondere onderwerpen

UNIVERSITEITEN MET MEDISCHE FACULTEITEN

601 Zoals in hoofdstuk 655 Zorginstellingen is vermeld wordt in de toelichting bij de jaarrekening van het academische ziekenhuis een overzicht opgenomen van de door academische ziekenhuizen van het ministerie van OCW verkregen rijksbijdragen inzake de werkplaatsfunctie die het ziekenhuis heeft voor de betrokken medische faculteit van de Universiteit en de daaraan gerelateerde bestedingen.

De verdeling van de rijksbijdrage van het ministerie van OCW, bedoeld voor de kosten van de werkplaatsfunctie, vindt plaats volgens een rijksbijdrageverdeelmiddel. Een aantal bekostigingsparameters is variabel en heeft betrekking op het wetenschappelijk medisch onderwijs en onderzoek. De bekostigingsparameters, die van belang zijn voor de toekenning van de rijksbijdrage over het verslagjaar worden, in overeenstemming met hoofdstuk 655 Zorginstellingen, door het academische ziekenhuis opgenomen onder de Overige gegevens.

602 **De overdracht van de rijksbijdrage voor de werkplaatsfunctie dient in de toelichting zichtbaar in mindering te worden gebracht op de baten uit rijksbijdragen.**

De verantwoording van de rijksbijdrage voor de werkplaatsfunctie dient plaats te vinden via het plandocument.

603 **Alle baten uit:**

- **Onderwijs en Onderzoek (O&O-gelden);**
- **de daaraan toe te rekenen lasten van de facultaire taken; en**
- **de baten en lasten van de te consolideren O&O-satellietorganisaties van het medisch cluster;**

dienen in de geconsolideerde jaarrekening te worden verantwoord. Dit voorschrift is uitsluitend van toepassing indien de O&O-gelden worden overgedragen aan een andere rechtspersoon.

VERWERKING VAN FUSIES EN OVERNAMES

604 **Voor de verwerking van fusies tussen onderwijsinstellingen dient hoofdstuk 216 Fusies en overnames te worden toegepast.**

JOINT VENTURES

605 **Joint ventures dienen te worden verwerkt in overeenstemming met hoofdstuk 215 Joint ventures.**

606 **Indien sprake is van joint ventures dient de onderwijsinstelling informatie te verschaffen zoals voorgeschreven in hoofdstuk 330 Verbonden partijen. Aanvullend op deze vereisten dient de onderwijsinstelling de volgende geaggregeerde informatie van de joint ventures op te nemen in de toelichting op de jaarrekening: de balans, de staat van baten en lasten en het kasstroomoverzicht. Tevens dienen per joint venture de namen en adressen van de andere deelnemers in de joint venture, de activiteiten van de joint venture, de bestuurlijke verhoudingen en de samenstelling van het bestuur en toezichhoudend orgaan in de toelichting te worden opgenomen.**

OPENBAARMAKING FINANCIËLE GEGEVENS

607 **Onderwijsinstellingen maken hun financiële jaarverslaggeving openbaar door deponering in schriftelijke en elektronische vorm bij Centrale Financiën Instellingen (CFI) voor 1 juli van het jaar volgend op het verslagjaar.**

Bij andere vormen van openbaarmaking van aan de jaarrekening ontleende financiële gegevens wordt verwezen naar de jaarverslaggeving dat ingevolge de wettelijke bepalingen is gedeponereerd bij CFI.

OVERIGE GEGEVENS

608 **De voorschriften in hoofdstuk 410 Overige gegevens dienen overeenkomstig te worden toegepast.**

609 De opgave van de verwerking van het batig of nadelig saldo, of, zolang deze niet vaststaat, het voorstel daartoe, wordt vermeld onder de overige gegevens dan wel in een afzonderlijk overzicht onder de staat van baten en lasten.

610 **Een onderwijsinstelling die in meer dan één onderwijssector activiteiten ontplooit, dient de resultatenbestemming te segmenteren naar bedrijfssegmenten.**

Bijlage Modellen voor de balans, staat van baten en lasten, kasstroomoverzicht en toelichting

MODEL A : BALANS PER 31 DECEMBER X, VERGELIJKENDE CIJFERS PER 31 DECEMBER X-1

	200X		200X-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR
Vaste activa				
1.1 Immateriële vaste activa				
1.2 Materiële vaste activa				
1.3 Financiële vaste activa				
	_____		_____	
Vlottende activa				
1.4 Voorraden				
1.5 Vorderingen				
1.6 Effecten				
1.7 Liquide middelen				
	_____		_____	
		_____		_____
		=====		=====
Eigen vermogen				
2.1 Eigen vermogen				
	_____		_____	
2.2 Voorzieningen				
2.3 Langlopende schulden				
2.4 Kortlopende schulden				
		_____		_____
		=====		=====

MODEL B: STAAT VAN BATEN EN LASTEN JAAR X, VERGELIJKENDE CIJFERS JAAR X-1

	200x		Begroting 200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
Baten						
3.1	Rijksbijdragen					
3.2	Overige overheidsbijdragen en –subsidies					
3.3	College-, cursus-, les- en examengelden					
3.4	Baten werk in opdracht van derden					
3.5	Overige baten					
	Totaal baten					
Lasten						
4.1	Personeelslasten					
4.2	Afschrijvingen					
4.3	Huisvestingslasten					
4.4	Overige lasten					
	Totaal lasten					
	Saldo baten en lasten					
5	Financiële baten en lasten					
	Resultaat					
6	Belastingen					
7	Resultaat deelnemingen					
	Resultaat na belastingen					
8	Aandeel derden in resultaat					
	Nettoresultaat					

MODEL C : KASSTROOMOVERZICHT JAAR X VERGELIJKENDE CIJFERS JAAR X-1

	200X		200X-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR
Kasstroom uit operationele activiteiten				
Resultaat				
Aanpassingen voor:				
- afschrijvingen				
- mutaties voorzieningen				
Veranderingen in vlottende middelen:				
- voorraden				
- vorderingen				
- schulden				
Kasstroom uit bedrijfsoperaties				
Ontvangen interest				
Betaalde interest				
Buitengewoon resultaat				
Totaal kasstroom uit operationele activiteiten				
Kasstroom uit investeringsactiviteiten				
Investerings in materiële vaste activa				
Desinvesteringen in materiële vaste activa				
Investerings in immateriële vaste activa				
Desinvesteringen in immateriële vaste activa				
Investerings in deelnemingen en/of samenwerkingsverbanden				
Mutaties leningen				
Overige investeringen in financiële vaste activa				
Totaal kasstroom uit investeringsactiviteiten				
Kasstroom uit financieringsactiviteiten				
Nieuw opgenomen leningen				
Aflossing langlopende schulden				
Totaal kasstroom uit financieringsactiviteiten				
Mutatie liquide middelen				

MODEL D : TOELICHTING OP HET EIGEN VERMOGEN

	Stand per 1 januari EUR	200x EUR	Resultaat EUR	Overige mutaties EUR	Stand per 31 december 200x EUR	EUR
Algemene reserve						
2.1.1 Algemene reserve						
2.1.2 Bestemmingsreserve (publiek)						
Bestemmingsreserve A						
Bestemmingsreserve B						
2.1.3 Bestemmingsreserve (privaat)						
Bestemmingsreserve C						
Bestemmingsreserve D						
2.1.4 Bestemmingsfonds (publiek)						
Bestemmingsfonds A						
Bestemmingsfonds B						
2.1.5 Bestemmingsfonds (privaat)						
Bestemmingsfonds C						
Bestemmingsfonds D						
2.1.6 Herwaarderingsreserve						
2.1.7 Andere wettelijke reserves						
2.1.8 Statutaire reserves						

MODEL E : VERBONDEN PARTIJEN

Naam	Juridische vorm	Statutaire Zetel	Code activiteiten	Eigen vermogen 31-12-200x EUR	Resultaat jaar 200x EUR	Art 2:403 BW Ja/Nee	Deelname %	Consolidatie %
------	-----------------	------------------	-------------------	-------------------------------------	----------------------------------	------------------------------	---------------	-------------------

Code activiteiten: 1. contractonderwijs, 2. contractonderzoek, 3. onroerende zaken, 4. overige

MODEL F : VERMELDING OP BASIS VAN DE WOPT

Functie	Duur dienstverband in het verslagjaar		Belastbaar loon (in EUR)		Vorzieningen ten behoeve van beloningen betaalbaar op termijn (in EUR)		Uitkeringen in verband met beëindiging van het dienstverband (in EUR)		Totaal	
	In dienst vanaf	In dienst tot	200X	200X-1	200X	200X-1	200X	200X-1	200X	200X-1

Motivering overschrijdingen van het gemiddeld belastbaar loon van onze ministers:

MODEL G : GEOORMERKTE DOELSUBSIDIES OCW EN LNV

Omschrijving	Jaar	Kenmerk	Bedrag van toewijzing EUR	Saldo 200x-1 EUR	Ontvangen in 200x EUR	Lasten 200x EUR	Investering 200x EUR	Saldo 200x EUR
<hr/>								
<hr/>								

Was – Wordt – tabel



In dit hoofdstuk worden de belangrijkste wijzigingen verwoord bij toepassing van de RJ-richtlijnen ten opzichte van de OCW-richtlijnen. In ogenschouw dient te worden genomen dat de RJ-richtlijnen reeds van toepassing waren voorzover de OCW-richtlijnen over een onderwerp geen duidelijkheid gaf. RJ-richtlijnen die derhalve indirect eigenlijk al van toepassing waren zijn in dit memo dan ook niet meegenomen als wijziging.

Algemene grondslagen

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Grondslag	Richtlijn Jaarverslaggeving OCW (gebaseerd op Titel 9 Boek 2 BW en de RJ-richtlijnen)	Regeling jaarverslaggeving OCW, RJ-richtlijnen en Titel 9 Boek 2 BW	660.1
2 Waardering	Vervaardigingsprijs of aanschafwaarde en nominale waarde	Vervaardigingsprijs of aanschafwaarde en nominale waarde, maar ook actuele waarde en contante waarde	120
3 Jaarverslag	Verplichte onderwerpen voor het bestuursverslag. Voor het HO/WO tot zeer gedetailleerd.	Toepassen kader met verplicht gestelde thema's.	660.4
4 Bijlagen	Voorgeschreven OCWbijlagen	Waar van toepassing geïntegreerd in de toelichting bij de jaarrekening voorts vervallen.	660
5 Segmentatie	Segmentatie naar (hoofd) kostenplaatsen.	Segmentatie afhankelijk van afwijkend bedrijfsrisico. In ieder geval segmentatie tussen sectoren.	660.308 660.309 660.310 660.403 660.407 660.610

Algemene grondslagen (vervolg)

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
6 Model	Voorgeschreven model voor de jaarrekening	Besluit modellen jaarrekening met specifieke modellen voor onderwijsinstellingen in RJ 660	660.105
7 Begroting	Voorgeschreven om de begroting op te nemen bij de exploitatierekening	Begroting opnemen en verschillen toelichten. Daarnaast in het bestuursverslag (verkorte) begroting t+1 opnemen.	660.312 660.313 660.405
8 Kengetallen	Voor de sector PO is het voorgeschreven kengetallen op te nemen.	Aanbevolen kengetallen op te nemen in het bestuursverslag.	430
9 Terminologie	Exploitatierekening	Staat van baten en lasten	640 660
10 Consolidatie	Juridische benadering (meerderheid benoemen bestuur of meerderheid aandelen)	Feitelijke benadering (gekeken wordt na de werkelijke situatie)	660.5 217
11 Geconsolideerde jaarrekening	De geconsolideerde jaarrekening is een toelichting op de enkelvoudige jaarrekening	De enkelvoudige jaarrekening is een toelichting op de geconsolideerde jaarrekening	217
12 Deeexploitatie	Voor de sector VO is het voorgeschreven deeexploitatie-rekeningen op te stellen.	Niet voorgeschreven.	
13 Bestuursverklaring		Het bestuur rapporteert in het jaarverslag over de aanwezigheid en werking van de interne risicobeheersings- en controlesystemen.	660.406
14 Medische universiteiten		Verantwoording werkplaatsfunctie via plan document. Verantwoording O&O gelden via geconsolideerde jaarrekening	660.601 660.602 660.603

Immateriële vaste activa

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 O&O	Onderzoeks- en ontwikkelingskosten dienen via de exploitatie te worden verantwoord.	Onderzoekskosten dienen via de staat van baten en lasten te worden verwerkt. Ontwikkelingskosten dienen in het geval toekomstig economisch voordeel behaald kan worden te worden geactiveerd (let op er zijn meerdere toe te passen criteria voor activering).	210.224

Materiële vaste activa

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Egalisatierekening	Investeringsubsidies moeten worden verwerkt via een egalisatierekening (tussen eigen vermogen en voorzieningen in)	Zichtbaar in mindering brengen op de materiële vaste activa of als schuld presenteren onder vooruitontvangen investeringsubsidies.	274.112
2 OZB- en verzekerde waarde	Vermelden van OZB- en verzekerwaarde is voorgeschreven.	Belangrijke afwijkingen tussen boekwaarde en de hogere actuele waarde dienen te worden toegelicht.	212.705
3 Boeken	Boeken worden niet geactiveerd.	Activering is op basis van de RJ-richtlijnen niet waarschijnlijk. Er moet immers sprake zijn van toekomstig economisch voordeel met een duurzaam karakter.	212.201
4 Afschrijvings-methode	Lineaire methode voorgeschreven	Uitgangspunt is dat die methode moet worden gekozen die parallel loopt met het afnemen van de economische voordelen.	212.423
5 Afschrijvings-percentages	In de OCW bijlage (HO/WO) dienen door OCW voorgeschreven afschrijvingspercentages te worden gehanteerd.	Niet meer voorgeschreven.	

Materiële vaste activa (vervolg)

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
6 Componenten-methode	Voor HO/WO is het voorgeschreven om in de bijlage voor investeringen in of na het jaar 2000 de componentmethode toe te passen.	Het hanteren van de componentmethode is een aanbeveling en geen voorschrift. Het is een stelselkeuze en niet te relateren aan een bepaald jaar (zoals nu in HO/WO voor of na het jaar 2000). Kortom keuze maken wel of geen componentmethode toe passen.	212.418
7 Buiten gebruik gestelde activa	Waardering tegen historische kostprijs.	De RJ-richtlijnen geven er de voorkeur aan buiten gebruik gestelde activa te waarderen tegen opbrengstwaarde of vervangingswaarde.	212.501
8 Activeringsgrens	Voor de sector HO/WO is een activeringsgrens voorgeschreven van EUR 11.345.	Activeringsgrenzen zijn niet voorgeschreven.	140.202

Financiële vaste activa

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Verbonden partijen	De informatie in bijlage B7 is verplicht tenzij het totaal van de exploitatielasten van de verbonden partij minder dan 1 ‰ van het totaal van de exploitatielasten van de instelling bedraagt en het geheel van deze verbonden partijen minder dan 3 ‰ bedraagt.	De betreffende informatie dient eveneens volgens de RJ te worden weergegeven onder financiële vaste activa. De RJ kent als grens 5% van enkelvoudige balanstelling en een totaal van 15%.	115.218

Financiële vaste activa (vervolg)

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
2 Transacties met verbonden partijen	De OCW-richtlijnen geven geen voorschrift voor het verstrekken van informatie omtrent transacties met verbonden partijen.	De RJ-richtlijnen schrijven voor dat transacties met verbonden partijen dienen te worden toegelicht (zoals omschrijving, aard verbondenheid, omvang, omvang van nog niet verrekenende transacties, prijsbeleid). Voor transacties tussen verbonden partijen binnen de consolidatiekring geldt echter een vrijstelling.	330
3 Effecten	Effecten dienen nader te worden gespecificeerd in aandelen, obligaties, deposito's en effecten.	Dit voorschrift komt te vervallen, toepassing van de Regeling beleggen en beleven is, als vanzelfsprekend, wel van toepassing.	226 290
4 Waardering effecten	Historische kostprijs.	Afhankelijk van aard en categorie van effecten.	226
5 Samenstelling bestuur en directie		Op basis van RJ 640.209 dient de samenstelling van bestuur en directie te worden weergegeven van de in de groep opgenomen rechtspersonen.	660.202

Voorraden

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Onderhanden werk	Modelmatig dienen onderhanden projecten te worden verwerkt onder de voorraden als onderhanden werk	De aard van de projecten bij onderwijsinstellingen definiëren zich in het algemeen niet als het onderhanden werk zoals in de RJ bedoeld. Dergelijke projecten dienen op basis van de RJ in het algemeen te worden verwerkt onder vlottende activa of passiva.	270.115 t/m 270.123

Vorderingen

Geen wijzigingen

Effecten

Zie onder Financiële vaste activa

Liquide middelen

Geen wijzigingen

Eigen vermogen

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Presentatie	Het eigen vermogen dient te worden ingedeeld in kapitaal, algemene reserve en bestemmingsreserves.	Onderscheid dient te worden gemaakt tussen algemene reserve, bestemmingsreserves en bestemmingsfondsen	660.207 660.208
2 Publiek / Privaat	Voor het PO dient binnen het eigen vermogen onderscheid te worden gemaakt tussen publiek en privaat vermogen. Stelling daarbij is dat het eigen vermogen publiek is tenzij de private herkomst kan worden aangetoond.	Op basis van RJ 660 is dit voor alle sectoren aanbevolen.	660.206

Voorzieningen

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Grondslag	Op de balans worden voorzieningen (m.u.v. de egalisatievoorziening) opgenomen tegen: a. verplichtingen en verliezen waarvan de omvang op de balansdatum onzeker is, maar redelijkerwijs is te schatten; b. op de balansdatum bestaande risico's ter zake van bepaalde te verwachten verplichtingen of verliezen waarvan de omvang redelijkerwijs is te schatten;	Voorzieningen (m.u.v. de egalisatievoorziening) mogen alleen in de balans worden opgenomen indien op de balansdatum aan alle volgende voorwaarden is voldaan: a. de rechtspersoon heeft een verplichting (in rechte afdwingbaar of feitelijk); b. het is waarschijnlijk dat voor de afwikkeling van die verplichting een uitstroom van middelen noodzakelijk is; en c. een betrouwbare schatting kan worden gemaakt van de omvang van de verplichting.	660.211 252

Voorzieningen (vervolg)

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
2 Presentatie	Onderscheid tussen de categorieën $t < 1$ jaar, $1 \text{ jaar} < t < 5$ jaar en $t > 5$ jaar	Onderscheid dient te worden gemaakt tussen kort en langlopend.	252.506 252.507
3 Waardering	Nominale waarde	Nominale waarde en in bepaalde gevallen verplicht contante waarde.	252.3 271.207

Langlopende schulden

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Presentatie	Het kortlopende deel van de langlopende schulden dient onder de kortlopende schulden te worden opgenomen.	De RJ geeft de voorkeur om het kortlopende deel van de langlopende schulden op te nemen onder de kortlopende schulden. Onder de RJ kan dus ook worden volstaan met het toelichten van het kortlopende deel	254.308

Kortlopende schulden

Geen wijzigingen

Opbrengsten

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Presentatie	Modellen OCW	Modellen RJ 660	660
2 D2	Voor de overlopende passiva is bijlage D2 voorgeschreven	Model D2 is voor de geoormerkte gelden als model opgenomen in de bijlagen bij RJ 660. Dit model dient in de toelichting op de overlopende passiva te worden gehanteerd.	660.212

Opbrengsten (vervolg)

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
3 Giften in natura		Giften in natura (zaken of diensten) dienen als bate te worden verantwoord en te worden gewaardeerd tegen reële waarde in de balans. Vrijwilligerswerk wordt niet gewaardeerd.	660.304

Kosten

Onderwerp	Grondslag OCW	Grondslag RJ	RJ
1 Personeelsbezetting	In de toelichting dient te worden opgenomen een overzicht van de personeelsbezetting in FTE's op de balansdatum, uitgesplitst naar wetenschappelijk of onderwijzend personeel (WP of OP) en ondersteunend- en beheerspersoneel (OBP). Voorts dient een nadere onderverdeling van dit overzicht naar hoofdkostenplaatsen te worden gegeven.	Presentatie van de personeelsbezetting dient plaats te vinden naar inrichting van de organisatie (artikel 382 BW)	BW
2 Presentatie	Pensioenlasten en sociale lasten mogen worden samengevoegd	Pensioenlasten en sociale lasten moeten worden gescheiden.	271.104
3 Presentatie	Modellen OCW	Modellen RJ 660	660

Volledig uitgewerkt model voor de jaarrekening



8



tekst is slechts van toepassing in het geval sprake is van een geconsolideerde jaarrekening.

A.1 Geconsolideerde jaarrekening

A.1.1 Geconsolideerde balans per 31 december 200x

	200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR
Vaste activa				
1.1 Immateriële vaste activa				
1.2 Materiële vaste activa				
1.3 Financiële vaste activa				
	_____		_____	
Vlottende activa				
1.4 Voorraden				
1.5 Vorderingen				
1.6 Effecten				
1.7 Liquide middelen				
	_____		_____	
		_____		_____
		=====		=====
Eigen vermogen				
2.1 Eigen vermogen				
2.2 Minderheidsbelang derden				
	_____		_____	
2.3 Voorzieningen				
2.4 Langlopende schulden				
2.5 Kortlopende schulden				
		_____		_____
		=====		=====

A.1.2 Geconsolideerde staat van baten en lasten over 200x

	200x		Begroting 200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
Baten						
3.1	Rijksbijdragen					
3.2	Overige overheidsbijdragen en – subsidies					
3.3	College-, cursus-, les- en examen gelden					
3.4	Baten werk in opdracht van derden					
3.5	Overige baten					
	Totaal baten					
Lasten						
4.1	Personeelslasten					
4.2	Afschrijvingen					
4.3	Huisvestingslasten					
4.4	Overige lasten					
	Totaal lasten					
	Saldo baten en lasten					
5	Financiële baten en lasten					
	Resultaat					
6	Belastingen					
7	Resultaat deelnemingen					
	Resultaat na belastingen					
8	Aandeel derden in resultaat					
	Nettoresultaat					

A.1.3 Geconsolideerd kasstroomoverzicht over 200x

	200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR
Kasstroom uit operationele activiteiten				
Resultaat				
Aanpassingen voor:				
- afschrijvingen				
- mutaties voorzieningen				
Veranderingen in vlottende middelen:				
- voorraden				
- vorderingen				
- schulden				
Kasstroom uit bedrijfsoperaties				
Ontvangen interest				
Betaalde interest				
Buitengewoon resultaat				
Totaal kasstroom uit operationele activiteiten				
Kasstroom uit investeringsactiviteiten				
Investerings in materiële vaste activa				
Desinvesteringen in materiële vaste activa				
Investerings in immateriële vaste activa				
Desinvesteringen in immateriële vaste activa				
Investerings in deelnemingen en/of samenwerkingsverbanden				
Mutaties leningen				
Overige investeringen in financiële vaste activa				
Totaal kasstroom uit investeringsactiviteiten				
Kasstroom uit financieringsactiviteiten				
Nieuw opgenomen leningen				
Aflossing langlopende schulden				
Totaal kasstroom uit financieringsactiviteiten				
Mutatie liquide middelen				

A.1.4 Toelichting behorende tot de **geconsolideerde** balans

1.1 Immateriële vaste activa

	Aanschafprijs	Cumulatieve afschrijvingen en waardeverminderingen	Boekwaarde 1 januari 200x	Investerings	Des- investeringen	Afschrijving- en	Aanschaf- prijs	Cumulatieve afschrijvingen en waardeverminderingen	Boekwaarde 31 december 200x
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
1.1.1 Ontwikkelingskosten									
1.1.2 Concessies, vergunningen en rechten van intellectuele eigendom									
1.1.3 Goodwill									
1.1.4 Vooruitbetalingen									
	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====

Bij aanwezigheid van nieuwe consolidaties, vervallen consolidaties, herwaarderingen (bij toepassing van het actuele-waardemodel), bijzondere waardeverminderingen, terugneming van bijzondere waardeverminderingen, omrekeningsverschillen en overige mutaties dienen deze eveneens per soort immaterieel vast actief te worden opgenomen in het bovenstaande verloopoverzicht.

Indien kosten zijn geactiveerd die verband houden met de oprichting en met de uitgifte van aandelen dan dient dit afzonderlijk te worden opgenomen.

1.2 Materiële vaste activa

	Aanschafprijs	Cumulatieve afschrijvingen en waardevermin- deringen	Boekwaarde 1 januari 200x	Investerings	Des- investeringen	Afschrijvingen	Aanschaf- prijs	Cumulatieve afschrijvingen en waardevermin- deringen	Boekwaarde 31 december 200x
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
1.2.1 Gebouwen en terreinen									
1.2.2 Inventaris en apparatuur									
1.2.3 Andere vaste bedrijfsmiddelen									
1.2.4 In uitvoering en vooruitbetalingen									
1.2.5 Niet aan het proces dienstbare materiële vaste activa									

Bij aanwezigheid van nieuwe consolidaties, vervallen consolidaties, herwaarderingen (bij toepassing van het actuele-waardemodel), bijzondere waardeverminderingen, terugnemingen van bijzondere waardeverminderingen, omrekeningsverschillen en overige mutaties dienen deze eveneens per soort materieel vast actief te worden opgenomen in het bovenstaande verloopoverzicht.

1.3 Financiële vaste activa

	Boekwaarde 1 januari 200x EUR	Investerings en verstekte leningen EUR	Desinvesteringen en afgeloste leningen EUR	Resultaat deelnemingen EUR	Boekwaarde 31 december 200x EUR
1.3.1 Groepsmaatschappijen					
1.3.2 Andere deelnemingen					
1.3.3 Vorderingen op groepsmaatschappijen					
1.3.4 Vorderingen op andere deelnemingen					
1.3.5 Vorderingen op OCW					
1.3.6 Overige effecten*					
1.3.7 Overige vorderingen					
	=====	=====	=====	=====	=====

Bij aanwezigheid van nieuwe consolidaties, vervallen consolidaties, uitgekeerd dividend, herwaarderingen (bij toepassing van het actuele-waardemodel), bijzondere waardeverminderingen, terugneming van bijzondere waardeverminderingen, omrekeningsverschillen en overige mutaties dient en deze eveneens per soort financieel vast actief te worden opgenomen in het bovenstaande verloopoverzicht.

* Indien effecten onder fin. vaste activa worden opgenomen, dient een specificatie te worden verstrekt conform de toelichting onder 1.6.

1.4 Voorraden

	EUR	^{200X} EUR	EUR	EUR	^{200X-1} EUR	EUR
Verrijingsprijs gebruiksgoederen						
Af: Voorziening voor incourantheid						
1.4.1 Gebruiksgoederen						
1.4.2 Vooruitbetaald op voorraden						

1.5 Vorderingen

	EUR	^{200X} EUR	EUR	^{200X-1} EUR	EUR
1.5.1					
1.5.2					
1.5.3					
1.5.4					
1.5.5					
1.5.6					
1.5.7					
1.5.8					
1.5.9					

Het verloop van de voorziening wegens oninbaarheid is als volgt:

	200X EUR	200X-1 EUR
Stand per 1 januari		
Onttrekking		
Dotatie		
1.5.8 Stand per 31 december		

1.6 Effecten

	Boekwaarde 1 januari 200x EUR	Investerings EUR	Desinvesterings EUR	Boekwaarde 31 december 200x EUR
Aandelen	_____	_____	_____	_____
Obligaties	_____	_____	_____	_____
Overige	_____	_____	_____	_____
	=====	=====	=====	=====

1.7 Liquide Middelen

	200X EUR	200X-1 EUR
1.7.1 Kasmiddelen		
1.7.2 Tegoeden op bank- en girorekeningen		
1.7.3 Deposito's		
1.7.4 Overige		
	<hr/>	<hr/>
	<hr/>	<hr/>

2.1. Eigen vermogen

	Stand per 1 januari 200x EUR	Resultaat EUR	Overige mutaties EUR	Stand per 31 december 200x EUR
Algemene reserve				
2.1.1 Algemene reserve				
2.1.2 Bestemmingsreserve (publiek)				
Bestemmingsreserve A				
Bestemmingsreserve B				
2.1.3 Bestemmingsreserve (privaat)				
Bestemmingsreserve C				
Bestemmingsreserve D				
2.1.4 Bestemmingsfonds (publiek)				
Bestemmingsfonds A				
Bestemmingsfonds B				
2.1.5 Bestemmingsfonds (privaat)				
Bestemmingsfonds C				
Bestemmingsfonds D				
2.1.6 Herwaarderingsreserve				
2.1.7 Andere wettelijke reserves				
2.1.8 Statutaire reserves				
2.2 Af: Minderheidsbelang derden				

Minderheidsbelang derden:

	200X EUR	200X-1 EUR
2.2 Minderheidsbelang derden in deelneming:		
• A		
• B		

2.3 Voorzieningen

	Stand per 1 januari 200x	Dotaties	Onttrekkingen	Vrijval	Rente mutatie (bij contante waarde)	Stand per 31 december 200x	Kortlopende deel <1 jaar	Langelopende deel > 1 jaar
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
2.3.1 Personeelsvoorzieningen								
2.3.2 Voorziening verlieslatende contracten								
2.3.3 Overige voorzieningen								
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>

2.4 Langlopende schulden

	Stand per 1 januari 200x EUR	Aangegane leningen 200x EUR	Aflossingen 200x EUR	Stand per 31 december 200x EUR	Looptijd > 1 jaar EUR	Looptijd > 5 jaar EUR	Rentevoet
2.4.1 Schulden aan groepsmaatschappijen							
2.4.2 Schulden aan overige deelnemingen							
2.4.3 Kredietinstellingen							
2.4.4 OCW/LNV							
2.4.5 Overige							
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

2.5 Kortlopende schulden

		200x		200x-1	
		EUR	EUR	EUR	EUR
2.5.1	Kredietinstellingen				
2.5.2	Vooruitgefactureerde en –ontvangen termijnen OHW				
2.5.3	Crediteuren				
2.5.4	OCW/LNV				
2.5.5	Schulden aan groepsmaatschappijen				
2.5.6	Schulden aan andere deelnemingen				
	Loonheffing				
	Omzetbelasting				
	Premies sociale verzekeringen				
2.5.7	Belastingen en premies sociale verzekeringen				
2.5.8	Schulden terzake van pensioenen				
	Werk door derden				
	Overige				
2.5.9	Overige kortlopende schulden				
	Vooruitontvangen college- en les gelden				
	Vooruitontvangen subsidies OCW/LNV geormerkt				
	Vooruitontvangen investeringsubsidies				
	Vooruitontvangen termijnen				
	Vakantiegeld en –dagen				
	Accountants- en administratiekosten				
	Rente				
	Overige				
2.5.10	De overlopende passiva				

De post vooruitontvangen investeringsubsidies, zoals in dit model weergegeven onder overlopende passiva, mag eveneens zichtbaar in mindering worden gebracht op de materiële vaste activa.

Overzicht geormerkte doelsubsidies OCW en LNV * (RJ 66o, model G)

Omschrijving	Jaar	Kenmerk	Bedrag van toewijzing EUR	Saldo 200x-1 EUR	Ontvangen in 200x EUR	Lasten 200x EUR	Investing 200x EUR	Saldo 200x EUR

* De door LNV bekostigde instellingen voor onderwijs nemen **alle** van het ministerie van LNV ontvangen gelden naast de (normatieve) rijksbijdrage op in dit overzicht.

3.1 Rijksbijdragen

	200x		Begroting 200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
Rijksbijdrage sector PO						
Rijksbijdrage sector VO						
Rijksbijdrage sector BVE						
Rijksbijdrage sector HBO						
Rijksbijdrage sector WO						
3.1.1 Rijksbijdrage OCW/LNV						
Geormerkte OCW subsidies*						
Niet-geormerkte OCW-subsidies						
Toerekening investeringssubsidies OCW						
3.1.2 Overige subsidies OCW						
Rijksbijdrage academische ziekenhuizen						
Affiliaties						
3.1.3 Af: inkomensoverdrachten						

3.2 Overige overheidsbijdragen en -subsidies

	200x		Begroting 200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
Gemeentelijke bijdrage educatie						
Gemeentelijke bijdrage inburgering						
Overige gemeentelijk bijdragen en subsidies						
3.2.1 Gemeentelijke bijdragen en subsidies						
3.2.2 Overige overheidsbijdragen						

* De onder 3.1.2 genoemde overige subsidies zijn afkomstig van OCW danwel LNV.

3.2 Overige overheidsbijdragen en -subsidies

	200x		Begroting 200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
Gemeentelijke bijdrage educatie						
Gemeentelijke bijdrage inburgering						
Overige gemeentelijk bijdragen en subsidies						
3.2.1 Gemeentelijke bijdragen en subsidies						
3.2.2 Overige overheidsbijdragen						

* De onder 3.1.2 genoemde overige subsidies zijn afkomstig van OCW danwel LNV.

3.3 College-, cursus-, les en examengelden

	200x	Begroting 200x	200x-1
	EUR	EUR	EUR
3.3.1 Lesgelden sector VO			
3.3.2 Cursusgelden sector BE			
3.3.3 Collegelden sector HBO			
3.3.4 Collegelden sector WO			
3.3.5 Examengelden			
3.3.6 Onderwijsverplichtingen			
3.3.7 Vrijval onderwijsverplichtingen			
	_____	_____	_____
	=====	=====	=====

3.4 Baten werk in opdracht van derden

	200x		Begroting 200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
3.4.1 Contractonderwijs						
Internationale organisaties						
Nationale overheden						
NWO						
KNAW						
Overige niet naar winst strevende organisaties						
Bedrijven	<hr/>		<hr/>		<hr/>	
3.4.2 Contractonderzoek						
3.4.3 Overige		<hr/>		<hr/>		<hr/>
		<hr/> <hr/>		<hr/> <hr/>		<hr/> <hr/>

3.5 Overige baten

	200x	Begroting	200x-1
	EUR	200x EUR	EUR
3.5.1 Verhuur			
3.5.2 Detachering personeel			
3.5.3 Schenking			
3.5.4 Sponsoring			
3.5.5 Ouderbijdragen			
3.5.6 Overige			
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	<hr/>	<hr/>	<hr/>

4.1 Personeelslasten

	200x		Begroting 200x		200x-1	
	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR	EUR
Brutolonen en salarissen						
Sociale lasten						
Pensioenpremies						
4.1.1 Lonen en salarissen						
Dotaties personele voorzieningen						
Personeel niet in loondienst						
Overig						
4.1.2 Overige personele lasten						
4.1.3 Af: uitkeringen						

N.B. De overzichten "Bezoldigingen van bestuurders en toezichhouders" en "WOPT" zijn opgenomen als onderdelen A.1.8 en A.1.g achter in dit model.

4.2 Afschrijvingen op immateriële en materiële vaste activa

	200x	Begroting	200x-1
	EUR	200x EUR	EUR
4.2.1 Immateriële vaste activa			
4.2.2 Materiële vaste activa			
	_____	_____	_____
	=====	=====	=====

4.3 Huisvestingslasten

	200x	Begroting 200x	200x-1
	EUR		EUR
4.3.1 Huur			
4.3.2 Verzekeringen			
4.3.3 Onderhoud			
4.3.4 Energie en water			
4.3.5 Schoonmaakkosten			
4.3.6 Heffingen			
4.3.7 Overige			
	_____	_____	_____
	=====	=====	=====

4.4 Overige lasten

	200X	Begroting 200X	200X-1
	EUR		EUR
4.4.1 Administratie- en beheerslasten			
4.4.2 Inventaris, apparatuur en leermiddelen			
4.4.3 Dotatie overige voorzieningen			
4.4.4 Overige			
	_____	_____	_____
	=====	=====	=====

5 Financiële baten en lasten

	200x	Begroting	200x-1
	EUR	200x	EUR
5.1	Rentebaten		
5.2	Resultaat deelnemingen		
5.3	Waardeveranderingen financiële vaste activa en effecten		
5.4	Overige opbrengsten financiële vaste activa en effecten		
5.5	Rentelasten		
	<hr/>	<hr/>	<hr/>
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

A.1.5 Balans per 31 december 200x

Voor de enkelvoudige balans kan hetzelfde model worden gehanteerd als opgenomen onder het model voor de geconsolideerde balans.

A.1.6 Staat van baten en lasten over 200x

	200x EUR	Begroting 200x EUR	200x-1 EUR
Aandeel in resultaat van maatschappijen waarin wordt deelgenomen	_____	_____	_____
Overig resultaat	_____	_____	_____
Nettoresultaat	=====	=====	=====

A.1.7 Toelichting behorende tot de jaarrekening 200x

Voor de toelichting op de enkelvoudige balans kunnen dezelfde modellen worden gehanteerd zoals deze in de toelichting bij de geconsolideerde balans en staat van baten en lasten zijn weergegeven.

Bij de toelichting op de financiële vaste activa dient aanvullend onderstaand overzicht in zal verbonden partijen te worden opgenomen:

Naam	Juridische vorm EUR	Statutaire Zetel EUR	Code activiteiten EUR	Eigen vermogen 31-12-200x EUR	Resultaat jaar 200x EUR	Art 2:403 Ja/Nee	Deelname %	Consolidatie %
------	------------------------	-------------------------	--------------------------	-------------------------------------	-------------------------------	------------------------	---------------	-------------------

Code activiteiten: 1. contractonderwijs, 2. contractonderzoek, 3. onroerende zaken, 4. overige

Naam	Omschrijving doelstelling	Samenstelling van bestuur en directie
------	---------------------------	---------------------------------------

A.1.8 Bezoldiging van bestuurders en toezichthouders

	200x EUR	Begroting 200x EUR	200x-1 EUR
College van Bestuur Raad van Toezicht	_____	_____	_____
	=====	=====	=====

NB. Het betreft hier een naamsgewijze opgave.

A.1.9 Wet Openbaarmaking uit Publieke middelen gefinancierde Topinkomens (WOPT)

Functie	Duur dienstverband in het verslagjaar		Belastbaar loon (in EUR)		Vorzieningen ten behoeve van beloningen betaalbaar op termijn (in EUR)	Uitkeringen in verband met beëindiging van het dienstverband (in EUR)		Totaal	
	In dienst vanaf	In dienst tot	200X	200X-1		200X	200X-1	200X	200X-1

Motivering overschrijdingen van het gemiddeld belastbaar loon van onze ministers: