Rapportage

Bezit beter in beeld

December 2024

Colofon

Titel:	Bezit beter in beeld
Bijlagen	5
Auteur(s):	Ministerie van Financiën Werkgroep Interne informatievoorziening

Samenvatting

Dit rapport beschrijft een studie naar de verbetering van de informatievoorziening over Rijksbezit. Een interdepartementale werkgroep heeft onderzocht hoe zowel de interne als externe informatievoorziening over materieel bezit kan worden verbeterd, aan de hand van een aantal praktijkvoorbeelden van het Rijksvastgoedbedrijf, het ministerie van Defensie en Rijkswaterstaat. Het rapport beschrijft drie thema's:

1. Verbetering van de interne informatievoorziening inzake materiële vaste activa (MVA);
2. De noodzaak en mogelijkheden voor externe verantwoording over MVA;
3. Specifiek voor Rijkswaterstaat (RWS): de toegevoegde waarde van een eventuele overgang naar een volledig baten-lastenstelsel.

Voor het eerste thema worden verschillende handvatten gegeven voor de verbetering van de informatievoorziening. We bevelen kerndepartementen aan om assetmanagement en 'life cycle costing' toe te passen voor de MVA-posten met een significant belang. Dit kan interne gebruikers helpen om betere investerings- en onderhoudsbeslissingen te nemen en meer inzicht in de kosteneffectiviteit te verkrijgen. Het invoeren van een intracomptabele MVA-administratie is daarbij een belangrijke stap. Ook geeft een intracomptabele administratie meer mogelijkheden met betrekking tot geautomatiseerde rapportages en data-analyse.

Er zijn verschillende mogelijkheden om de externe verantwoording voor MVA te verbeteren. We hebben de voor- en nadelen van deze mogelijkheden geëvalueerd. Aangezien eerst de interne informatievoorziening dient te worden verbeterd om hierover te verantwoorden, bevelen we aan om eerst de focus te leggen op verbetering van de interne informatievoorziening. Op termijn zou de externe verslaggeving kunnen worden ondergebracht in de saldibalans in de departementale jaarverslagen, als bijlage van het departementale verslag of in een Rijksbrede staat van bezittingen.

Daarnaast hebben het Ministerie van Financiën, het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat en Rijkswaterstaat in samenspraak verkend of een volledige overgang naar een baten-lastenstelsel voor RWS van toegevoegde waarde is, waar RWS momenteel een hybride stelsel met deels baten-lasten en deels kas-verplichtingen gebruikt. De conclusie hieruit is dat eerst prioriteit dient te worden gelegd bij de verbetering van het assetmanagement, waar RWS al aan werkt. Deze verbetering is een belangrijke noodzakelijke stap. Zonder verbetering van het assetmanagement heeft verder onderzoek naar eventuele invoering van het baten-lastenstelsel bij Rijkswaterstaat nu geen toegevoegde waarde. Daarom is een conclusie over deze onderzoeksvraag op dit moment niet aan de orde.

De trajecten bij Defensie en RWS leiden ertoe dat de informatievoorziening voor de grootste onderbelichte Rijksbezittingen wordt verbeterd. Daarnaast loopt Rijksbreed het Programma Toekomst Financiële Administratie (TFA) ter verdere verbetering van de administratievoering. Dit zijn in eerste instantie de belangrijkste stappen, die de interne informatievoorziening verbeteren waar dat het hardst nodig is en leiden tot uniformering van administraties. Tegelijkertijd is gebleken dat dit omvangrijke trajecten zijn, die een groot beroep doen op de financiële functie.

In combinatie met de taakstelling op het ambtelijk apparaat vraagt dit veel van de financiële functie. Daarom bevelen we aan om de prioriteit te leggen bij deze programma's en nu alleen daar in te zetten op verbetering van het activabeheer. Naast de programma's van Defensie, RWS en TFA wordt dus niet gestuurd op verdere Rijksbrede verbeterinitiatieven. Als de financiële functie in de toekomst meer bewegingsruimte heeft kan dit rapport op enig moment dienen voor een Rijksbreed initiatief. Op dat moment kan ook gebruik worden gemaakt van de vernieuwingen die TFA nog zal brengen, waardoor een goede basis wordt gecreëerd voor mogelijke verdere verbeteringen.

Inhoud

1. Inleiding 5
   1.1 Aanleiding 5
   1.2 De scope van Bezit beter in beeld 5
   1.3 Wat is onderdeel van het Rijksbezit? 6
   1.4 Leeswijzer 7
2. Verbetering informatievoorziening 8
   2.1 KVS en BLS 8
   2.2 Interne informatiebehoefte 10
   2.3 Intracomptabele administratie vs. extracomptabele administratie 11
   2.4 Waardering van materiële vaste activa 13
   2.5 Gebruik Defensie, IenW en RVB 15
3. Externe verantwoording materiële vaste activa 18
   3.1 Externe informatiebehoefte 18
   3.2 Huidige vorm van externe verantwoording 19
   3.3 Mogelijkheden voor verantwoording 21
4. Onderzoek baten-lastenstelsel Rijkswaterstaat 23
5. Conclusie & aanbevelingen 23
   5.1 Stakeholdersanalyse 24
   5.2 Verbetering interne informatievoorziening en waardering 24
   5.3 Externe verslaggeving 25
   5.4 Rijkswaterstaat 25

Bijlage 1 Begrippenlijst 26
Bijlage 2 Omschrijving projecten 28
Bijlage 3 Aandachtspunten intracomptabele administratie 31
Bijlage 4 Waardebepaling van activa 33
Bijlage 5 Stakeholdersanalyse 38

1. Inleiding

1.1 Aanleiding

Op 16 mei 2022 heeft de Minister van Financiën de Tweede Kamer schriftelijk geïnformeerd over te nemen verbetervoorstellen om de financiële informatievoorziening binnen de Rijksoverheid te versterken. Eén van de verbetervoorstellen richt zich op de informatievoorziening rondom bezittingen, gericht op de operationele aanwending en anderzijds op de verantwoording van het geïnvesteerd maatschappelijk kapitaal.

Dit rapport biedt verbetervoorstellen voor besluitvormers en bestuurders binnen de Rijksoverheid met betrekking tot versterking van de interne informatievoorziening en externe verantwoording van bezittingen. Het rapport is geschreven als onderbouwing voor onze aanbevelingen en als naslagwerk voor departementen bij het versterken van de informatievoorziening van bezittingen.

Waarom inzicht in bezittingen?

De Rijksoverheid werkt aan een rechtvaardige, ondernemende, veilige en duurzame samenleving. Naast kapitaal en personeel zijn bezittingen hiervoor noodzakelijk. Tot deze bezittingen behoren alle maatschappelijke voorzieningen waarvan burgers en bedrijven afhankelijk zijn en bezittingen die voor de taakuitvoering van de overheid worden gebruikt (zie *paragraaf 1.3*). In de Evaluatie Verslaggevingsstelsel Rijksoverheid 2022 is geconcludeerd dat de huidige informatievoorziening omtrent bezittingen in verschillende opzichten kan worden verbeterd, ten behoeve van interne gebruikers (ambtenaren, bewindspersonen en andere interne gebruikers) en externe gebruikers (Kamerleden, burgers en organisaties). Dit wordt ook beschreven in het rapport 'Zicht op Rijksbezit' van de Algemene Rekenkamer. Inzicht in bezittingen is essentieel om goede beslissingen te kunnen nemen, investeringen te kunnen doen op basis van een degelijke interne beheersing en hierover te kunnen verantwoorden.

In tegenstelling tot andere publieke en private organisaties[1], verantwoorden kerndepartementen en sommige agentschappen beperkt informatie over bezittingen. Deze instanties hanteren namelijk niet het baten-lastenstelsel (BLS) maar het kasverplichtingenstelsel (KVS). Hierdoor wordt geen balans opgenomen in het departementale jaarverslag. In de verantwoordingsvoorschriften (Rijksbegrotingsvoorschriften) zijn geen richtlijnen opgenomen over het verantwoorden van bezit. Alleen financiële bezittingen, zoals deelnemingen in de Gasunie en het Havenbedrijf Rotterdam, leningen aan Griekenland en de belastingvorderingen, staan in de saldibalans van de ministeries. Het CBS publiceert jaarlijks de overheidsbalans waarin het CBS een schatting maakt van de waarde van het overheidsbezit. In de overheidsbalans van 2023 bedragen de vaste activa 557 miljard euro. Een substantieel bedrag, waarbij wel aangetekend dient te worden dat een groot deel hiervan is ondergebracht bij overheidsorganisaties die gebruikmaken van een BLS en zich daarmee verantwoorden over hun bezittingen. Ook beslaat deze inschatting de gehele overheid; niet alleen het Rijk[2].

De Rijksoverheid werkt aan verschillende initiatieven die de administraties en informatievoorziening op dit vlak verbeteren. Het programma Toekomst Financiële Administratie (TFA) is gericht op het harmoniseren en moderniseren van de departementale administraties. Onderdeel hiervan is het oprichten van een nieuwe data-architectuur, die gebruikt kan worden voor betere samenwerking tussen departementen, automatisering van administraties en 'cloud' software. Hierdoor krijgt het Rijk beter inzicht in data en informatie uit de administraties. Ook is de Rijksoverheid recent begonnen met het ontsluiten van informatie over risicoregelingen en juridische risico's in de begrotings- en verantwoordingsstukken.

1.2 De scope van Bezit beter in beeld

Het project "Bezit beter in beeld" onderzoekt de versterking van de informatievoorziening over bezittingen. Dit project betreft een samenwerking tussen het Ministerie van Financiën en de kapitaalintensieve ministeries van Defensie en Infrastructuur en Waterstaat (hierna: IenW) en het agentschap Rijksvastgoedbedrijf (hierna: RVB).

[1] Waaronder vennootschappen, provincies, gemeenten, ziekenhuizen en scholen.

[2] In het verleden bestond ook een Staatsbalans: een overzicht van de bezittingen, schulden en het vermogen van de staat. De Staatsbalans maakte tot 2012 deel uit van het Financieel Jaarverslag van het Rijk (FJR) en is daarna, na een korte herintroductie in 2018, niet meer opgesteld.

Dit rapport gaat in op de volgende vragen uit de Evaluatie Verslaggevingsstelsel Rijksoverheid 2022:

1. Hoe kan de informatievoorziening met betrekking tot bezittingen worden verbeterd en zoveel mogelijk binnen de financiële administraties worden gebracht (= intracomptabel)?
2. In hoeverre dient deze informatie onderdeel te zijn van de externe verantwoording?
3. Specifiek voor Rijkswaterstaat (RWS): is een overgang naar een volledig baten-lastenstelsel (BLS) van toegevoegde waarde? Momenteel werkt RWS met een zogenaamd hybride verslaggevingsstelsel: het KVS voor aanleg, vervanging en renovatie van activa en het BLS voor apparaat en in aangepast vorm voor beheer en onderhoud.

Bij de uitwerking van deze vragen wordt een pragmatische aanpak voorgestaan. Onder pragmatisch wordt verstaan dat de baten (in termen van toegevoegde waarde voor de gebruikers) in verhouding staan tot de kosten (het zogenaamde doelmatigheidsbeginsel). In de praktijk betekent dit dat aanvullende informatievoorziening over bezit zich richt op bezittingen waarvan de informatie essentieel is voor de interne beheersing en het nemen van beslissingen. De uitwerking vindt plaats in samenspraak met de betrokken ministeries. Op basis van de onderzoeksvragen biedt dit rapport aanbevelingen voor verbetering van de informatievoorziening met betrekking tot bezit. Door aan te sluiten op de bestaande programma's binnen Defensie, IenW en ervaringen van het RVB, wordt de uitwerking aangevuld met voorbeelden uit de praktijk. De projecten bij Defensie, IenW en het RVB worden beschreven in *Bijlage 2*.

1.3 Wat is onderdeel van het Rijksbezit?

De algemene activacategorieën zijn onder te verdelen naar:

- Immateriële vaste activa, waaronder IT software en verstrekte concessies.
- Materiële vaste activa, bevat onder andere gronden, gebouwen en materieel.
- Financiële vaste activa, bestaan voornamelijk uit staatsdeelnemingen en verstrekte leningen.
- Vlottende activa:
    - Voorraden, denk hierbij aan munitievoorraden, vaccins en olie-en gasreserves.
    - Kortlopende vorderingen, waaronder voorschotten, belasting -en premievorderingen.
    - Effecten, waaronder derivaten.
    - Liquide middelen, met name banktegoeden.

In de rapportage "Zicht op Rijksbezit" geeft de Algemene Rekenkamer een overzicht van alle bezittingen per departement, met een indicatie van de belangrijkste vormen van bezit. Deze zijn opgenomen in *Tabel 1*.

Daarbij dient opgemerkt te worden dat dit rapport zich richt op de materiële vaste activa (MVA) categorie. Financiële vaste activa en vlottende activa (vorderingen en liquide middelen), zijn bij het gebruik van KVS namelijk reeds opgenomen in de saldibalans van het departementale jaarverslag. Immateriële vaste activa representeren een relatief klein bedrag in de CBS overheidsbalans. Voor financiële vaste activa, immateriële vaste activa en vlottende activa is de mogelijkheid van verbeterde informatievoorziening dus beperkt en deze activacategorieën worden daarom in dit rapport buiten beschouwing gelaten.

Tabel 1: Overzicht bezittingen departementen

Soort bezit	Categorie	AZ	BZ/BHOS	BZK & VRO	DEF	EZ & KGG	FIN	IenW	JenV & AenM	LVVN	OCW	SZW	VWS
Concessies	IMVA			✓		✓							
Data(banken)	IMVA			✓		✓	✓		✓		✓		
IT software	IMVA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
IT Hardware	MVA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Grond	MVA		✓	✓	✓			✓		✓			
Gebouwen	MVA		✓	✓	✓			✓		✓			
Infrastructuur	MVA				✓			✓					
Facilitaire zaken (inventaris)	MVA	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Voer, vaar en vliegtuigen	MVA		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓			
Kunst en cultuurgroepen	MVA	✓	✓	✓	✓		✓	✓			✓		
Onderhanden projecten/ werk	MVA/ VRD			✓				✓	✓				
Deelnemingen	FVA		✓	✓		✓	✓	✓					
Verstrekte leningen	FVA		✓	✓	✓	✓	✓	✓		✓	✓		
Kapitaalverstrekkingen	FVA						✓						
Revolverende fondsen	FVA		✓	✓	✓	✓					✓		
Derivaten	FVA				✓		✓						
Voorraden	VRD			✓	✓	✓			✓				✓
Vorderingen	VOR	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Liquide middelen	LIQ	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

√ Bezit van departement
√ Belangrijk en/of kenmerkend bezit van het departement

Een aantal ministeries bezit materiële vaste activa die worden gezien als kenmerkend bezit:

- Het Ministerie van Buitenlandse Zaken (**BZ**) bezit MVA in circa 140 landen, in de vorm van grond, gebouwen, (beveiligings)apparatuur, inventarissen en voertuigen. Momenteel vindt bij dit departement een programma plaats om de informatievoorziening van de bezittingen te verbeteren, naar aanleiding van eerdere onderzoeken van de Algemene Rekenkamer.
- Het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (**BZK**) en het Ministerie van Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening (VRO) bezit gronden, gebouwen en installaties (voornamelijk ondergebracht bij RVB) en rijksbreed gehanteerde IT-hardware (voornamelijk ondergebracht bij SSC-ICT). Aangezien beide agentschappen het BLS hanteren, zijn deze bezittingen opgenomen in de informatievoorziening.
- Het Ministerie van Defensie (**DEF**) heeft bezittingen in de vorm van gronden, gebouwen (kazernes, vliegvelden), materieel en specialistische hardware.
- De IT-hardware van het Ministerie van Economische Zaken (**EZ**), het Ministerie van Klimaat en Groene Groei (KGG) en het Ministerie van Financiën (**FIN**) betreft servers, datacenters, computers en laptops en speciale apparatuur.
- De bezittingen van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat (**IenW**) zijn grotendeels ondergebracht bij Rijkswaterstaat en bestaan voornamelijk uit (vaar)wegen, tunnels, bruggen en stormvloedkeringen. Rijkswaterstaat maakt gebruik van een hybride stelsel, waardoor de (kantoor)panden en voertuigen geactiveerd zijn, echter infrastructurele werken niet, uitgezonderd onderhanden projecten. De post onderhanden projecten is de som van de uitgaven op lopende MIRT-projecten (Meerjarenprogramma Infrastructuur Ruimte en Transport) tot en met de balansdatum opgenomen.
- Het Ministerie van Landbouw, Visserij, Voedselzekerheid en Natuur (**LVVN**) is economisch eigenaar van gronden en rijksmonumenten die in beheer zijn bij Staatsbosbeheer.
- Het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (**OCW**) beheert de Rijkscollectie cultureel erfgoed en de Nationale archiefcollectie. Een groot deel van de investeringen van dit ministerie zijn ondergebracht bij de agentschappen Nationaal Archief en Dienst Uitvoering Onderwijs. Aangezien beide agentschappen het BLS hanteren, zijn deze bezittingen opgenomen in de informatievoorziening. Het kunst- en cultuurbezit is ook gedeeltelijk ondergebracht bij musea, er is voor gekozen om deze activacategorie niet op de balans op te nemen.

1.4 Leeswijzer

In de komende hoofdstukken worden de hoofdvragen van dit rapport beantwoord. Hoofdstuk 2 is gericht op de verbetering van de informatievoorziening en de mogelijkheid van een intracomptabele administratie. Hoofdstuk 3 behandelt in hoeverre de informatievoorziening onderdeel moet zijn van de externe verantwoording. Hoofdstuk 4 gaat specifiek in op de toegevoegde waarde van een volledige BLS-overgang van RWS. Hoofdstuk 5 benoemt de algehele conclusies en aanbevelingen.

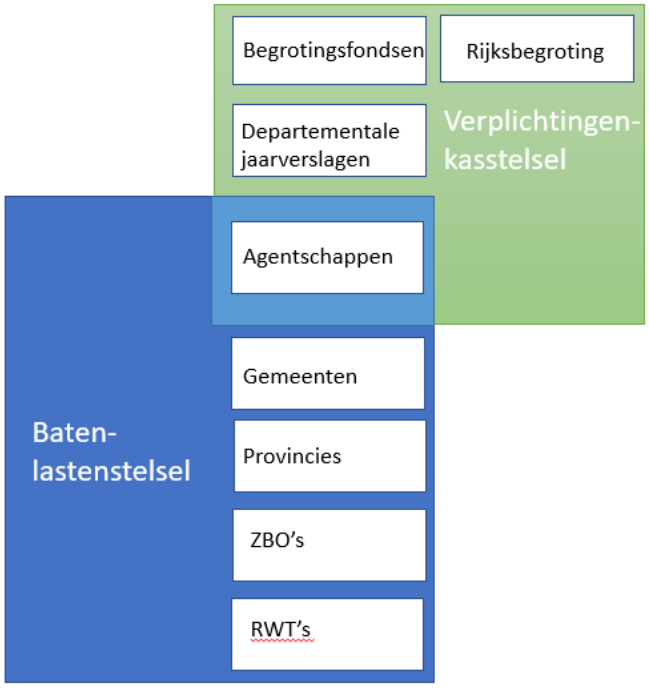
2. Verbetering informatievoorziening

Door het vergroten van het inzicht in MVA wordt beoogd om de kwaliteit van de interne beheersing, besturing en besluitvorming rondom investeringsprojecten binnen de ministeries te verhogen. Ook vergroot een betrouwbare activaregistratie de voorspelbaarheid van kosten, wat het begrotingsproces ten goede kan komen. De verwerking van de bezittingen in de financiële administratie beoogt de betrouwbaarheid van het bezittingenregister te verbeteren. In dit hoofdstuk wordt nader ingegaan op de algemene informatiebehoefte, registratie en beheersing van materiële vaste activa. Maar eerst wordt het onderscheid tussen een kas-verplichtingenstelsel (KVS) en baten-lastenstelsel (BLS) uitgelegd, om duidelijk te maken welke informatie ontbreekt bij zuiver gebruik van KVS.

2.1 KVS en BLS

Binnen de Rijksoverheid volgt de informatievoorziening over MVA verschillende wet- en regelgeving, zijnde de Comptabiliteitswet, Rijksbegrotingsvoorschriften, regeling Agentschappen en Kaderwet zelfstandige bestuursorganen. Deze wet- en regelgeving hanteert verschillende stelsels. In *Figuur 1* is het gebruik van KVS en BLS binnen de Rijksoverheid weergegeven.

Figuur 1: Stelsel Nederlandse Overheid



Kas-verplichtingenstelsel (KVS)

De begrotingssystematiek van het KVS (of GVKA: geïntegreerde verplichtingen kasadministratie) en het daarmee samenhangende budgetrecht rust op twee pijlers: de verplichtingen en de kasuitgaven. Kasbetalingen worden geadministreerd in de kasboekhouding. De verplichtingen worden vastgelegd in de verplichtingenboekhouding. De verplichtingenboekhouding zorgt ervoor dat de kasuitgaven over meerdere jaren beter worden beheerst. Het KVS zorgt in wezen voor een 'dubbel slot' op de begroting, aangezien de begroting niet alleen aangeeft hoeveel uitgaven er mogen worden gedaan, maar ook tot welk bedrag verplichtingen mogen worden aangegaan. Dit stelsel is in wezen een belangrijke waarborg voor de beheersing van de uitgaven.

In de Comptabiliteitswet 2016 (CW) worden financiële verplichtingen gedefinieerd als: de voorwaardelijke of onvoorwaardelijke verplichting tot een toekomstige kasbetaling aan een derde of aan een ander dienstonderdeel. Hierbij kan het bijvoorbeeld gaan om het voldoen aan de leveringsplicht of het nakomen van subsidievoorwaarden. Belangrijk bij de uitoefening van het budgetrecht van de Staten-Generaal is dat de CW voorschrijft dat deze financiële verplichtingen

altijd controleerbaar moeten zijn. Zowel het budget om verplichtingen aan te gaan, als het budget om kasbetalingen te doen, worden via de begrotingswetten ter goedkeuring voorgelegd aan de Staten-Generaal.

Bij het KVS gaat het niet om de baten en lasten, maar om de uitgaven en ontvangsten. Ter simpele illustratie, een snelweg wordt in 3 jaar aangelegd en alle uitgaven hiervoor worden in deze periode evenredig gedaan. De snelweg heeft een economische levensduur van 10 jaar. Bij het gebruik van een KVS worden alle uitgaven dan in jaar T, T+1 en T+2 opgenomen in de begroting en in de jaarrekening. Voor jaar T, T+1 en T+2 wordt in elk jaar een uitgave van 33,33% opgenomen. Daarna, in de periode van gebruik, worden geen uitgaven meer gedaan en laten de begroting en jaarrekening geen uitgaven meer zien, ook al is de economische levensduur aanzienlijk langer dan de aanlegperiode van 3 jaar.
Kortom, het gaat om de feitelijke geldstromen, die bij het KVS geraamd worden in het begrotingsjaar waarin deze vermoedelijk plaats zullen vinden. In de verantwoording wordt het jaar belast waarin de feitelijke kasuitgave plaatsvindt.

Baten-lastenstelsel (BLS)
Het baten-lastenstelsel (BLS) is een begrotings- en verantwoordingsstelsel waarbij transacties en andere gebeurtenissen worden opgenomen wanneer deze plaatsvinden (en niet wanneer kasmiddelen worden ontvangen of uitgegeven). De kenmerkende grootheden van een BLS zijn activa (bezittingen), verplichtingen (schulden en voorzieningen), eigen vermogen, opbrengsten (baten), kosten (lasten) en netto-resultaat. De belangrijkste staten in een BLS zijn de balans en de staat van baten en lasten, naast het kasstroomoverzicht waarin de kasinkomsten en uitgaven worden getoond.

Essentieel in een BLS is het onlosmakelijke verband tussen balans (vermogensbepaling) en staat van baten en lasten (resultaatbepaling): er geldt een causaal verband tussen de mutatie in het eigen vermogen (balanspost) in een jaar en het netto-resultaat (resultatenrekeningpost) in een jaar.

Binnen het BLS is dus niet het jaar van betaling of ontvangst maatgevend, maar het jaar waaraan kosten en opbrengsten in bedrijfseconomische zin behoren te worden toegerekend. In dat kader wordt onder meer afgeschreven op uitgaven die meerjarig nut hebben. Daardoor komen de kosten van kapitaaluitgaven gespreid ten laste van de begrotingen in die jaren waarin de investering tot gebruik leidt. In het hiervoor aangehaalde voorbeeld is er sprake van uitgaven voor een snelweg met een economische levensduur van 10 jaar. In de kasbegroting worden de uitgaven getoond wanneer deze zijn gedaan in jaar T tot en met T+2. In de jaarrekening worden de kosten van de snelweg jaarlijks ten bedrage van 10% verantwoord (100%/10). Deze kosten worden pas genomen vanaf het jaar van gebruik (= T+3). Zodoende worden de kosten van de snelweg toegerekend aan het daadwerkelijke gebruik ervan. Hierdoor geeft het gebruik van een BLS inzicht in de jaarlijkse kosten van beleid.

<u>Verschil tussen de twee verslagleggingsstelsels</u>
In een KVS staan de verplichtingen, uitgaven en ontvangsten centraal. Bij een BLS is de aandacht gevestigd op de kosten (lasten) en opbrengsten (baten), gekoppeld aan de gebruiksperiode van een actief, in samenhang met de bezittingen en schulden. Kosten worden in de basis daarmee toegerekend aan de periode waarin een bezit ook gebruikt wordt en niet aan het jaar waarin de uitgave wordt gedaan.

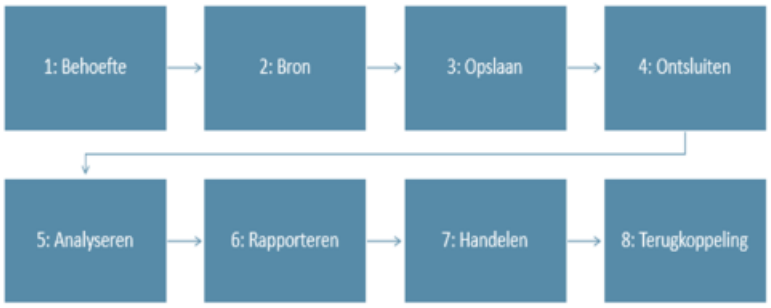
Aangezien het Rijk vooral stuurt op de kasuitgaven, ligt het gebruik van een KVS voor de hand. De Rijksoverheid is geen organisatie met winstoogmerk en hoeft daarom niet aan te tonen of financiële investeringen een positieve invloed op het resultaat hebben gehad. Immers, deze investeringen zijn vooral gedaan met het oog op maatschappelijke waarde en leiden in de regel niet tot financiële opbrengsten. Dit is in lijn met de EU-regels over het begrotingssaldo, zoals vastgelegd in het Stabiliteits- en Groeipact. De Europese begrotingsregels met betrekking tot EMU-saldi zijn gericht op de financiering (KVS) van lidstaten en niet primair op het resultaat (BLS) dat met de uitgaven is bereikt.

2.2 Interne informatiebehoefte

Informatiebehoeften interne gebruikers
Interne informatievoorziening richt zich op de gebruikers binnen de departementen. Bij interne informatievoorziening van materiële vaste activa is het belangrijk dat de juiste informatie op het juiste moment op de juiste plek te vinden is, voor zowel de operationele en financiële medewerkers, als het management.

Meer en meer wordt gewerkt in ketens en netwerken, wat de informatievoorziening complex maakt. Daarnaast vraagt de ontwikkeling van toenemende digitale uitwisseling en verwerking van (financiële) gegevens om uniformering, harmonisatie en standaardisatie van (financiële) data. Belangrijk uitgangspunt hierbij blijft dat het niét gaat om het vertalen van data naar informatie, maar wél om het vertalen van informatiebehoefte naar data. Data moet vanuit de informatiebehoefte worden opgehaald om gegevens met informatiewaarde te verkrijgen. *Figuur 2* geeft inzicht in het informatieproces, van het vaststellen van de behoefte tot de terugkoppeling op de verrichte handelingen.

Figuur 2: informatieproces



Informatiebehoeften komen voort uit de specifieke informatie die een organisatie of persoon nodig heeft om bepaalde werkzaamheden uit te voeren. De informatiebehoeften van functionarissen vloeien voort uit hun toegewezen taken. De informatiebehoefte van een functionaris bestaat uit:

- Informatie gericht op het nemen van beslissingen waarbij het maken van keuzes uit alternatieven mogelijk is (besturen-in-engere-zin);
- Het communiceren van de genomen beslissing ten behoeve van het functioneren van de huishouding;
- Het beheersen van de huishouding. Bijsturen bij geconstateerde afwijkingen (afwijking = werkelijkheid t.o.v. de norm);
- Afleggen van verantwoording.

Voor departementen met veel investeringsprojecten is de informatievoorziening over bezittingen zowel op strategisch, tactisch als operationeel niveau relevant voor het realiseren van de door het departement gestelde doelen. De programma's die Defensie en IenW gestart zijn, hebben ten doel om de bovenstaande punten te verbeteren. Interne gebruikers zijn daarbij gebaat bij informatie die nodig is voor het voeren van een gedegen assetmanagement.

Assetmanagement & Life Cycle Costing (LCC)
Assetmanagement is het management van (primair fysieke) activa met het doel daar meerwaarde mee te creëren voor de organisatie en stakeholders. Door optimale informatievoorziening kunnen de beste keuzes voor kapitaalgoederen worden gemaakt, om deze zo doelmatig mogelijk in te zetten en om optimale beslissingen te kunnen nemen m.b.t. onderhoud, vervanging en reparatie. Het strekt zich uit over de gehele levenscyclus van activa: in alle fasen van selectie tot en met afstoting. Bij assetmanagement zijn de keuzes ten aanzien van de balans tussen prestaties, kosten, en risico's een belangrijk gegeven in de ontwerpfase van een goed.

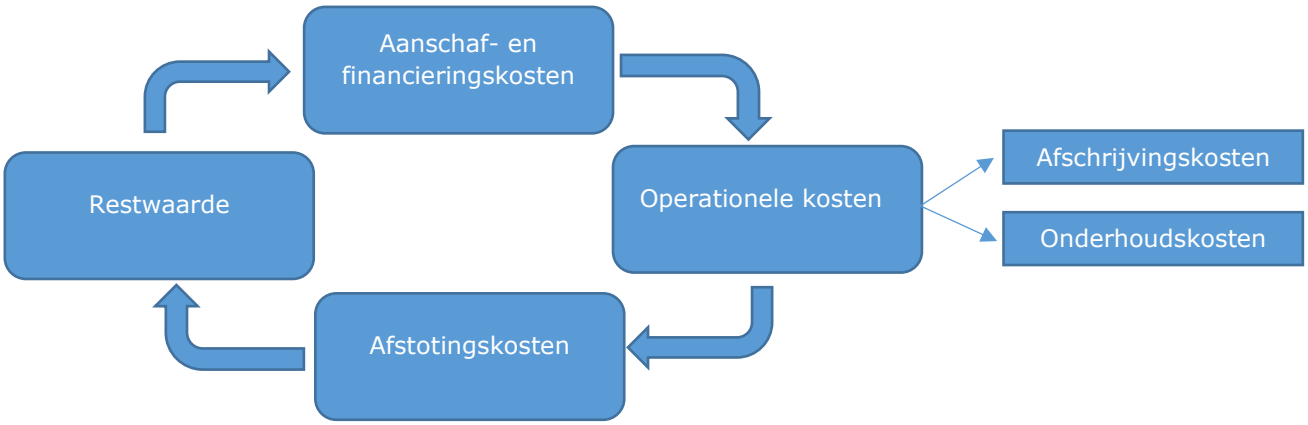
Prestaties van activa kunnen worden bepaald aan de hand van de waardecreatie van het goed. Waardecreatie is een voortdurend proces met als uiteindelijke doel om activa zo goed mogelijk te benutten. In het eerdere voorbeeld van de aanleg van een nieuwe snelweg behelst dit dat de nieuwe snelweg bijdraagt om het aantal files te verminderen, maar ook dat de snelweg zoveel mogelijk

beschikbaar dient te zijn. Dit kan bijvoorbeeld worden bereikt doordat de snelweg beter bestendig is tegen zware belasting en minder vaak onderhoud nodig heeft.

Voor de kosten en risico's van activa is het belangrijk om inzicht in kosten te krijgen in elke fase van de cyclus van selectie tot en met afstoting. Voor wordt gestart met het ontwerp of de aankoop van een actief, wordt onderzocht wat de mogelijke effecten zijn op de directe en indirecte kosten gedurende de gehele levensduur. Daarbij wordt al verder gekeken dan de gebruiksfase. In de totale kosten wordt rekening gehouden met de kosten en risico's voor het afstoten van een activum nadat deze de economische of technische levensduur heeft bereikt.

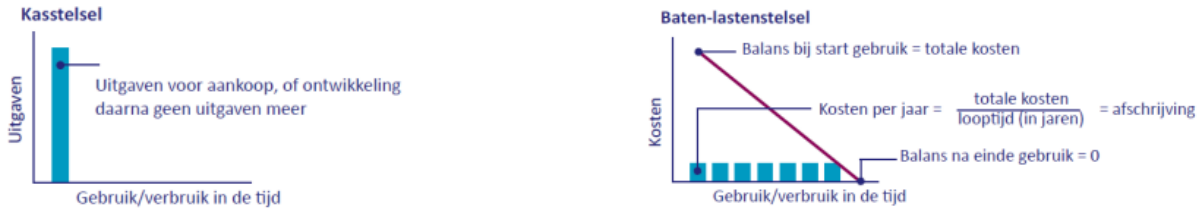
Om de totale 'levensduurkosten' te bepalen wordt het concept Life Cycle Costing (LCC) gebruikt. LCC is een methode om alle kosten van een actief op te tellen, beginnend bij de initiële kosten tot het einde van de levensduur. LCC biedt een schatting van de kosten tijdens de levensduur van een actief en bestaat uit aanschaf-, onderhoud, uitvoerings-, financierings-, afschrijvings- en afstotingskosten. Dit vereist inzicht in de technische en economische levensduur van het actief. Dit is overzichtelijk weergegeven in *Figuur 3*.

Figuur 3: Verbanden life cycle costing



Adequaat gebruik van Life Cycle Costing vereist inzicht in de lange termijn, zowel voor niet-financiële als financiële informatie. Voor Life Cycle Costing relevante informatie zoals de waarde van investeringen en afschrijvingen wordt intra-comptabel geadministreerd en opgenomen in een balans en resultatenrekening. Het volgende figuur toont het verschil tussen kasstelsel en LCC.

Figuur 4: kasstelsel versus LCC



Bij de toepassing van LCC kunnen de kosteninschattingen alleen betrouwbaar zijn indien de gebruikte brondata dat ook is. De kwaliteit van brongegevens staat dus voorop. De betrouwbaarheid van brongegevens is afhankelijk van de wijze van administreren, wat in de volgende paragraaf wordt onderscheiden.

2.3 Intracomptabele administratie vs. extracomptabele administratie

Administreren kan intracomptabel of extracomptabel. Intracomptabel houdt in dat alle financiële gegevens in de boekhouding (het grootboek) worden verwerkt, terwijl extracomptabele administraties niet gekoppeld zijn aan het grootboek. Met intracomptabel wordt in deze rapportage bedoeld: geregistreerd binnen de financiële administratie, in daarvoor ingerichte subadministraties. Extracomptabel houdt in dat de registraties buiten de financiële administratie blijven.

Sommige gegevens zijn minder relevant voor de financiële administratie (boekhouding) en hoeven hier simpelweg niet verwerkt te worden. Eenvoudiger is het dan om deze gegevens buiten de boekhouding (extracomptabel) te laten. Voorbeelden van dergelijke gegevens zijn:

- Beoordelingsgegevens van medewerkers;
- Waardering van bezittingen volgens een andere waarderingsgrondslag dan gehanteerd in de financiële administratie.
- Klachtenadministratie.

Gegevens die wel van belang zijn voor de financiële administratie (denk hierbij aan voorraadadministratie of activaregister) zijn intracomptabel te administreren. Door de brongegevens intracomptabel te administreren kan de betrouwbaarheid worden verbeterd. Voordelen hiervan zijn:

a) Betrouwbaarheid van de data is groter;
b) Verdergaande geautomatiseerde rapportages;
c) Centrale database.

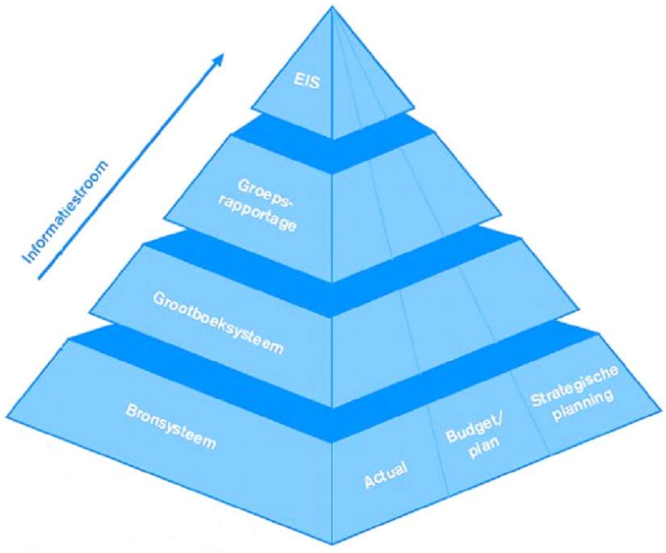
a.) Betrouwbaarheid data. Een belangrijk voordeel van de koppeling aan het grootboek is dat de betrouwbaarheid van de data toeneemt. Binnen het grootboek is sprake van dubbel boekhouden ('double entry accounting'). Elke transactie wordt hierbij zowel aan de credit kant van één of meer grootboekrekeningen geboekt, als aan de debet kant van één of meer grootboekrekeningen. Elk intracomptabel deel van de administratie is als het ware op deze evenwichtscontrole aangesloten. Voorwaarde hierbij is dat de boeking in geldeenheden geschiedt. Ter voorbeeld: Bij grootheden die van nature in een andere eenheid worden uitgedrukt, zoals goederenvoorraden (doorgaans in stuks), ligt een extracomptabele registratie voor de hand. Door de goederenvoorraad om te rekenen in geld (p*q) en te koppelen aan het grootboek worden de voorraden binnen de werkingssfeer van de evenwichtscontrole gebracht.

b.) Verdergaande geautomatiseerde rapportages. Binnen het vastleggings- en rapportageproces zijn de ondersteunende systemen naar 4 niveaus te onderscheiden:

- Executive Information System (managementondersteuningssysteem)
- Groepsrapportagesysteem (consolidatie-rapportagesystemen)
- Grootboeksysteem (grootboek en sub-grootboeken)
- Bronsystemen (o.a. logistieke, inkoop, verkoop, HR systemen)

In het volgende figuur is de opbouw voor financiële rapportages weergegeven in een piramide, waaruit de onderlinge verbanden blijken.

Figuur 5: Gelaagde opbouw systemen voor financiële rapportage (Bron: IFRS en de gevolgen voor rapportagesystemen)



Door intracomptabel te administreren zijn de bronsystemen gekoppeld aan het grootboek, waardoor rapportages met minder menselijke handelingen gegenereerd kunnen worden. Dit

biedt meer mogelijkheden om meer realtime gegevens op te vragen en meerdere verschillende soorten rapportages op te stellen.

c.) Centrale database. De gegevens opgenomen in de intracomptabele delen van de administratie kunnen worden samengevoegd tot een centrale database. Dit opent mogelijkheden voor data-analyse en bevordert het datagedreven werken waarin beslissingen op zowel ambtelijk als politiek niveau onderbouwd worden met relevante en actuele data. Datagedreven werken maakt het mogelijk:
   - sneller en adequater te reageren op gebeurtenissen, informatiebehoeften van het primair proces, departement of politiek;
   - de beschikbaarheid van data en informatie te verbeteren.
   - de informatievoorziening efficiënter in te richten, vanuit beschikbare betrouwbare onderliggende data(bronnen).
   - Vergroten van de deugdelijke totstandkoming van informatie door het systematisch vastleggen, verrijken en beveiligen van relevante (bron)data.

Voor een verdere beschrijving van de aandachtspunten van een intracomptabele administratie wordt verwezen naar *Bijlage 3*.

2.4 Waardering van materiële vaste activa

Om inzicht te krijgen in de 'life cycle costs' van materiële vaste activa, waaronder afschrijvingskosten, is het noodzakelijk dat de activa gewaardeerd worden. De waardering van activa volgt zoveel mogelijk Burgerlijk Wetboek 2, Titel 9. Om de waarde van een actief vast te stellen kunnen de waardeermethodes historische kostprijs en actuele waarde gehanteerd worden. Deze methodieken verschillen wezenlijk van elkaar. In deze paragraaf worden de mogelijke waardeermethodes beschreven. *Bijlage 4* bevat een verdere uitwerking van de waardebepaling van activa; waaronder de activeringsgrens, componentenbenadering, afschrijvingen, desinvesteringen/afwaarderingen en retrospectieve waardebepaling van bestaande activa.

Historische kostprijs

De historische kostprijs wordt gedefinieerd als de prijs van een actief op de balans die gebaseerd is op de oorspronkelijke kostprijs wanneer deze door de overheidsorganisatie is verworven. De historische kostprijs maakt onderscheid tussen de verkrijgingsprijs en vervaardigingsprijs. De verkrijgingsprijs waartegen een actief wordt gewaardeerd, omvat de inkoopprijs en de bijkomende kosten, die specifiek zijn gemaakt voor de verwerving van het desbetreffende actief. De vervaardigingsprijs waartegen een actief wordt gewaardeerd, omvat de aanschaffingskosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten, welke rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend. In de vervaardigingsprijs kunnen voorts worden opgenomen een redelijk deel van de indirecte kosten en de rente op schulden over het tijdvak dat aan de vervaardiging van het actief kan worden toegerekend. Voorbeelden van vervaardigings- en overige rechtstreeks toerekenbare kosten zijn (RJ 212.303):

- personeelskosten die rechtstreeks toerekenbaar zijn aan de verkrijging of vervaardiging van een materieel vast actief;
- kosten voor het geschikt maken van het terrein;
- leverings- en afhandelingskosten;
- installatie- en montagekosten;
- kosten om te onderzoeken of het actief naar behoren functioneert; en honoraria van adviseurs.

Actuele waarde

Onder de actuele waarde wordt verstaan de waarde die is gebaseerd op actuele marktprijzen of op gegevens die op de datum van waardering geacht kunnen worden relevant te zijn voor de waarde. Afhankelijk van de soort activa en de omstandigheden, kunnen bij waardering tegen actuele waarde de actuele kostprijs, bedrijfswaarde en opbrengstwaarde als grondslagen worden gebruikt. In de nieuwe Regeling Agentschappen wordt deze waardeermethode niet langer toegestaan. Voor kerndepartementen blijft dit echter wel een mogelijkheid. Belangrijk is daarbij wel dat voor één activacategorie een consistente waarderingsmethode wordt gebruikt.

Actuele kostprijs
De actuele kostprijs (voorheen vervangingswaarde) is vergelijkbaar met de historische kostprijs, maar dan gaat het om het actuele prijsniveau. De actuele kostprijs kan een actuele verkrijgings- of vervaardigingsprijs zijn. Op het moment van verkrijging of vervaardiging zijn actuele kostprijs en historische kostprijs aan elkaar gelijk. Daarna in principe niet meer. Dit leidt ertoe dat de actuele kostprijs na aanschaf periodiek, aan de hand van prijzen op de inkoopmarkt, dus niet de verkoopmarkt, opnieuw bepaald zal moeten worden.

Bedrijfswaarde
Onder de bedrijfswaarde wordt verstaan de contante waarde van de aan een actief of samenstel van activa toe te rekenen geschatte toekomstige kasstromen die kunnen worden verkregen met de uitoefening van het bedrijf. De bedrijfswaarde wordt bepaald aan de hand van de geschatte toekomstige kasstromen en disconteringsvoeten. Beide factoren zijn subjectief van aard en kunnen bij een kleine wijziging een relatief grote impact hebben. Aangezien de overheid met de bezittingen taken verricht waarvoor het niet één op één een vergoeding ontvangt voor de geleverde prestatie, is de bedrijfswaarde lastig tot niet te gebruiken.

Opbrengstwaarde (of marktwaarde)
Onder de opbrengstwaarde wordt verstaan het bedrag waartegen een actief maximaal kan worden verkocht, onder aftrek van de nog te maken kosten. De opbrengstwaarde wordt bepaald op basis van een verkoopovereenkomst of op basis van de marktprijzen. Deze marktprijs dient tot stand te komen op een liquide en actieve markt. Aangezien de overheid gespecialiseerde activa bezit die over het algemeen niet voor de markt worden geproduceerd, is er niet voor alle bezittingen een liquide en actieve markt beschikbaar. Hierdoor is de opbrengstwaarde als waarderingsgrondslag niet voor alle bezittingen te gebruiken.

Keuze historisch kostenmodel of actuele waarde model.
De keuze tussen het historische kostenmodel of het actuele waarde model heeft impact op de administratie en jaarrekening en is afhankelijk van de gewenste stuurinformatie. Het historisch kostenmodel omvat afschrijvingen en waardeverminderingen, terwijl het actuele waarde model daarnaast herwaarderingen omvatten die van invloed zijn op de reserves (herwaarderingsreserve in het eigen vermogen). In de volgende tabel zijn de voor- en nadelen van beide modellen opgenomen.

Tabel 2: Historische kostprijs vs. Actuele waarde (Bron: IFRS vs IPSAS in public sector financial reporting: Part II Measurement)

Historische kostprijs		**Actuele waarde**	
Voordelen	**Nadelen**	**Voordelen**	**Nadelen**
Gebruiksgemak	Minder vergelijkbaar, afhankelijk van aanschafmoment.	Eigen vermogen op reële waarde- betere verhouding waarde bezittingen en schulden	Complex
Relatief goedkoop te verkrijgen/ in gebruik	Oudere (geheel) afgeschreven activa verliezen informatiewaarde.	Grotere informatieve waarde – meer inzicht in rendement	Te manipuleren in markten met onvolkomenheden
Door eenvoud begrijpelijk	Opbrengsten worden pas inzichtelijk bij realisatie (afstoting)	Tijdigere rapportage van winsten en verliezen	Kostbaar
	Vertrouwt op goede ‘record keeping’		De waarde is meer volatiel

Twee belangrijke factoren bij de keuze tussen historische kostenmodel of actuele waarde model zijn:
- Informatiebehoeften van de gebruikers: de verstrekte informatie moet nuttig zijn voor de besluitvorming en het ter verantwoording roepen van de entiteit.
- Beschikbaarheid van objectieve informatie: objectieve informatie dient beschikbaar te zijn om de actuele waarde te kunnen vaststellen (marktprijzen, taxaties, indexcijfers etc.).

Is objectieve informatie beschikbaar en bestaat de behoefte om in de financiële administratie inzichtelijk te maken welke waarde een actief reëel vertegenwoordigt, inclusief

instandhoudingsbehoefte op basis van marktprijzen, dan is waardering op basis van actuele waarde bruikbaar.

Het is mogelijk om verschillende waarderingsgrondslagen naast elkaar te gebruiken (historische kostprijs en actuele waarde), alleen per activacategorie dient één grondslag te worden gekozen en consistent te worden toegepast. Gekozen waarderingsgrondslagen mogen slechts wegens gegronde redenen afwijken van het voorgaande boekjaar. Een categorie van materiële vaste activa is een groepering van activa met een gelijksoortige aard en gebruik in de bedrijfsactiviteiten (RJ 212.410). Voorbeelden van afzonderlijke categorieën zijn:

- grond;
- gebouwen;
- machines en installaties;
- transportmiddelen; en
- meubilair en kantoorinrichting.

Het waarderen van MVA betekent onder andere dat een activeringsgrens dient te worden ingesteld, dat een componentenbenadering wordt toegepast, dat activa systematisch dienen te worden afgeschreven en dat rekening dient te worden gehouden met desinvesteringen en afwaarderingen. Ook kunnen departementen in aanraking komen met de waardebepaling van bestaande activa waarvan de kostprijs niet bekend is. Voor verdere informatie over de waardering van MVA wordt verwezen naar *Bijlage 4*.

2.5 Gebruik Defensie, IenW en RVB

In deze paragraaf worden de waarderingsmethodes van Defensie, IenW en het RVB beschreven. Een algemene achtergrond van deze projecten is opgenomen in *Bijlage 2*.

Defensie

In 2023 is gestart met het inrichten van Asset Accounting om kosteninzicht intracomptabel vorm te geven in SAP S/4 HANA. Dit omvat de technische inrichting van de MVA-administratie, waarbij gebruik wordt gemaakt van de module Asset Accounting (AA), alsmede het realiseren van de benodigde randvoorwaarden zoals activaklassen, grootboekrekeningen, beleid en inbedding van de gewijzigde processen in de staande organisatie en de hiervoor benodigde opleidingen. Kosten van wapensystemen, ICT en Vastgoed worden binnen S/4 HANA toegewezen aan activiteiten en verantwoordelijke organisatie-eenheden, waardoor intracomptabel inzicht in kosten en uitgaven wordt verkregen.

Binnen Defensie wordt een actief bij ingebruikname gewaardeerd tegen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs (historische kostprijs). Door Defensie aangedragen argumenten voor deze keuze zijn:

- De waardering tegen verkrijgings- vervaardigingsprijs is gangbaar bij overheden en overheidsorganisaties die een BLS hanteren (zie ook de regeling agentschappen en het BBV voor gemeenten en provincies).
- Defensie bezit veel gespecialiseerde activa, met een beperkt aanwezig marktmechanisme. Dit maakt het complex om continu de actuele waarde vast te stellen;
- Wapensystemen worden vaak eenmalig in serie geproduceerd en daarna niet meer, dit maakt vergelijking op actuele waarde moeilijk;

Defensie hanteert de componentenbenadering. De indeling van de administratie van de materiële vaste activa ondersteunt dit en kent de volgende structuur in de materiële vaste activa administratie op basis van een voorbeeld van Commando Zeestrijdkrachten):

- Hoofd groep (voer-, vaar- en vliegtuigen);
- Groep (Hoofdwapensystemen Marine), hoofdklasse (Fast Frigate & Ocean patrol vessel);
- Activaklasse (Luchtverdedigings- en commandofregat);
- vast actief (Zr. Ms. De Ruyter);
- Sub vast actief (component van Zr. Ms. De Ruyter);

Onderhoud wordt in de regel niet geactiveerd, daarentegen activeert Defensie wel haar mid-life updates. Een mid-life update is een (set aan) modificatie(s) van het systeem, waardoor de functie

en/of functionaliteit van het wapensysteem of onderdelen daarvan verandert dan wel de levensduur wordt verlengd. Frequent voorkomende onderhoudskosten van een materieel vast actief worden niet verwerkt in de boekwaarde van het actief wanneer deze niet levensduur verlengend zijn. Deze kosten worden rechtstreeks in de exploitatie verwerkt wanneer zij gemaakt worden. Groot onderhoud is deels ook een definitiekwestie. Een mid-life update is in zekere zin ook groot onderhoud, waar componenten of onderdelen vervangen worden door slijtage of als gevolg van obsoletie. Daarnaast speelt ook de financieringsbron een rol: alleen investeringsuitgaven worden geactiveerd. Hiermee sluit Defensie aan op de NAVO-richtlijnen.

Defensie kent verschillende activeringsgrenzen. Wapensystemen worden geactiveerd vanaf een drempelwaarde van € 250.000. Voor overige vaste activa ligt de drempelwaarde voor activering bij € 25.000. In sommige situaties worden ook activa gewaardeerd met een waarde onder € 25.000. Een voorbeeld hiervan zijn de klein kaliber wapens (kkw). Deze kunnen als bulk worden geactiveerd, waarbij niet het individuele actief wordt geregistreerd, maar de bestelling als geheel die de €25.000-grens overschrijdt. De kkw worden na activering op bestellingniveau per bulk afgeschreven.

Defensie hanteert de lineaire afschrijvingsmethode, omdat deze methode het meest gangbaar is en wordt voorgeschreven in het NATO-accounting Framework en IPSAS.

IenW (RWS)
Binnen IenW wordt de financiële administratie gevoerd in SAP. De activa administratie van het agentschap RWS wordt ook gevoerd in SAP. De activa administratie van RWS omvat de bedrijfsmiddelen die conform de agentschapsregels geactiveerd mogen worden, zoals opgenomen in *Tabel 3*. Verder voert RWS een hybride stelsel, zoals ook in hoofdstuk 1 is genoemd. Voor een overzicht van de onderdelen die als BLS worden geadministreerd, en dus worden gewaardeerd, wordt verwezen naar hoofdstuk 4.
Voor de waardering van de infrastructuuractiva ligt het voor de hand de volgende uitgangspunten te hanteren:

- Eenvoud in verband met doelmatigheid;
- Beheersbaarheid;
- Consistentie in de tijd;
- Aansluiten op assetmanagement binnen IenW en RWS in het bijzonder.

RWS volgt in de huidige toepassing van het BLS de Regeling agentschappen en dient daarom op basis van de nieuwe Regeling gebruik te maken van de historische kostprijs (behoudens mogelijke uitzonderingen).

In een verkenningsfase van het integraal doorvoeren van het BLS zal bekeken moeten worden tegen welke kostprijs de infrastructuuractiva het beste gewaardeerd kunnen worden, om de doelen optimaal te realiseren. RWS houdt een uitgebreide kostenbibliotheek bij op actuele waarde. Deze kostenbibliotheek wordt geactualiseerd als prijzen wijzigen.

De bedragen die als activeringsgrens gelden, zijn gebaseerd op hetgeen gebruikelijk en aanvaardbaar is binnen het departement. In het volgende overzicht wordt per MVA-categorie aangegeven of op het actief afgeschreven wordt en welke levensduren en activeringsgrenzen in de huidige toepassing van het BLS gehanteerd worden door het agentschap RWS.

Tabel 3: RWS activering en afschrijving materiële vaste activa

Materiële vaste activa	Afschrijven	Levensduur	Activerings-grens
1. Grond en gebouwen			
1.1 Gronden	Nee	-	€ 100.000
1.2 Gebouwen	Ja	40	€ 100.000
1.3 Installaties onlosmakelijk verbonden met gebruik gebouw (zoals liften, luchtverversing, verwarming, beveiliging)	Ja	15	€ 100.000
1.4 Verbouwingen	Ja	5	€ 100.000
1.5 Grond en gebouwen in aanbouw	Nee	-	€ 0
2. Inventaris			
2.1 Kantoormeubilair (bureaus, ladeblokken, stoelen, kasten en tafels) – bulkactivering	Ja	5	€ 0

2.2 Kantoormachines, huishoudelijke apparaten en communicatieapparatuur voor zover werkplek/ kantoorgebonden	Ja	5	€ 2.500
2.3 GSM's	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.
2.4 Kunstobjecten	Nee	-	€ 2.500
3. Voer- vaartuigen			
3.1 Voertuigen voor personenvervoer	Ja	5	€ 2.500
3.2 Persoonsgebonden voertuigen	Ja	5	€ 2.500
3.3. Overige voertuigen	Ja	5	€ 2.500
3.4 Vaartuigen boven € 50.000	Ja	25	€ 50.000
3.5 Vaartuigen onder € 50.000	Ja	5	€ 2.500
3.6 Installaties onlosmakelijk verbonden met gebruik vaartuig (zoals kranen, radar en sonarapparatuur)	Ja	5	€ 100.000
3.7 Vaartuigen in aanbouw	Nee	-	€ 0
4. Hardware/ elektronische hulpmiddelen			
4.1 Kantoorautomatisering (beeldschermen, desktops, laptops en printers) – bulkactivering	Ja	4	€ 0
4.2 Overige elektronische middelen	Ja	5	€ 2.500
5. Overige materiële vaste activa			
5.1 Gereedschappen	Ja	5	€ 2.500
5.2 Brandbestrijdingsmiddelen	Ja	5	€ 2.500
5.3 Technische installaties (laboratorium-, werktuigkundige- en meetapparatuur)	Ja	5	€ 2.500

IenW hanteert voor haar infrastructurele activa eveneens een vorm van componentenbenadering. In de bouwsector werkt men met decomposities (NEN-normering). Decomponeren is het systematisch opdelen van een object in zijn kleinere onderdelen. In dit kader worden de regels met betrekking tot het opstellen van fysieke decomposities voor de niveaus van het areaal gegeven. Decomposities worden opgesteld op basis van fysieke samenhang (object, bouwelementelement, bouwdeel). Voor het object brug betreft de pijler van de brug het bouwelement. Verder wordt onderscheid gemaakt in objectcategorieën (bijv. wegen), objectsubcategorieën (bijv. weg, baan etc.) en objecttypen (bijv. hoofdrijbanen, verbindingswegen, op- en afritten etc.). Voor groot onderhoud aan vaartuigen maakt IenW tevens gebruik van een voorziening groot onderhoud.

Voorbeeld variëteit afschrijvingstermijnen

Omdat areaalactiva infrastructuur uit verschillende componenten bestaat, is er niet één dezelfde afschrijvingsduur. Voorbeelden van de verschillende levensduur zijn:

	(geschatte) levensduur
LED matrixsignaalgevers boven de weg	15 jaar
Bruggen	80 jaar
Viaducten	100 jaar
Tunneltechnische installaties	25 jaar
Rechter weghelft van wegen	7 jaar
Linker weghelft van wegen	10 jaar
Betonnenwegdek (Voor zover nog sprake van is)	30 jaar
Vangrail	30 jaar

RWS hanteert voor de activa die nu geactiveerd wordt de lineaire afschrijvingsmethode. Voor de infrastructuuractiva zal dit specifiek nog nader uitgewerkt worden.

RVB

Het RVB gebruikt Oracle E-Business Suite voor de bedrijfsadministratie. De materiële vaste activa worden verwerkt in de module Oracle Fixed Assets. De materiële vaste activa worden gewaardeerd tegen verkrijgings- of vervaardigingsprijs, verminderd met cumulatieve afschrijvingen en indien van toepassing met bijzondere waardeverminderingen.

Het RVB hanteert de componentenbenadering. Kosten van groot onderhoud worden verwerkt als onderdeel van de boekwaarde van materiële vaste activa indien wordt voldaan aan de criteria voor

activering. Het RVB kent verschillende activeringsgrenzen. Investeringen in gebouwen en installaties voor projecten boven de € 100.000 worden geactiveerd. Een deel van de objecten, die geen onderdeel vormen van het Rijkshuisvestingsstelsel, is voor € 1 op de balans opgenomen, zoals monumenten met een erfgoedfunctie en objecten voor de huisvesting van het Koninklijk Huis, de Hoge Colleges van Staat en het ministerie van Algemene Zaken. Inventaris kent een activeringsgrens van € 5.000 per activum.

De afschrijvingen worden gebaseerd op de verwachte toekomstige gebruiksduur en worden lineair berekend op basis van een vast percentage van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs per activa(sub)categorie, rekening houdend met een eventuele restwaarde. Voor het bepalen van de verwachte gebruiksduur is op het moment van het activeren de dan geldende vastgoedvisie en afstootstatus bepalend. Bij alle eigendoms- of huurobjecten met de vastgoedvisie "strategisch" zijn vaste afschrijvingstermijnen van toepassing. Bij objecten met een vastgoedvisie "niet-strategisch" en een afstootstatus wordt afgeschreven tot het verwachte afstoot- of overdrachtsjaar. De afschrijvingstermijnen zijn:

Tabel 4: Categorieën en afschrijvingstermijnen gehanteerd door RVB

Categorie van materiële vaste activa	Afschrijvingstermijn in jaren
Grond	0
Erfpachtrechten	5 – 100
Gebouwen, incl. inbouwpakketten, loodsen en verhardingen	20 – 60
(Bedrijfs)installaties en inventarissen	10 - 20
Overige materiële vaste activa	3 -10

3. Externe verantwoording materiële vaste activa

Informatie in de jaarverslagen dient relevant te zijn voor stakeholders. De behoefte van de gebruikers van de jaarverslagen bepaalt grotendeels welke financiële en niet-financiële informatie verantwoord wordt. Dit hoofdstuk verkent de mogelijkheden om meer en gerichter MVA-informatie op te nemen in de jaarverslagen van de Rijksoverheid.

3.1 Externe informatiebehoefte

De noodzaak om MVA-informatie op te nemen in de externe verantwoording hangt samen met de informatiebehoeften van externe belanghebbenden. Om deze informatiebehoeften in kaart te brengen heeft de werkgroep gesprekken gevoerd met een aantal belanghebbenden, waaronder het parlement (via gesprekken met stafleden van de Tweede Kamer), het CBS en de Algemene Rekenkamer. Dit zijn de primaire gebruikers van de informatie, waarbij het CBS de informatie beschikbaar stelt voor een breder publiek. Deze paragraaf beschrijft de uitkomsten van de stakeholdergesprekken op hoofdlijnen.

Het parlement, CBS en de Algemene Rekenkamer hebben ieder een eigen informatiebehoefte op basis van hun taak. Het parlement heeft behoefte aan informatie die kan worden gebruikt voor besluitvorming en voor de controlerende taak van het parlement. De informatie dient hiervoor beknopt en overzichtelijk te zijn zodat deze snel toegankelijk is, maar dient ook op detailniveau te kunnen worden geraadpleegd wanneer dat nodig is. Hiervoor dient de informatie idealiter een gelaagdheid te hebben, waarbij data in eerste instantie op geaggregeerd niveau wordt gepresenteerd. Voor specifieke doeleinden dient de data te kunnen worden afgepeld op detailniveau, om inzicht te geven in specifieke projecten en de staat van afzonderlijke activa. De externe verantwoording dient dus in verschillende lagen, zowel grofmazig als fijnmazig, te worden gepresenteerd. Ook dient de MVA-informatie een totaaloverzicht te geven. Hiervoor zou de informatie niet alleen financieel van aard moeten zijn, maar dient de informatie ook andere aspecten van besluitvorming en controle te bevatten. Tot slot dient de informatie aan te sluiten op de Rijksbegroting, zodat het parlement voldoende controle kan uitoefenen op de besteding van middelen.

Het CBS, dat nu al jaarlijks een overheidsbalans opstelt, is gericht op het publiekelijk beschikbaar stellen van informatie. CBS vergaart hiervoor data van departementen vanuit de departementale jaarverslagen, aangevuld met interne data die departementen aan het CBS verstrekken. Voor het opstellen van de overheidsbalans is het van belang dat het CBS voldoende inzicht heeft in investeringen en desinvesteringen, om grip te houden op de activa van het Rijk. Daarbij gaat het primair om niet-financiële activa, aangezien financiële activa al zijn opgenomen in de departementale jaarverslagen.

De Algemene Rekenkamer controleert of de Rijksoverheid publiek geld zinnig, zuinig en zorgvuldig uitgeeft. Om een goedkeurende verklaring bij de Rijksrekening af te geven onderzoekt de Algemene Rekenkamer de getrouwheid van de financiële verantwoording en de rechtmatigheid van uitgaven. Daarnaast voert de Algemene Rekenkamer non-audit onderzoeken uit gericht op specifieke onderwerpen. De Algemene Rekenkamer hecht hiervoor waarde aan een overzichtelijke en betrouwbare informatievoorziening. Daarbij dienen processen en beheersingsmaatregelen dusdanig te worden ingericht dat deze fouten in informatie voorkomen en informatie herleidbaar maken naar brongegevens.

Overkoepelend hebben de gesprekken geleid tot de volgende observaties met betrekking tot de huidige situatie:

1. De externe informatievoorziening met betrekking tot MVA is incompleet en versnipperd. Er is behoefte aan overzichtelijke informatievoorziening, die Rijksbreed op één centrale plek wordt ondergebracht.
2. Informatievoorziening kan te omvangrijk zijn. Externe informatiegebruikers krijgen soms te weinig grip op informatie door een 'informatie overload'. Hierbij gaat de veelheid aan informatie juist ten koste van het totaaloverzicht. De informatie dient gelaagd te kunnen worden geraadpleegd, of in het geval van bezittingen, in ieder geval te focussen op het belangrijkste bezit van departementen.
3. Gebruikers moeten kunnen uitgaan van de betrouwbaarheid van gegevens. Een intracomptabele vastlegging kan hieraan bijdragen. Ook wordt het gebruik van een activaregister en audit trails als een belangrijke basis gezien voor de betrouwbaarheid van informatie en navolgbaarheid hiervan.
4. De verantwoording van MVA dient aan te sluiten op de begroting. Door een samenhang tussen balans en begroting te creëren kunnen informatiegebruikers volgen hoe begrote uitgaven zijn besteed.
5. In de toelichting bij de informatie dienen gebruikers te worden geïnformeerd over de kernrisico's met betrekking tot MVA. Dit geeft gebruikers inzicht in de valkuilen en welke beslissingen invloed kunnen hebben op de geïdentificeerde risico's van MVA.

Paragraaf 3.3 geeft een reflectie op de externe informatiebehoeften en de verantwoordingsmogelijkheden om te voorzien in de externe informatiebehoefte met betrekking tot MVA. Maar eerst wordt in de volgende paragraaf de huidige vorm van externe verantwoording beschouwd.

3.2 Huidige vorm van externe verantwoording

In *paragraaf 2.1* worden de verschillende stelsels beschreven, die ook hun weerslag hebben op de externe verslaggeving. Hieruit blijkt dat alleen kerndepartementen en begrotingsfondsen gebruikmaken van het KVS. Agentschappen hanteren conform de Regeling Agentschappen het BLS (of in het geval van RWS ook deels KVS). De overige instanties maken gebruik van BLS, waardoor de externe verantwoording informatie bevat over MVA. Deze informatie is opgenomen in de balans en de toelichting daarop, en volgt zoveel mogelijk BW2 Titel 9. Daarmee geeft de verslaggeving bij BLS-toepassing voldoende inzicht in de staat van bezittingen en de kosten die daarmee verband houden. De vraag over verbetering van de externe verantwoording met betrekking tot MVA spitst zich dus toe op kerndepartementen en begrotingsfondsen.

Deze paragraaf gaat in op de externe verantwoording in jaarverslagen van departementen en begrotingsfondsen.

Departementale jaarverslagen (kerndepartement)
De departementale jaarverslagen worden opgesteld op basis van de Rijksbegrotingsvoorschriften (RBV). Volgens deze richtlijnen rapporteren de departementen de daadwerkelijke uitgaven en prestaties in relatie tot de begroting. Hierbij wordt benadrukt dat de verantwoording transparant, nauwkeurig en tijdig moet zijn. De RBV bevatten verschillende modellen voor de verantwoording in de departementale jaarverslagen. Ook schrijven de RBV voor om een saldibalans op te nemen in het departementale jaarverslag. Deze dient de volgende balansposten te bevatten:

- Liquide middelen;
- Intracomptabele vorderingen en schulden;
- Extracomptabele vorderingen en schulden;
- Voorschotten;
- Openstaande rechten;
- Openstaande verplichtingen (inclusief garanties);
- Deelnemingen;
- Begrotingsreserve.

Dit beslaat met name financiële activa en verplichtingen, waardoor de saldibalans een beperkt beeld geeft van bezittingen, vermogen en schulden. MVA zijn in hun geheel niet opgenomen in de saldibalans of in de modellen in de RBV (behoudens de modellen voor agentschappen). Ook is geen kosteninformatie met betrekking tot MVA opgenomen. Wel zijn MVA-investeringen van departementen beperkt zichtbaar in de toelichtingen per beleidsartikel die in de verslagen zijn opgenomen.

Begrotingsfondsen
Een begrotingsfonds wordt ingesteld om ontvangsten en uitgaven van het Rijk, die voor een specifiek doel bestemd zijn, te beheren. Een voordelig jaarsaldo van een begrotingsfonds wordt ten gunste gebracht van de begroting van het fonds van het daaropvolgende jaar; een nadelig jaarsaldo wordt ten laste van die begroting gebracht (conform Comptabiliteitswet 2016, artikel 2.11). Een voordelig jaarsaldo hoeft niet teruggestort te worden aan het moederdepartement. Per afzonderlijk begrotingsfonds wordt een jaarverslag opgesteld conform het KVS. Zowel Defensie als IenW maken gebruik van begrotingsfondsen.

In de jaarverslagen over 2023 worden de volgende fondsen onderkend:

- Het Defensiematerieelbegrotingsfonds (DMF) voor de bekostiging van defensie investeringen. Met de invoering van het DMF wordt het lange termijn karakter van de verwervings- en instandhoudingsuitgaven van het Ministerie van Defensie benadrukt. De instelling van het DMF benadrukt het belang van langetermijninvesteringsprojecten ten opzichte van uitgaven die al op korte termijn hun effect hebben.
- Het mobiliteitsfonds (MF) en Deltafonds (DF) voor de bekostiging van langdurige infrastructuurprojecten, die worden uitgevoerd door RWS. De uitgaven van het MF komen met name ten goede aan spoorwegen, tram- en metronetten, busbanen, wegen, fietsvoorzieningen, waterkeringen en vaarwegen inclusief de daarbij behorende verkeersveiligheid en milieumaatregelen. Het DF bekostigt maatregelen en voorzieningen die dienen ter bescherming van Nederland tegen overstromingen en waterschaarste. Ook de bekostiging van maatregelen in verband met handhaving en verbetering van de waterkwaliteit met het oog op de zoetwatervoorziening behoort tot de doelen van het fonds.
- Het Gemeentefonds en Provinciefonds voor de financiering van lagere overheden.
- Het Nationaal Groeifonds voor het bevorderen van het duurzaam verdienvermogen van Nederland op lange termijn.

Begrotingsfondsen hanteren het KVS waardoor MVA-informatie niet is opgenomen in de verantwoording. Echter, de fondsen zijn gericht op financiering van kerndepartementen en andere overheidsorganisaties. De uiteindelijke investeringen worden op dat niveau gedaan en niet vanuit het fonds zelf. Hierdoor is een begrotingsfonds als het ware een instrument, dat alleen een verstrekking van middelen aan een kerndepartement of andere organisatie mogelijk maakt. Omdat het fonds zelf geen MVA in bezit heeft, is er geen noodzaak om de externe verantwoording hiervoor aan te vullen.

Een eventuele uitbreiding van de externe verantwoording kan daarom alleen van toegevoegde waarde zijn voor kerndepartementen. Daarbij dient de link te worden gelegd met de belangrijkste

categorieën van bezit (zie *paragraaf 1.3*) en de externe informatiebehoefte, die in de voorgaande paragraaf is uitgediept.

3.3 Mogelijkheden voor verantwoording

Op basis van de gesprekken met stakeholders is geconstateerd dat de externe informatievoorziening centraal, gelaagd en betrouwbaar dient te zijn, en inzicht dient te geven in de besteding van begrotingsgeld en in kernrisico's met betrekking tot bezit.

Bij vergelijking van de externe informatiebehoeften met de huidige externe verantwoording valt een aantal zaken op. In *paragraaf 3.1* is al geconstateerd dat de departementale jaarverslagen niet het benodigde inzicht in Rijksbezittingen geven. Naast de departementale jaarverslagen stelt het CBS jaarlijks een overheidsbalans op. De CBS overheidsbalans is centraal en redelijk volledig, maar is op hoog niveau opgesteld. Dat houdt in dat de CBS overheidsbalans:

- Een beperkte gelaagdheid heeft: de overheidsbalans bevat alleen totaalbedragen per activacategorie. Dit geeft bijvoorbeeld alleen inzicht in het totaalbedrag van bedrijfsgebouwen, maar niet om wat voor gebouwen dit gaat, aan welke departementen deze toebehoren of welke investeringen en desinvesteringen hebben plaatsgevonden.
- Geen inzicht geeft in de besteding van begrote uitgaven. De balansposten zijn alleen jaar-op-jaar te vergelijken en daarbij is het niet mogelijk om verband te leggen met de begrote uitgaven.
- Geen inzicht geeft in de kernrisico's van activa.

Er is dus ruimte om de externe informatievoorziening, die nu met name in de CBS overheidsbalans terug te vinden is, te verbeteren. De departementen hebben verschillende mogelijkheden om bezittingen in de externe verantwoording (departementale jaarverslagen) op te nemen. De meest voor de hand liggende mogelijkheden binnen het huidige verslaggevingsstelsel zijn:

- Bezittingen verwerken in de saldibalans in de departementale jaarrekening
- Bezittingen toelichten in een bijlage van het departementale verslag
- Bezittingen opnemen in een separate Rijksbrede staat van bezittingen

Bij deze mogelijkheden kan de informatie centraal worden geraadpleegd. Ook kan de informatie gelaagd worden gepresenteerd en geven deze mogelijkheden ruimte om de belangrijkste risico's van kerndepartementen met betrekking tot MVA toe te lichten.

Saldibalans in departementale jaarrekening

Een eerste mogelijkheid voor de verantwoording van MVA is verwerking in de departementale saldibalans, zoals ook genoemd in *paragraaf 3.1*. De jaarrekening wordt opgesteld conform de Rijksbegrotingsvoorschriften. Om het mogelijk te maken MVA op te nemen in de saldibalans zal een wijziging in deze voorschriften nodig zijn. Opname in de saldibalans betekent dat de MVA verantwoording integraal onderdeel wordt van de departementale jaarrekening. Het gevolg hiervan is dat de MVA-saldi onderhevig worden aan de accountantscontrole en hier assurance over zal worden gegeven. De accountant trekt daarvoor steekproeven van investeringen en desinvesteringen en controleert het bestaan, eigendom, waardering en de juistheid van de overzichten en presentatie van MVA. In het accountantsoordeel kan hierdoor een redelijke mate van zekerheid worden gegeven, in overeenstemming met een controleopdracht. Dit resulteert dus in een betrouwbare externe informatievoorziening, maar ook een grote administratieve en controlelast. In het eerste jaar dat MVA in de verantwoording worden opgenomen is deze controlelast aanzienlijk groter, doordat zekerheid over de beginstanden dient te worden verkregen.

Daarnaast sluit deze verantwoordingsmethode aan bij het reguliere verantwoordingsproces, waarbij de informatie meeloopt in de andere financiële informatie die op Verantwoordingsdag wordt gepubliceerd. De departementale jaarverslagen zijn voor stakeholders een logische plek om financiële informatie te raadplegen. Anderzijds geeft de balans met deze toevoeging nog steeds geen integraal beeld van de bezittingen. In de balans ontbreken namelijk posten doordat kerndepartementen het KVS als hoofdstelsel gebruiken. Departementen besluiten zelf welke activa categorieën van toegevoegde waarde zijn voor de informatiebehoefte en geactiveerd moeten worden. De balans geeft dus geen volledig inzicht en om de departementale balansen te laten sluiten zijn nog steeds fictieve tegenrekeningen nodig. Ook voor de post MVA zal aan de passivakant van

de balans een tegenrekening moeten worden toegevoegd, aangezien departementen geen post 'eigen vermogen' kunnen verantwoorden. Om de stand van het 'eigen vermogen' te bepalen is namelijk een volledige staat van baten en lasten en andere inzichten nodig.

Bijlage van departementale jaarverslag
De MVA-informatie kan ook worden opgenomen in een bijlage van departementale jaarverslagen. Hierin kan een samengesteld overzicht van MVA worden opgenomen in combinatie met uitsplitsingen en toelichtende informatie. Door de MVA verantwoording onder te brengen in de bijlage van de jaarrekening wordt de betrouwbaarheid van de verantwoording ook gewaarborgd, zij het in mindere mate. De accountant geeft hierover een redelijke mate van zekerheid op basis van NV COS 720. Volgens deze controlestandaard controleert de accountant op materiële inconsistenties tussen de overige informatie in de bijlage en de financiële overzichten in de jaarrekening, dan wel andere informatie die is verkregen tijdens de controle. Dit resulteert in een beperktere controlelast om de betrouwbaarheid van de verantwoording te controleren en daarmee minder inspanningen voor FEZ.

Ook sluit deze verantwoordingsmethode aan bij het reguliere verantwoordingsproces, conform de eerste mogelijkheid (opname in de saldibalans). De MVA-informatie krijgt wel een minder logische plek in het jaarverslag, doordat de MVA-verantwoording in een separaat onderdeel is opgenomen en hierdoor niet zichtbaar is in de reguliere onderdelen van de jaarrekening (balans, staat van baten en lasten en toelichtingen). Alhoewel de verwachting is dat externe gebruikers de informatie alsnog kunnen vinden.

Rijksbrede staat van bezittingen
De derde mogelijkheid ligt buiten het huidige verantwoordingproces. Bij deze mogelijkheid wordt een Rijksbrede staat van bezittingen opgesteld, waarin alle departementen hun MVA-informatie kunnen verantwoorden. Deze Rijksbrede staat van bezittingen vertoont gelijkenissen met de huidige overheidsbalans van het CBS, maar zou in meer detail worden opgesteld met de mogelijkheid om de MVA-informatie van individuele departementen te raadplegen. Een belangrijk verschil daarbij is dat de Rijksbrede staat van bezittingen door de departementen wordt opgesteld, terwijl de overheidsbalans door het CBS wordt opgesteld. Bij de Rijksbrede staat van bezittingen staan de departementen dus zelf in voor de betrouwbaarheid en volledigheid van gegevens. Passende inrichting van de financiële systemen (SAP/ Oracle) kan dit proces vereenvoudigen. Ook kunnen toelichtingen bij de financiële gegevens worden opgenomen, in overeenstemming met de informatiebehoeften van externe gebruikers. Een voordeel hiervan is dat externe gebruikers alle MVA-informatie geaggregeerd kunnen raadplegen. Hierdoor hoeven gebruikers niet meerdere departementale jaarverslagen te lezen om de benodigde informatie te vinden.

Een nadeel is dat deze verantwoordingsmogelijkheid geen waarborgen geeft om de betrouwbaarheid van de informatie te garanderen. Er wordt geen accountantsoordeel over de informatie gegeven en de informatievoorziening loopt niet mee in het reguliere financiële verantwoordingsproces. Daarmee is de informatievoorziening in feite maar een beperkte toevoeging op de reeds bestaande overheidsbalans.

Samenvattend zijn de voor-en nadelen van de drie verantwoordingsmogelijkheden als volgt:

Saldibalans in departementale jaarrekening
+ Betrouwbare informatievoorziening door onderwerping aan accountantscontrole
+ Integratie in reguliere verantwoordingsproces
+ Opname in balans is meest logische plek voor stakeholders
- Accountantscontrole gaat gepaard met grote controlelast
- Balans geeft nog steeds geen volledig overzicht

Bijlage van departementale jaarrekening
+ Betrouwbare informatievoorziening door controle overige informatie
+ Integratie in reguliere verantwoordingsproces

Rijksbrede staat van bezittingen
+ Mogelijkheid om rijksbezit op één plek te verantwoorden
- Geen assurance om betrouwbaarheid van informatievoorziening te garanderen

Bij elk van deze verantwoordingsmogelijkheden wordt de informatie idealiter gelaagd ontsloten, zoals toegelicht in *paragraaf 3.1*. In aanvulling op bovenstaande overwegingen dient niet over het hoofd te worden gezien welke systemen voor de MVA-administratie worden gebruikt. De aanwezige technische ondersteuning van deze systemen (of de noodzaak en kosten om deze ondersteuning te verkrijgen) kan daarbij ook een overweging zijn. Daarnaast dient te worden overwogen welke informatie omwille van vertrouwelijkheid of gevoeligheid niet naar buiten kan worden gebracht.

In de conclusie en aanbevelingen is een algehele afweging van de verantwoordingsmogelijkheden opgenomen. Zie hiervoor *paragraaf 5.3*.

4. Onderzoek baten-lastenstelsel Rijkswaterstaat

Momenteel werkt RWS met een zogenaamd hybride verslaggevingsstelsel: het kas-verplichtingenstelsel voor aanleg, vervanging en renovatie van activa en het baten-lastenstelsel voor apparaat en in aangepaste vorm voor beheer en onderhoud. In de doorlichting van RWS (2021) is de aanbeveling gedaan om ten behoeve van de transparantie en verminderen van de complexiteit te onderzoeken of een integrale invoering van het baten-lastenstelsel van toegevoegde waarde is voor RWS.

De prioriteit ligt in eerste instantie bij de verbetering van het assetmanagement van RWS om meer zicht te krijgen op de activa en de status daarvan. Dit beoogt te leiden tot meer transparantie in kosten, verbeterde sturing op prestaties en risico’s en het optimaliseren van de samenwerking in de driehoek. Om dit te realiseren, is het noodzakelijk zekerheid te hebben over de activa die RWS heeft, waar de activa staan, de staat van onderhoud, technische levensduren en inzicht in de kosten.

De doorontwikkeling van het assetmanagement waar RWS al aan werkt is een belangrijke noodzakelijke stap. Met de verbetering van het assetmanagement zal RWS meer inzicht krijgen in de instandhoudingsbehoefte en beter kunnen sturen op prestaties en risico's. Het programma ter verbetering van het assetmanagement van RWS loopt nog de komende jaren. Parallel daaraan werkt RWS aan het verbeteren en verfijnen van de bestaande baten-lasten informatie. Financiën, IenW en RWS blijven de komende tijd in gesprek over de verbetering van het assetmanagement bij RWS.

5. Conclusie & aanbevelingen

De trajecten bij Defensie en RWS leiden ertoe dat de informatievoorziening voor de grootste onderbelichte Rijksbezittingen wordt verbeterd. Daarnaast loopt Rijksbreed het Programma Toekomst Financiële Administratie (TFA) ter verdere verbetering van de administratievoering. Dit zijn in eerste instantie de belangrijkste stappen, die de interne informatievoorziening verbeteren waar dat het hardst nodig is en leiden tot uniformering van administraties. Zo ontstaat een basis die in de toekomst kan worden gebruikt voor verdere verbetering.

Tegelijkertijd is gebleken dat dit omvangrijke trajecten zijn, die een groot beroep doen op de financiële functie. In combinatie met de taakstelling op het ambtelijk apparaat, vraagt dit veel van de financiële functie. Daarom bevelen we aan om de prioriteit te leggen bij deze programma’s en nu alleen in te zetten op verbetering van activabeheer waar dat nodig en doelmatig is. Daarbij wordt in eerste instantie de focus gelegd op de interne informatievoorziening.

Naast de programma’s van Defensie, RWS en TFA wordt dus niet gestuurd op verdere Rijksbrede verbeterinitiatieven. Als de financiële functie in de toekomst meer bewegingsruimte heeft kan dit rapport op enig moment dienen voor een Rijksbreed initiatief. Op dat moment kan ook gebruik worden gemaakt van de vernieuwingen die TFA nog zal brengen, waardoor een goede basis wordt gecreëerd voor mogelijke verdere verbeteringen. Nu wordt dus geen actie van departementen gevraagd en departementen zijn vrij in hun keuze om de hierna genoemde verbeterstappen toe te passen of dit na te laten.

5.1 Stakeholdersanalyse

Zoals aangegeven wordt niet opgeroepen tot een Rijksbreed initiatief of rapportageplicht. De focus ligt op de investeringsonderdelen van het Rijk waar verbetering van het activabeheer het hardst nodig is. Voor andere departementen wordt niet opgeroepen tot initiatieven; departementen die toch stappen willen zetten kunnen om te beginnen de informatiebehoeften van de interne en externe gebruikers van de financiële administratie en verantwoording in beeld brengen. Dit kan middels een stakeholdersanalyse. Deze eerste stap geeft inzicht in de informatiebehoeften van interne en externe gebruikers van MVA-informatie, die bepalend kan zijn voor eventuele vervolgstappen. Op basis van de stakeholdersanalyse wordt bepaald welke materiële vaste activa van belang zijn voor de taakuitvoering en verantwoording van het departement. In *Bijlage 5* zijn handvatten opgenomen voor de uitvoering van een stakeholdersanalyse.

De uitkomsten van de analyse bepalen welke materiële vaste activa van significant belang zijn voor het departement. Dit kan dus per departement verschillen. Voor deze significante MVA kunnen departementen vaststellen of deze reeds onderdeel uitmaken van de interne en externe informatievoorziening; bijvoorbeeld doordat deze MVA bij uitvoeringsorganisaties zijn ondergebracht die een BLS gebruiken en derhalve zicht hebben op al hun balansposten. Voor significante MVA die nog geen onderdeel zijn van de huidige interne en externe informatievoorziening kan het departement vervolgstappen nemen om de informatievoorziening te verbeteren. Departementen zijn vrij om te bepalen of zij een stakeholdersanalyse nodig vinden, evenals verdere vervolgstappen op basis hiervan.

5.2 Verbetering interne informatievoorziening en waardering

De stakeholdersanalyse, zoals beschreven in de voorgaande paragraaf, kan duidelijk maken dat een departement MVA-posten met een significant belang bezit waarvoor behoefte is aan een verbeterde informatievoorziening.

Als deze behoefte bestaat, bevelen we kerndepartementen aan om assetmanagement en life cycle costing toe te passen voor de MVA-posten met een significant belang, zoals beschreven in *paragraaf 2.2*. Dit resulteert in een betrouwbaardere, volledigere en actuelere informatievoorziening, die interne gebruikers kan helpen om betere investerings- en onderhoudsbeslissingen te nemen en meer inzicht in de kosteneffectiviteit te verkrijgen. Het invoeren van een intracomptabele MVA-administratie is daarbij een belangrijke stap. Naast verbetering van de betrouwbaarheid, volledigheid en tijdigheid van data, geeft een intracomptabele administratie meer mogelijkheden met betrekking tot geautomatiseerde (management)rapportages en data-analyse.

De materiële vaste activa die volgens de stakeholdersanalyse in de eerste stap van wezenlijk belang zijn voor de eigen taakuitvoering kunnen worden opgenomen in de intracomptabele administratie. Hierdoor worden MVA geadministreerd in de vaste activamodule van het bestaande ERP-systeem, voor zover deze module reeds beschikbaar is. Om Rijksbreed per activacategorie één en dezelfde grondslag te gebruiken, bevelen wij aan:

- Rijksbreed voorkomende activa categorieën te waarderen op historische kostprijs.
- Voor departement specifieke activacategorieën kan de waarderingsmethode aansluiten bij de informatiebehoefte van de stakeholders. Hiervoor kunnen departementen eventueel, na goedkeuring door Financiën afwijken van de historische kostprijs. Dit zal per geval door het ministerie van Financiën worden beoordeeld, zodat Rijksbrede uniformiteit geborgd wordt.

Inzicht in de afzonderlijke componenten van een vast actief en de eigen gebruiksduur van de componenten is belangrijke informatie bij vervanging en onderhoudsbeslissingen. Daarom bevelen wij aan om de componentenbenadering te hanteren bij de waardering van de materiële vaste activa. Om aan te sluiten bij internationale verslaggevingsregels en ter vermindering van complexiteit wordt het gebruik van de voorziening groot onderhoud sterk afgeraden.

Investeringen met een dermate geringe waarde zijn voor stakeholders minder tot niet relevant, waardoor wordt aanbevolen om gebruik te maken van een activeringsgrens. Belangrijk voor de keuze van activeringsgrenzen is dat deze voldoen aan de informatiebehoefte van de gebruikers, consistent toegepast en gedocumenteerd worden.

Om inzicht te krijgen in de life cycle costs van materiële vaste activa is het noodzakelijk om afschrijvingen te registreren. Vanwege het gebruiksgemak van de methode en aangezien het merendeel van de vaste activa geen afwijkend gebruikspatroon heeft, bevelen wij de lineaire afschrijvingsmethode aan.

Bij aanvang van het opzetten van een activaregister kan het voorkomen dat van in gebruik zijnde en aanwezige activa de kostprijs niet bekend is. Om volledig inzicht te krijgen in de activa en de instandhoudingsopgave bevelen wij aan om de boekwaarde van deze activa te benaderen en op te nemen in de materiële vaste activa administratie. Een methode om dit te doen is opgenomen in *Bijlage 4*.

5.3 Externe verslaggeving

Na verbetering van de interne informatievoorziening kan worden besloten om de betreffende informatie over investeringen en bezit op te nemen in de externe verantwoording. Hierbij worden drie mogelijkheden aangedragen voor de toevoeging van MVA-posten aan de externe verslaggeving. De geïdentificeerde mogelijkheden zijn:

- Bezittingen verwerken in de saldibalans in de departementale jaarrekening
- Bezittingen toelichten in een bijlage van het departementale verslag
- Bezittingen opnemen in een separate Rijksbrede staat van bezittingen

Echter, om de externe verslaggeving in te richten is het noodzakelijk om eerst de interne informatievoorziening op orde te maken. Is dit niet het geval, dan beschikt een organisatie niet over de benodigde informatie om zich hierover extern te verantwoorden. Nadat de informatievoorziening op orde is, kan op basis van de beschikbare informatie worden bepaald welke informatie met welke stakeholders kan worden gedeeld, en in welke vorm dit in de externe verantwoording wordt opgenomen. De focus zou daarom eerst moeten liggen op de eerste voorgestelde stappen, gericht op het uitvoeren van de stakeholdersanalyse en vervolgens waar nodig het verbeteren van de interne informatievoorziening. Het voorschrijven van een externe verslaggevingsmethode lijkt daarom nog te prematuur en zou pas aan de orde moeten zijn als de interne informatievoorziening geheel op orde is. Om deze reden wordt in dit rapport nog geen concrete aanbeveling gedaan over de verbetering van de externe verslaggeving van MVA. Dit kan in een later stadium worden bezien na afronding van de lopende programma’s ter verbetering van de informatievoorziening.

5.4 Rijkswaterstaat

Zoals toegelicht in het voorgaande hoofdstuk werkt Rijkswaterstaat aan de verbetering van het assetmanagement. Hiermee wil RWS meer inzicht krijgen in de instandhoudingsbehoefte en beter kunnen sturen op prestaties en risico's. Dit programma van RWS loopt nog de komende jaren. Parallel daaraan werkt RWS aan het verbeteren en verfijnen van de bestaande baten lasten informatie.

Na verbetering van het assetmanagement zullen mogelijke vervolgstappen in samenspraak worden bepaald. Zonder verbetering van het assetmanagement heeft verder onderzoek naar eventuele invoering van een integraal baten-lastenstelsel bij Rijkswaterstaat nu geen toegevoegde waarde. Daarom is een conclusie over deze onderzoeksvraag op dit moment niet aan de orde.

Bijlage 1 Begrippenlijst

Actuele waarde: De waarde die is gebaseerd op actuele marktprijzen of op gegevens die op de datum van waardering geacht kunnen worden relevant te zijn voor de waarde, in aanmerking de actuele kostprijs, bedrijfswaarde, marktwaarde of opbrengstwaarde.

Afschrijvingen: Een afschrijving is de boekhoudkundige waardevermindering van een actief in een bepaalde periode. De kosten van een investering of aankoop wordt verdeeld over de tijd (economische levensduur).

Assetmanagement: Het management van (primair fysieke) activa met het doel daar meerwaarde mee te creëren voor de organisatie. Het strekt zich uit over de gehele levenscyclus van assets: van selectie tot en met afstoting en alle fasen daartussen. Goed assetmanagement staat ten dienste van de organisatie en haar stakeholders. Het bestaan van activa en alle aan activa gerelateerde activiteiten zijn terug te herleiden naar de doelstellingen en het beleid van de organisatie**.**

Baten-lastenstelsel (BLS): Een boekhoudkundig stelsel waarin kosten en opbrengsten worden toegerekend aan de periode waarin de prestaties en/of producten worden geleverd. Hier ligt het belangrijkste verschil met een kas-verplichtingenstelsel. In het BLS worden kosten toegerekend aan het jaar waarop ze daadwerkelijk betrekking hebben, niet aan het jaar waarin de daadwerkelijke kasuitgave wordt gedaan. Een BLS brengt de omvang en de samenstelling van het vermogen en het resultaat schematisch in beeld, dit in tegenstelling tot een kas-verplichtingenstelsel.

Componentenbenadering: Bij de componentenbenadering worden de afzonderlijke componenten van activa afzonderlijk afgeschreven.

Economische levensduur: De levensduur van de activa waarin het rendeert om de activa te gebruiken. De economische levensduur eindigt wanneer de complementaire kosten hoger zijn dan ze van tevoren waren verwacht.

ERP software: ERP staat voor Enterprise Resource Planning en betreft software (programma) die gebruikt wordt ter ondersteuning van processen binnen organisaties. Een ERP-programma bestaat meestal uit modules die een specifiek proces/taak ondersteunen.

Financiële vaste activa: Activa die betrekking hebben op financiële kapitaalgoederen zoals deelnemingen in andere ondernemingen, beleggingen in vastgoed of effecten, hypotheken, leningen op schuldbekentenis, bancaire kredietverlening, en zaken als vorderingen die op lange termijn aan derden (anders dan uit hoofde van een kapitaaldeelneming) ter beschikking zijn gesteld.

Historische kostprijs: De prijs van een actief op de balans is gebaseerd op de oorspronkelijke kostprijs wanneer deze door het bedrijf wordt verworven, verkrijgingsprijs en vervaardigingsprijs.

Intracomptabel: Wijze van administreren waarbij de financiële gegevens in de boekhouding (het grootboek) worden verwerkt. Met intracomptabel wordt in deze rapportage bedoeld: geregistreerd binnen de begrotings- en financiële administratie. Met extracomptabel wordt het tegenovergestelde bedoeld.

Immateriële vaste activa: Een identificeerbaar niet-monetair actief zonder fysieke gedaante dat wordt gebruikt voor productie, aflevering van goederen of diensten, voor verhuur aan derden of voor administratieve doeleinden.

ISO 55000: Een internationale norm die de eisen voor het ontwikkelen, implementeren, onderhouden en verbeteren van een management systeem voor assetmanagement specificeert. De norm specificeert welke elementen in een assetmanagementsysteem zouden moeten zitten en hoe deze met elkaar verbonden zijn.

Kasstelsel: Het kasstelsel is een boekhoudkundig stelsel dat primair uitgaven en ontvangsten registreert en verantwoordt. Binnen een kasstelsel is het moment van het feitelijk uitgeven of ontvangen van geld bepalend voor opname in de begroting en de verantwoording.

Kas-verplichtingenstelsel (KVS – of GVKA: geïntegreerde verplichtingen kasadministratie) Het kas-verplichtingenstelsel is een boekhoudkundig stelsel dat primair uitgaven en ontvangsten

registreert en verantwoordt, met daarbij de verplichtingen die in een periode zijn aangegaan. Voor de uitgaven is het moment van het feitelijk uitgeven of ontvangen van geld maatgevend voor opname in de begroting en de verantwoording. Voor de verplichtingen is het moment van aangaan van de verplichting bepalend voor opname in de begroting en verantwoording.

Life Cycle Costing: Een methodiek voor het in kaart brengen van de financiële kosten van een product of dienst die investeringskosten, beheers- en onderhoudskosten en 'sloopkosten' onderling vergelijkbaar maakt.

Materiële vaste activa: Activa die worden aangehouden voor gebruik in de productie of levering van goederen of diensten, voor verhuur aan anderen of voor bestuurlijke doeleinden en waarvan men verwacht dat ze de uitoefening van de werkzaamheid van de rechtspersoon duurzaam (gedurende meer dan één boekjaar) dienen.

NV COS: De Nadere voorschriften controle- en overige standaarden, de Nederlandse normen voor accountantsopdrachten.

Overheidsbalans: De overheidsbalans geeft de balans van de gehele overheid weer en biedt zo inzicht in het totaal van bezittingen, schulden en het vermogen van de centrale overheid, decentrale overheden en de sociale verzekeringsinstellingen als geheel.

Perpetual Inventory Method: Boekhoudkundige systematiek om de waarde van materiële vaste activa of voorraden te bepalen zonder dat hiervoor directe informatie, zoals een activaregister of voorraadlijst, beschikbaar is.

Restwaarde: De restwaarde van een actief is het bedrag, na aftrek van de geschatte vervreemdingskosten, dat nu bij vervreemding ontvangen zou worden indien het actief reeds de verwachte ouderdom zou hebben en in de staat zou verkeren die aan het einde van de gebruiksduur wordt verwacht.

Rijksbegrotingsvoorschriften: Rijksbegrotingsvoorschriften zijn de regels en richtlijnen die worden vastgesteld om het proces van begrotingsopstelling, -uitvoering en -verantwoording van de Nederlandse Rijksoverheid te sturen. Deze voorschriften zijn bedoeld om transparantie, controleerbaarheid en verantwoording te waarborgen bij het beheren van overheidsfinanciën.

Verkrijgingsprijs: De verkrijgingsprijs waartegen een actief wordt gewaardeerd, omvat de inkoopprijs en de bijkomende kosten, die specifiek zijn gemaakt voor de verwerving van het desbetreffende actief.

Verplichtingenstelsel: Een verplichtingenstelsel is een boekhoudkundig stelsel van rekeningen waarin als uitgaven en ontvangsten in een jaar worden opgenomen de geldswaarden van de in dat jaar aangegane of ontstane financiële verplichtingen die tot kasuitgaven leiden of kunnen leiden.

Vervaardigingsprijs: De vervaardigingsprijs omvat de aanschaffingskosten van de gebruikte gronden hulpstoffen en de overige kosten, welke rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend.

Bijlage 2 Omschrijving projecten

Projecten Defensie en Infrastructuur en Waterstaat

Defensie kent het project *Inzicht in kosten* en Infrastructuur en Waterstaat kent het project *Assetmanagement*. Beide projecten zien toe op het verbeteren van het activabeheer, zijn kort na elkaar aangevangen en kennen een verwachte looptijd tot circa 2030. Naast overeenkomsten verschillen de projecten van elkaar in aanpak. Enerzijds wordt dit veroorzaakt doordat de activiteiten sterk van elkaar verschillen en andere wet- en regelgeving en kaders, zoals voor Defensie het NATO Accounting Framework, gelden. Anderzijds zijn de doelstellingen van beide projecten anders. Defensie richt zich op het verkrijgen van meer inzicht in de kosten terwijl IenW zich richt op het verbeteren van het gehele assetmanagementproces.

Project Inzicht in Kosten (Defensie)

Aanleiding en doelstelling
Het ministerie van Defensie werkt aan een project waarmee wordt beoogd te komen tot betrouwbare intra-comptabele en meerjarige levensduurinformatie voor de belangrijkste materiële vaste activa van Defensie (wapensystemen, IT, infrastructuur en vastgoed). Door het vergroten van het inzicht in de omvang, samenstelling, levensduur en waarde van deze activa kan beter worden gestuurd op de met de investeringen samenhangende kosten gedurende de gehele levensduur. Dit draagt bij aan een meer betrouwbare meerjaren investerings- en onderhoudsplanning en betere besluitvorming over vervangingsinvesteringen.

De overall doelstelling van het project Inzicht in Kosten is om de organisatie te ondersteunen in het verzamelen van en toegang geven tot kosten- en uitgaveninformatie. Kosten worden hiermee zichtbaar op de plek waar goederen en diensten worden aangewend, evenals de onttrekkingen uit de gewaardeerde voorraad en de afschrijvingskosten van wapensystemen, ICT en vastgoed, ongeacht waar de uitgaven plaatsvinden. Het uiteindelijke doel hierbij is om tot kostensturing te komen.

Structurele kosteninformatie Defensie
De kostenformatie moet structureel en intracomptabel in SAP zichtbaar zijn, hierdoor ontstaat een Plan-Do-Check-Act-Cyclus in de planning en realisatie. Dit bevordert de sturingsmogelijkheden op de basiskostenboom en het rekenmodel. De basiskostenboom is een gestandaardiseerde manier om levensduurkosten inzichtelijk te maken en kan worden onderverdeeld in de drie belangrijkste fasen gedurende de levensduur van een actief, namelijk: investeringen, exploitatie (gereedstelling en instandhouding) en afstoting. Deze basiskostenboom is gebaseerd op Life Cycle Costing (LCC). Ook het rekenmodel is gebaseerd op LCC en wordt gehanteerd om intensiveringen in bestaande (en nieuwe) capaciteit door te rekenen. Dit rekenmodel bevat momenteel nog geen realisatiegegevens, dit zal op termijn uit SAP moeten komen. Het kosteninzicht ondersteunt ook het life-cycle-management van activa en het wapensysteemmanagement zodat besluiten op basis van historische en toekomstige plangegevens kunnen worden onderbouwd.

Projectorganisatie
Het project *Inzicht in Kosten* is een project waarvan de dagelijkse leiding binnen Hoofddirectie Financiën en Control (HDFC) ligt. Het project wordt centraal aangestuurd door de stuurgroep *Inzicht in kosten*. In deze stuurgroep zijn alle voor het project *Inzicht in kosten* benodigde stakeholders vertegenwoordigd.

Inventarisatie en registratie van bezittingen
Om meer inzicht in kosten te krijgen is het noodzakelijk om bezittingen te administreren, waarbij alleen de materiële vaste activa (zoals wapensystemen, vastgoed en ICT hardware) tot de scope behoren. Een vaste activa administratie biedt inzicht in de waarde, samenstelling en levensduur van de activa van de organisatie. Inzicht in de waarde van de activa is belangrijk bij het nemen van beslissingen over vervanging, onderhoud, instandhouding, inzet en voor het beoordelen van de

doelmatigheid. Ook ten behoeve van het bepalen van de levensduurkosten (Life Cycle Costs) is het noodzakelijk om dit inzicht te hebben[3]. Voor het project *Inzicht in Kosten* wordt de SAP S/4 HANA module Project System (PS) geïntegreerd. Na de lopende voorbereidingen zal worden gestart met de inrichting van Asset Accounting in S/4 HANA.

Met betrekking tot materiële vaste activa is het project gericht op het vastleggen van de rekenregels in SAP, inclusief de bijbehorende grootboekrekeningen en juiste autorisaties in het Handtekeningen Bevoegdheden Register. De structuur van activa en componenten is beschreven in paragraaf 2.5.

Waarderingsuitgangspunten
Defensie heeft generieke kaders opgesteld om de materiële vaste activa administratie juist en volledig te kunnen inpassen in S/4 HANA.

Binnen Defensie wordt een actief gewaardeerd tegen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs. Defensie hanteert in eerste instantie een minimale aanschaf- of verkrijgingsprijs van € 25.000 per eenheid/artikel. De minimale aanschaf- verkrijgingsprijs kan per soort activa (Wapensystemen, IT en Vastgoed) hoger liggen. De waarde van de materiële vaste activa wordt vastgesteld door de verkrijgings- of vervaardigingsprijs minus de opgebouwde afschrijving en eventuele bijzondere waardeverminderingen. Intern gegenereerde materiële vaste activa worden gewaardeerd volgens dezelfde principes als aangekochte activa.

Conform het NATO-accounting Framework en IPSAS, kiest Defensie ervoor om lineair te gaan afschrijven. Het vaste actief wordt over een vooraf vastgestelde looptijd afgeschreven in gelijke bedragen (Life of Type (LOT)). Met een restwaarde wordt geen rekening gehouden. Alle materiële vaste activa worden tot nihil afgeschreven over de gehele levensduur (LOT).

Alle wapensystemen en vastgoed hebben na verloop van tijd groot onderhoud nodig, dit is een organiek onderdeel van de reguliere instandhoudingskosten van een wapensysteem. Deze kosten worden niet meegenomen in de waardering van het materieel vast actief, maar komen ten laste van de exploitatiebegroting. De kosten van klein onderhoud, zoals inspecties na gebruik en kleine beurten aan voertuigen worden niet meegenomen in de waardering van het materieel vast actief. Deze kosten komen ten laste van de exploitatiebegroting[3]. Een midlife update is een (set aan) modificatie(s) van het systeem, waardoor de functie en/of functionaliteit van het wapensysteem of onderdelen daarvan verandert dan wel de levensduur wordt verlengd. In tegenstelling tot onderhoud worden de kosten van een midlife update of een modificatie wel geactiveerd, mits hoger dan 250.000 euro.

Assetmanagement (Rijkswaterstaat)

Aanleiding en doelstelling
De Nederlandse hoofdinfrastructuur (hoofdwegennet, -vaarwegennet en watersysteem) raakt op leeftijd, kent een steeds intensiever en zwaarder gebruik en heeft te maken met ontwikkelingen op het gebied van klimaat, duurzaamheid en ICT. De toenemende instandhoudingsopgave die hieruit voortkomt vraagt om structurele verbeteringen in het assetmanagement van RWS. De noodzaak hiervan wordt onderstreept door externe toetsen. Uit een analyse van PWC en RebelGroup (2020) blijkt dat voor de hoofdinfrastructuurnetwerken sprake is van een zekere mate van uitgesteld onderhoud. Eveneens wordt aangegeven dat de huidige informatie niet voldoende is om goed inzicht te krijgen in de hoeveelheid uitgesteld onderhoud en de daarbij behorende risico's.

Om de toenemende instandhoudingsopgave aan te pakken is het Ontwikkelplan Assetmanagement IenW ingesteld. Het Ontwikkelplan is gericht op de verdere ontwikkeling van het assetmanagement teneinde bij te dragen aan realistische en efficiënte keuzes in de instandhouding van de infrastructuur. Hiervoor is een meerjarig ontwikkeltraject ingezet met korte termijn verbeteringen en centrale sturing. Het assetmanagementproces en daaraan gerelateerde RWS-processen worden in zijn totaliteit bezien en opnieuw beschreven. Het ontwikkeltraject is gestart in 2021.

Projectorganisatie
Assetmanagement raakt zowel RWS als beheerder en I&W als beleidsmaker. Een eensluidend beeld in de besturingsdriehoek Beleid (opdrachtgever) - SG (eigenaar RWS) – RWS (opdrachtnemer) op de ambitie en daartoe in te zetten ontwikkeling is noodzakelijk. De sturing op het ontwikkelplan op

[3] DEF Materiële Vaste Activa – Generieke kaders, 01-02-2021

departementaal niveau wordt door de Bestuursraad geborgd.**Fout! Bladwijzer niet gedefinieerd.** Het assetmanagementproces is het kernproces van RWS. Dat vereist een meer centrale sturing, eigenaarschap en aandacht vanuit de top van RWS richting de lijn. De pDG RWS is binnen RWS verantwoordelijk voor het assetmanagementproces en de ontwikkeling daarvan. Het betreft het formuleren van de doelen, de processtappen, de verantwoordelijkheden en bevoegdheden. En het betreft het inregelen van de borging. Dus voorwaarden rondom mens en organisatie zoals het beschikbaar hebben van systemen, financiën en controlemechanismen of conform het proces wordt gewerkt. Binnen RWS is de reguliere lijnsturing tussen de DG van RWS en de RWS-onderdelen verantwoordelijk voor de uitvoering van het vastgestelde assetmanagementproces. Dat is inclusief de financiële mandaatregelingen die daarbij horen; de CFO ziet daar op toe.

Assetmanagement resulteert erin dat IenW richting de politiek en samenleving overtuigende en inzichtelijk goede beslisinformatie kan opleveren om te komen tot realistische, betere, efficiëntere keuzes in het ontwikkelen en in stand houden van netwerken. En dat RWS betrouwbaar, voorspelbaar en eenduidig de instandhoudingsmaatregelen programmeert, plant, uitvoert opdat zo efficiënt en effectief mogelijk gewerkt wordt aan de instandhouding van de netwerken.

Inventarisatie en registratie van bezittingen
Bij het aanpakken van het assetmanagement bij RWS wordt aangesloten op de ISO 55000 standaard. ISO 55000 is een internationale norm die de eisen voor het ontwikkelen, implementeren, onderhouden en verbeteren van een management systeem voor assetmanagement specificeert. De norm specificeert welke elementen in een assetmanagementsysteem zouden moeten zitten en hoe deze met elkaar verbonden zijn. De verdere invulling daarvan is aan de organisatie zelf.
Meer specifiek, als we praten over een assetmanagementsysteem, dan gaat het over de inrichting van de onderhoudsorganisatie op een zodanige wijze dat processen, taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden zijn vastgelegd. Het systeem is volledig gebaseerd op een PDCA-cyclus die staat voor plan, do, check en act. Dat is een basis voor continu verbeteren.

Werken volgens de ISO 55000 betekent vertaald naar IenW:

- De IenW-doelen op veiligheid, leefbaarheid en bereikbaarheid zijn door vertaald naar het presteren van de RWS-netwerken tot op het niveau van de netwerkschakel[4] en de objecten waaruit deze schakels zijn opgebouwd.
- Middelen voor instandhouding die passen bij de politiek gewenste prestaties en de risico's die de politiek accepteert.
- Het assetmanagement geeft de politiek informatie voor de besluitvorming over hoe het hoofd(vaar)wegennet en het hoofdwatersysteem bijdragen aan de IenW doelen.
- Binnen deze balans van prestaties, kosten en risico's wordt het beheer geoptimaliseerd over de hele levensduur van de objecten waar netwerken uit zijn opgebouwd. Er wordt dus verder gekeken dan naar de komende 1-5 jaar.
- In de meerjarige afwegingen wordt een integrale methodiek gehanteerd voor alle elementen van instandhouding (regulier Beheer & Onderhoud, Vervanging & Renovatie, Landelijke Taken en kosten voor capaciteit van het RWS-apparaat).
- De keuze tussen nieuwe aanleg en instandhouding van de netwerken is onderdeel van de afwegingen.
- De informatie van werkvloer tot en met de Kamer sluit hierop aan.

Waarderingsuitgangspunten
Bij RWS is sprake van een hybride financieringsstructuur. Eén deel gaat via het kas-verplichtingenstelsel, waarvan de financiering en de verantwoording plaatsvindt via de begrotingen van het Deltafonds en van het Mobiliteitsfonds. Dit betreffen uitgaven voor groot (> € 30 mln.) onderhoud (vervanging en renovatie) en de aanlegprojecten. Het tweede deel wordt via de baten-lastenadministratie verantwoord. Dit betreft de apparaatskosten van RWS en de kosten voor beheer en onderhoud.[5] In de doorlichting van RWS (2021) is de aanbeveling gedaan om ten behoeve van de transparantie en verminderen van de complexiteit te onderzoeken of een integrale invoering van BLS van toegevoegde waarde is voor RWS. In hoofdstuk 4 wordt de opvolging van deze aanbeveling nader toegelicht.

[4] Een netwerkschakel is een deel van het Nederlands hoofdwegennet (van knooppunt tot knooppunt) en bevat alle activa die gekoppeld zijn aan het netwerk, zoals de verharding, verlichting, verkeersinstallaties en kunstwerken.
[5] Doorlichting Rijkswaterstaat, 2021

Bijlage 3 Aandachtspunten intracomptabele administratie

Kwaliteit brondata
Brondata zijn gegevens die rechtstreeks ontsloten worden uit de plek waar de originele informatie is opgeslagen, zonder dat deze informatie verder verwerkt hoeft te worden. Dit heet ook wel het bronsysteem. Zowel de bedrijfsvoering als het managementproces steunen op deze data, waardoor borging van de kwaliteit van wezenlijk belang is. De brongegevens moeten geschikt zijn om als informatiebron te dienen om beslissingen te nemen op operationeel, tactisch en strategisch gebied. Een hoge datakwaliteit betekent dat gegevens begrijpelijk, relevant en betrouwbaar zijn.

Bij assetmanagement is assetinformatie een samenstelling van data over fysieke assets die worden gebruikt ter onderbouwing van beslissingen over hoe ze gemanaged worden. Goede assetinformatie maakt het mogelijk betere beslissingen te nemen, zoals de beslissingen over het onderhouden of vervangen van assets. De beslissing kan gebaseerd worden op informatie met betrekking tot de locatie van het actief, de conditie, de kans en het gevolg van falen, werkspecificaties en kosten, beperkingen zoals de beschikbaarheid van middelen, en andere bedrijfsmatige prioriteiten, zoals het naleven van eisen van regelgeving.

Om de betrouwbaarheid van de data te borgen dient een passend stelsel van interne controle ingericht te worden. Bevoegdheidscontrole, bewaringscontrole en informatiecontrole richten zich op de borging van datakwaliteit. Informatiecontrole heeft betrekking op de toereikendheid en betrouwbaarheid van informatie. De informatie moet actueel, betrouwbaar, compleet en vindbaar zijn. De bevoegdheidscontrole richt zich op de aan gebruikers toegekende competenties, waarmee functiescheidingen op een systematische en controleerbare manier kunnen worden gerealiseerd. De bewaringscontrole betreft maatregelen die samenhangen met de directe preventie beveiliging van middelen, waaronder data en bezittingen. Om de kwaliteit van de brongegevens te borgen zijn beheersmaatregelen noodzakelijk en beschikbaar. In de volgende tabel zijn per aandachtsgebied limitatief beheersingsmaatregelen opgesomd.

Tabel 5: Beheersmaatregelen data kwaliteit

Aandachtsgebied	Beheersingsmaatregelen
Bevoegdheidscontrole	- Controletechnische functiescheiding - Logische toegangsbeveiliging brondata - Authenticatiebeleid - Firewall
Bewaringscontrole	- Fysieke beveiliging bezittingen - Werkinstructies/ procedures transacties bezittingen (b.v. aanwijzing materieel beheer) - Back-up & recovery
Informatiecontrole	- Detail controles, zoals inventarisatie bezittingen, afstemmen boekwaarde met marktprijzen etc. - Geprogrammeerde controles zoals invoer-, verband-, totalencontroles etc. - Analyse fouten- en uitzonderingsrapportages

Integratie administraties
De administratie van kerndepartementen is ingericht op basis van kasstromen. Door het gebruik van KVS worden MVA niet routinematig geregistreerd in de subadministraties, uitgezonderd inkomende en uitgaande kasstromen als gevolg van (des)investeringen.

Echter door gebruik te maken van Enterprise Resource Planning (ERP) software, is de intracomptabele administratie van de materiële vaste activa in een kas-verplichtingen stelsel adequaat en betrouwbaar te realiseren. Een ERP-systeem is modulair opgebouwd en ondersteunt verschillende bedrijfsprocessen, zoals boekhouding, inkoop, planning, logistiek, activa- en relatiebeheer. De grotere ERP systemen hebben ook afzonderlijke modules voor assetmanagement. ERP-systemen integreren alle gegevens die met deze processen te maken hebben in één centrale database. Op deze wijze is via hetzelfde systeem complete en actuele informatie voorhanden. Met een ERP-systeem beschikt men over een integrale bron van data om inzicht te krijgen in de

samenhang tussen processen. Momenteel maken departementen voor de financiële administratie reeds gebruik van software die uitgebreid kan worden met verschillende modules. Veel gebruikte leveranciers van deze software binnen het Rijk zijn SAP en Oracle.

De integratie van ERP-systemen en beter zicht op de informatie daaruit wordt geborgd in het Rijksbrede project Toekomst Financiële Administratie (TFA). TFA werkt gericht naar een Rijksbreed financieel ecosysteem, met een kwalitatieve financiële administratie en verbeterde samenwerking. Tot dit project behoren:

- Uniformering processen & taxonomie
- Cloudkader en vervangingsvraagstuk
- HRM & organisatie

Het intracomptabel voeren van de activa administratie heeft een duidelijke overlap met TFA, waardoor uitkomsten van TFA gebruikt kunnen worden voor verdere verbetering van de informatievoorziening.

Binnen de Rijksoverheid worden de financiële systemen van Oracle, SAP, Exact en Unit4 Coda gebruikt. Deze leveranciers van software hebben kenbaar gemaakt rond 2035/2040 af te stappen van on-premise dienstverlening (licentie model waarbij software draait op eigen IT-infrastructuur van het Rijk) en over zullen gaan op een model van clouddienstverlening (Software as a Service, SaaS). Daarmee wordt minder maatwerk gefaciliteerd, waardoor het lastiger wordt om het vereiste maatwerk binnen deze softwarepakketten te realiseren voor een kas- verplichtingen administratie. Dit raakt het gebruik van de financiële administratie en sub administraties van de departementen, die momenteel gericht zijn op het kas- verlichtingenstelsel. Het Programma Toekomst Financiële Administratie (TFA) onderzoekt, hoe met toekomstbestendige ontsluiting van (financiële) data, op basis van de financiële administraties (o.a. ERP systemen), de administratie en verslaglegging van het Rijk het best ondersteund kan worden.

Bijlage 4 Waardebepaling van activa

In aanvulling op *paragraaf 2.4* wordt in deze bijlage een aantal aspecten voor de waardebepaling van activa behandeld:

- Activeringsgrens
- Componentenbenadering
- Afschrijvingen
- Desinvesteringen en afwaarderingen
- Waardebepaling van bestaande activa waarvan de kostprijs niet bekend is

Activeringsgrens
Binnen de verslaggeving is het gebruikelijk met een activeringsgrens te werken. Een in het bedrijfsleven veel gebruikte activeringgrens is de grens, ter waarde van 450 Euro, die de Belastingdienst hanteert om bedrijfsmiddelen vast te stellen. Indien investeringen lager zijn dan de gehanteerde grens worden deze niet geactiveerd, maar rechtstreeks in de exploitatie verantwoord. Argumenten om een activeringsgrens te hanteren zijn:

- Beperking administratieve lasten;
- Investeringen met een geringe omvang dragen niet bij aan het vereist inzicht voor de stakeholders.

Verslaggevingsstandaarden of wet- en regelgeving schrijven geen activeringsgrenzen voor. Belangrijk voor de keuze van activeringsgrenzen is dat deze voldoen aan de informatiebehoefte van de gebruikers, consistent toegepast en gedocumenteerd worden. Indien vergelijkbare investeringen in hetzelfde jaar worden aangeschaft, ter voorbeeld in geval van bulk aanschaffingen, worden deze investeringen samengevoegd tot één actief. Voorwaarde hierbij is dat de samengevoegde waarde boven de activeringsgrens ligt. Bij het hanteren van een activeringsgrens, moet de verplichting tot het activeren van investeringen in acht worden genomen. Het is niet toegestaan om de activeringsgrens zodanig hoog te stellen dat hierdoor (bepaalde typen) activa individueel of in totaal in materiële omvang buiten de balans worden gehouden.

Componentenbenadering
Wanneer een materieel vast actief bestaat uit verschillende componenten, die van elkaar te onderscheiden zijn en verschillen in verwachte gebruiksduur of verwacht gebruikspatroon, is het gebruikelijk deze bestanddelen afzonderlijk af te schrijven. Het afzonderlijk afschrijven van de verschillende bestanddelen van een materieel vast actief staat bekend als de componentenbenadering. Deze 'componentenbenadering' houdt in dat de kostprijs van een materieel vast actief die bij de eerste verwerking is bepaald wordt toegerekend aan de afzonderlijke bestanddelen overeenkomstig de gebruiksduur of verwachte gebruikspatroon, waarna afzonderlijk wordt afgeschreven over het deel van de kostprijs dat is toegerekend aan de bestanddelen.

Door de inzet van de componentenmethode worden nieuwe investeringen in bestanddelen met verschillende levensduur (componenten) ingedeeld, geactiveerd en afgeschreven. Het beter inzicht in de samenstelling van de activa verkleint de kans op significant boekverlies door desinvestering als gevolg van een vervangingsinvestering of groot onderhoud. Deze voordelen sluiten geheel aan bij de informatiebehoefte van de evaluatie van het verslaggevingsstelsel in 2022, waardoor gekozen wordt om de componentenbenadering te hanteren bij de waardering van de materiële vaste activa.

Uitgaven na eerste verwerking die betrekking hebben op de vervanging van belangrijke bestanddelen van een actief worden verwerkt in de boekwaarde van het actief. Deze verwerking vindt ook plaats indien de uitgaven initieel niet als belangrijk bestanddeel zijn aangemerkt, bijvoorbeeld omdat de ingeschatte gebruiksduur van de bestanddelen gelijk zou zijn aan die van het totale actief. Deze uitgaven worden ook wel aangeduid als vervangingsinvesteringen. De uitgaven van de vervangingsinvestering worden opnieuw als bestanddeel geactiveerd en afgeschreven over de gebruiksduur. Het kan zijn dat op dat moment nog een boekwaarde van het te vervangen bestanddeel resteert. Die boekwaarde wordt dan, als desinvestering, ten laste van de exploitatie verwerkt.

Binnen de componentenbenadering worden kosten van groot onderhoud tevens geactiveerd. Kosten van groot onderhoud zijn kosten voortvloeiend uit periodieke werkzaamheden na een langere

gebruiksperiode om de huidige staat van een actief in stand te houden, die niet als vervanging van belangrijke bestanddelen van het materieel vast actief zijn aan te merken en die niet kwalificeren als frequent voorkomende onderhoudskosten. Groot onderhoud onderscheidt zich van frequent voorkomend onderhoud onder meer door de aard, de omvang en de frequentie (niet frequent voorkomend) van het onderhoud en wordt hierdoor geactiveerd. Naast de componentenbenadering is het mogelijk om een voorziening groot onderhoud, conform RJ 212.445, te vormen. Dit is in lijn met de Regeling Agentschappen.

Het vormen van een voorziening voor groot onderhoud is volgens internationale verslaggevingsregels zoals International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) en International Financial Reporting Standards (IFRS) niet toegestaan. Reden hiervan is dat niet voldaan wordt aan het vereiste van het bestaan van een verplichting. Bij een kostenegalisatievoorziening, zoals de voorziening voor groot onderhoud is bedoeld, is er per balansdatum geen sprake van een in rechte afdwingbare of feitelijke verplichting.

Voorbeeld berekenen afschrijvingen (componentenbenadering)

1. Een schip (casco), geschatte levensduur 40 jaar, kostprijs € 10.000.000
2. Elektrische installatie, geschatte levensduur 15 jaar, kostprijs € 1.500.000
3. Wapensysteem, geschatte levensduur 10 jaar, kostprijs € 600.000

De afschrijving per jaar kan als volgt berekend worden:
Component 1: € 10.000.000/40 = € 250.000
Component 2: € 1.500.000/ 15 = € 100.000
Component 3: € 600.000/10 =60.000

Totale jaarlijkse afschrijvingen schip = € 410.000

Afschrijvingen

Afschrijvingen geven weer in hoeverre bedrijfsmiddelen (gebouwen, wapensystemen, wegen en vervoermiddelen) en componenten in een bepaalde periode in waarde dalen door gebruik, slijtage en veroudering. Het doel van afschrijven is om de verkrijgings- of vervaardigingsprijs van bedrijfsmiddelen/componenten niet in één keer ten laste van de exploitatie te brengen, maar te verdelen over de jaren waarin de bedrijfsmiddelen/componenten nut afwerpen voor de bedrijfsuitoefening. Het afschrijven vangt aan wanneer het actief beschikbaar is voor het beoogd gebruik. Afschrijven eindigt op het moment dat het actief definitief buiten gebruik wordt gesteld of wanneer het actief is gedesinvesteerd. Afschrijving van het actief vindt plaats tot de restwaarde is bereikt en zolang het actief niet definitief buiten gebruik is gesteld, zelfs indien de opbrengstwaarde van het actief hoger is. De restwaarde van een actief is het bedrag dat een rechtspersoon nu voor het actief zou ontvangen bij vervreemding, na aftrek van de geschatte vervreemdingskosten, indien het actief reeds de verwachte ouderdom zou hebben en in de staat zou verkeren die aan het einde van de gebruiksduur wordt verwacht.

Mede vanwege de eenvoud is de meest gebruikte methode, de lineaire methode. De lineaire methode schrijft jaarlijks een vast percentage af van het verschil tussen de aanschafkosten en de restwaarde. De formule voor deze berekening van de afschrijving luidt:

Afschrijving per jaar = (aanschafkosten – restwaarde)/economische levensduur.

De economische levensduur is de levensduur van de activa waarin het verstandig is om de activa te gebruiken. De economische levensduur eindigt wanneer de complementaire kosten hoger zijn dan ze van tevoren waren verwacht. Voorbeelden van complementaire kosten zijn onderhoudskosten en reparatiekosten. De bepaling van de economische levensduur van een actief wordt in verslaggevingsstandaarden niet voorgeschreven. De duur wordt bepaalt door de best mogelijke inschatting van de economische condities gedurende de levensduur van het actief, gebruikmakend van redelijke en onderbouwde veronderstellingen. Dit resulteert in verschillende levensduren per component waaruit materiële vaste activa zijn opgebouwd.

Omdat activa binnen een categorie variëren in aard, gebruik en kwaliteit is het gebruikelijk om per materiële vaste activa categorie bandbreedtes voor de afschrijvingstermijn te hanteren. Onderstaande bandbreedtes van afschrijvingstermijnen zijn gebaseerd op de afschrijvingstermijnen die momenteel binnen de Rijksoverheid gehanteerd worden.

Tabel 6: Afschrijvingstermijnen

Categorie van materiële vaste activa	Afschrijvingstermijn in jaren
Grond	*Nvt*
Gebouwen	20 – 60
Erfpachtrechten	5 - 100
Areaalassets Infrastructuur	7 - 100
Installaties	10 - 30
Inventaris	3 - 20
Vervoermiddelen	5 - 30
Vaartuigen	10 - 40
Vliegtuigen	10 – 40
Overige materiële vaste activa	3 -10

Desinvesteringen en afwaarderingen
Bij verkoop of buitengebruikstelling van een activum is sprake van een desinvestering. Het actief dient te worden verwijderd uit het vaste activaregister. Indien het departement het activaregister heeft gekoppeld aan de financiële administratie wordt de aanschafwaarde, cumulatieve afschrijvingen en eventuele restwaarde afgeboekt in de kosten. Wel blijft de historie van een vast actief zichtbaar in de administratie, vaak onder de noemer inactief.

Ingeval van een duurzame waardevermindering van een vast actief is afwaardering van het actief verplicht (RJ 121). Duurzame waardevermindering ziet voornamelijk toe op breuk of schade, die zich voor kan doen bij inzet tijdens missies, ongelukken of extreem weer. Indien het actief te repareren is, is er geen sprake van een duurzame waardevermindering indien het actief na reparatie weer functioneert zoals beoogd was. De reparatiekosten vallen in dit geval rechtstreeks ten laste van de exploitatie. Indien het actief niet te repareren is wordt deze geheel afgewaardeerd tot de restwaarde.

Waardebepaling van bestaande activa waarvan de kostprijs niet bekend is
Om de boekwaarde of herwaardering (bij gebruik van actuele waarde) van een vast actief te bepalen is de verkrijgings- of vervaardigingsprijs noodzakelijke informatie. Mede omdat het kas verplichtingenstelsel financiële waarderingen van de materiële vaste activa niet afdwingt en binnen de Rijksoverheid tevens activa reeds decennialang in bezit zijn, is de historische kostprijs niet voor alle activa bekend. Bij de agentschapsvorming van het Rijksvastgoedbedrijf is een methode ontwikkeld om de verkrijgings- of vervaardigingsprijs van de betreffende activa zo goed mogelijk te benaderen. Uitgangspunt van deze berekening is dat de betaalde verkrijgings- of vervaardigingsprijs te benaderen is door de actuele waarde van het actief, ingeval van opstal herbouwwaarde, terug te indexeren naar het jaar van aanschaf, of indien onbekend het referentiejaar (zie stap 2).

De berekening om de boekwaarde te bepalen bestaat uit de volgende stappen:

1. Huidige waarde van het actief dient bepaald te worden;
2. Vaststellen van het referentiejaar;
3. Benaderen verkrijgings- of vervaardigingsprijs;
4. Boekwaarde/ herwaardering vaststellen.

Stap 1: Actuele waarde van het actief vaststellen
Als basis voor het berekenen van de boekwaarde wordt de huidige verkrijgs- vervaardigingsprijs van het actief/object bepaald. Indien mogelijk wordt volgens componentenbenadering rekening gehouden met de verschillende onderdelen van een actief. Wanneer het actief opstal betreft (gebouwen, infrastructurele werken etc.) dan wordt de herbouwwaarde bepaald. De herbouwwaarde betreft de kosten die gemaakt dienen te worden om een actief in gelijkwaardige staat op dezelfde locatie opnieuw te bouwen. Herbouwwaarde is onder andere vast te stellen door de volgende methodes:

a) Berekening aan de hand van basisgegevens/ kengetallen zoals:
    - Brutovloer oppervlakte (BVO)
    - Inhoud in kubieke meters
    - Functionaliteit
    - Locatie
    - Staat van onderhoud
    - Gemiddelde bouwkosten per kubieke meter voor een specifiek type gebouw (op basis van recente verbouwingen, beschikbare normen, offerte).
    - Eenheidsprijzen per (activa)object
    - Overige
b) Offertes
c) Taxatie
d) Overige

Betreft het actief geen opstal (denk hierbij b.v. aan wapensystemen, vaartuigen etc.) dan is de waarde onder andere vast te stellen door:

a) Taxatie
b) Offertes vergelijkbare activa/ objecten
c) Eenheidsprijzen per (activa)object
d) Overige

Stap 2: Referentiejaar
De bij stap 1 berekende huidige waarde wordt terug geïndexeerd naar het referentiejaar van het actief/object. Het referentiejaar betreft:
- Indien het jaar van aanschaf bekend is, dient dit jaar als referentiejaar gehanteerd te worden.
- Indien het jaar van aanschaf onbekend is, geldt voor het referentiejaar het jaar waarin voor het laatst een levensduur verlengende renovatie, groot onderhoud, update heeft plaatsgevonden.

Stap 3: Benaderen kostprijs
Om de kostprijs van het referentiejaar te bepalen dient de herbouwwaarde terug geïndexeerd te worden. Een gangbare index betreft de consumentenprijsindex (CPI). Bij onroerend goed zijn de Bouwkostendata (BDB) tevens bruikbaar. Maandelijks berekent en publiceert het CBS de CPI. De CPI geeft de prijsontwikkeling weer van goederen en diensten die huishoudens aanschaffen voor consumptie.

Stap 4: Boekwaarde bepalen
Wanneer de kostprijs bekend is dient de boekwaarde bepaald te worden. De boekwaarde is de resultante van de kostprijs minus afschrijvingen. Hiertoe dient ook de economische levensduur te worden bepaald. Deze wordt bepaald per activacategorie waartoe het actief behoort,

Voorbeeld berekening

Bereken de boekwaarde per 31-12-2022

Herbouwwaarde 31-12-2022: € 100.000
Indexatie: CPI
Referentiejaar: 1-1-2000
Afschrijvingstermijnen 40

Jaar	Indexatie (%)	waarde	Afschrijvingen	Boekwaarde
2022	10	90.909	1.499	25.486
2021	2,7	88.519	1.499	26.985
2020	1,3	87.383	1.499	28.484
2019	2,6	85.169	1.499	29.983
2018	1,7	83.745	1.499	31.482
2017	1,4	82.589	1.499	32.981
2016	0,3	82.342	1.499	34.481
2015	0,6	81.851	1.499	35.980
2014	1	81.040	1.499	37.479
2013	2,5	79.064	1.499	38.978
2012	2,5	77.135	1.499	40.477
2011	2,3	75.401	1.499	41.976
2010	1,3	74.433	1.499	43.476
2009	1,2	73.551	1.499	44.975
2008	2,5	71.757	1.499	46.474
2007	1,6	70.627	1.499	47.973
2006	1,1	69.858	1.499	49.472
2005	1,7	68.691	1.499	50.971
2004	1,2	67.876	1.499	52.471
2003	2,1	66.480	1.499	53.970
2002	3,4	64.294	1.499	55.469
2001	4,5	61.525	1.499	56.968
2000	2,6	59.966	1.499	58.467

Bijlage 5 Stakeholdersanalyse

Deze bijlage geeft handvatten om een stakeholdersanalyse voor materiële vaste activa op te zetten. De stakeholdersanalyse vormt een belangrijk onderdeel voor de bepaling van de informatievoorziening van de materiële vaste activa. Een stakeholdersanalyse is een techniek om belanghebbenden en hun behoeften te identificeren. Het gaat daarbij om de beoordeling of de informatievoorziening van materiële activa impact heeft op de werkzaamheden van de belanghebbenden.

Stakeholdersanalyse
Met een stakeholdersanalyse breng je de belanghebbenden en hun belangen in beeld en wordt bepaald hoe het best met deze belangen kan worden omgegaan. Elk departement heeft stakeholders, denk hierbij aan het parlement, Algemene Rekenkamer, Auditdienst Rijk, medewerkers van het departement, leveranciers, Raad van State etc. Stakeholders onderscheid je in primaire stakeholders en secundaire stakeholders. Het is zaak de belangen van de verschillende stakeholders en de daarbij behorende informatiebehoeften inzichtelijk te krijgen. Dit kan aan de hand van drie stappen.

Stap 1: Identificeer stakeholders
Begin met het in kaart brengen van de belanghebbenden. Dit zijn stakeholders binnen en buiten de organisatie. Gezien de complexiteit en omvang van het activabeheer kan het aantal betrokken partijen groot zijn. Aan te bevelen is om hierbij een multidisciplinaire benadering te gebruiken, waarbij niet alleen de financiële functie stakeholders maar ook de uitvoerende afdelingen worden betrokken. De verschillende afdelingen in de organisatie kunnen worden samengebracht voor een stakeholder brainstormanalyse. Belangrijk hierbij is dat de stakeholders zo expliciet mogelijk benoemd worden.

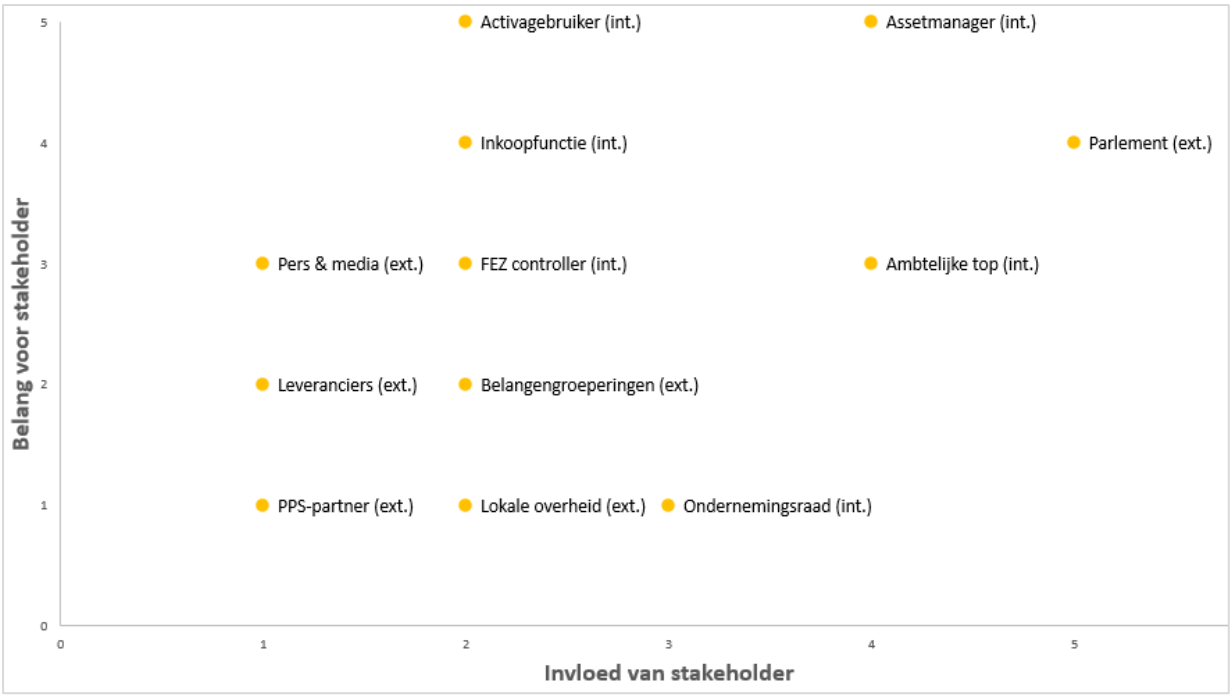
Stap 2: Categoriseer en prioriteer stakeholders
Na een eerste inventarisatie worden de stakeholders ingedeeld in categorieën en gerangschikt. Stakeholders worden ingedeeld in interne en externe stakeholders. De categorisering geeft een eerste indicatie voor een passende benadering van de verschillende stakeholders.

Prioriteren van stakeholders is een gezamenlijke activiteit, waarbij de groep de verschillende stakeholders bespreekt en indeelt. Dit gebeurt meestal op basis van twee criteria:

- De invloed/macht die belanghebbenden hebben. Dit is de mate waarin een stakeholder zijn wil kan opleggen. Bijvoorbeeld op basis van wettelijke bevoegdheden, formele macht vanuit de positie in de organisatie of informele macht zoals kennis of goodwill.
- Het belang dat de stakeholder heeft. In hoeverre hebben stakeholders baat of ondervinden zij hier hinder van.

Deze factoren kunnen per stakeholder worden genummerd. Hoe groter het belang en de invloed van een stakeholder, hoe actiever de stakeholders dienen te worden betrokken bij beslissingen over de informatievoorziening. Het is belangrijk om de overwegingen bij de categorisering en prioritering vast te leggen. Het gaat niet alleen om de stakeholders ‘in een hokje te plaatsen’, maar vooral om inzicht te krijgen in de redenen die hieraan ten grondslag liggen.

Het spreidingsdiagram hieronder geeft een beknopt voorbeeld van het resultaat van stap 1 en stap 2, waarbij de stakeholders zijn geïdentificeerd, gecategoriseerd en geprioriteerd. In het voorbeeld zijn de stakeholders op een 5-puntsschaal gerangschikt ten aanzien van hun invloed en belang. Het resultaat hiervan dient gezamenlijk te worden bezien: hoe verder rechtsboven in het diagram stakeholders staan, hoe belangrijker het is om in hun informatiebehoefte te voorzien.



Stap 3: Voer gesprekken en analyseer
Nu onderscheid tussen de stakeholders is gemaakt, kunnen de behoeften van stakeholders geïnventariseerd worden. Voor de voornaamste stakeholders is direct contact noodzakelijk met behulp van interviews; voor andere stakeholders kunnen enquêtes worden gebruikt. In de interviews/enquêtes kunnen o.a. de volgende vragen worden gesteld:

- Wat zijn de belangrijkste thema's rondom het beheer van MVA?
- Welke problemen of kansen zijn er?
- Waar liggen mensen wakker van?
- Van welke MVA heeft men informatie nodig?
- Vanaf welke waarde zijn activa relevant voor de stakeholder?
- In welke vorm wil men de informatie verkrijgen? Denk hierbij aan de gelaagdheid van de informatie b.v. jaarverslag, managementrapportage, activaregister grootboek etc.
- Hebben stakeholders verdere suggesties om de informatievoorziening van MVA te verbeteren?

Voor een overzicht van de MVA-categorieën per departement kunnen tijdens de bevragingen bijvoorbeeld de staten van bezittingen in het AR rapport "Zicht op Rijksbezit" gebruikt worden. Een gestructureerde vastlegging van de interviews/enquêtes is noodzakelijk om een doelmatige en doeltreffende analyse mogelijk te maken.

Na de stakeholdersanalyse
Als de informatiebehoefte omtrent materiële vaste activa is geïnventariseerd op basis van de input van de stakeholders, kunnen de inzichten worden samengevoegd om te bepalen welke verbetering van de informatievoorziening nodig is. Departementen kunnen op basis hiervan bepalen of, en welke, vervolgstappen zij zullen nemen voor de verbetering van de informatievoorziening van MVA. Als een verbeterplan is opgesteld is het belangrijk om dit voor te leggen aan stakeholders, zodat zij hierop kunnen reflecteren en het verbeterplan kan worden bijgestuurd. Zie hoofdstuk 5 voor de aanbevolen vervolgstappen.