

Vlaamse Adviescommissie voor Boekhoudkundige Normen

Advies 2018/13 betreffende het boeken van geherkwalificeerde
PPS-projecten van 5/12/2018

Inhoud

I.	Inleiding, definities en inwerkingtreding	2
1)	Toepassingsgebied	2
2)	Definities	3
II.	Begrotingsmatige, ESR-matige en bedrijfseconomische verwerking	4
1)	Inleiding	4
2)	Bedrijfseconomische verwerking	4
	i. Aflossingstabel wordt aan de feitelijke opdrachtgever van de investeringswerken ter beschikking gesteld	5
	ii. Zelf opstellen van een aflossingstabel	5
3)	De ESR-rapportering	6
	Te hanteren codes	7
4)	Begrotingsmatige verwerking	8
III.	Bedrijfseconomische correctie vorige jaren	9
IV.	Voorbeeld	9

I. Inleiding en definities

2. In dit advies wordt omschreven hoe een geherkwalificeerd publiek-privaat samenwerkingsproject (hierna PPS-project) moet worden opgenomen in de ESR-rapportering en de bedrijfseconomische boekhouding van de entiteiten van de Vlaamse overheid. Dit advies vervangt het VABN-advies 2016/1 van 16 maart 2016.

3. Het is aangewezen dat de ESR-rapportering rechtstreeks uit de bedrijfseconomische boekhouding van de betrokken instellingen voortvloeit. Sinds het VABN-advies 2016/1 van 16 maart 2016 werden inmiddels een aantal Special Purpose Vehicles (SPV), die voor de overheid geherkwalificeerde PPS-projecten realiseren of gerealiseerd hebben, onder de sectorale code S13.12 van de Vlaamse overheid gebracht. Dit heeft als gevolg dat die PPS-projecten vanuit statistisch¹ oogpunt niet meer als publiek-private samenwerking worden aanzien, maar als projecten die volledig binnen de overheid worden uitgevoerd. Dit advies bevat richtlijnen om uniformiteit in de boekingen van de geherkwalificeerde PPS-projecten bij alle entiteiten die tot de Vlaamse overheidssector behoren, te verkrijgen.

4. Dit advies bevat de behandeling van geherkwalificeerde PPS-projecten overeenkomstig:

- De ESR-rapportering: dit is de rapportering die elke individuele entiteit moet overmaken aan het Departement Financiën en Begroting overeenkomstig het Rekendecreet en conform de economische classificatie en het model dat door de Vlaamse Regering werd goedgekeurd. De economische classificatie en het model worden ter beschikking gesteld via de handleiding over de boekhoudregels.
- De bedrijfseconomische boekhouding: dit is de boekhouding zoals die gevoerd wordt overeenkomstig het Rekendecreet en haar uitvoeringsbesluiten. De concrete boekhoudkundige vertaling ervan is terug te vinden in de handleiding over de boekhoudregels.

1) Toepassingsgebied

5. Dit advies is van toepassing op alle entiteiten van de Vlaamse overheid die ressorteren onder de sectorale code 13.12. ongeacht hun rechtsvorm (toepassingsgebied conform artikel 4, §1 en §2 van het Rekendecreet).

6. Het behandelt de geherkwalificeerde PPS-projecten. Dit zijn PPS-projecten die door het Instituut voor de Nationale Rekeningen (hierna het INR) met toepassing van het ESR 2010 op de balans van de overheid worden geplaatst.

7. De door dit advies getroffen geherkwalificeerde PPS-projecten hebben bovendien de volgende kenmerken:

¹ A Guide to the Statistical Treatment of PPPs
http://www.eib.org/attachments/thematic/epec_eurostat_statistical_guide_en.pdf

- de investeringen betreffen enkel onroerende goederen;
 - de SPV wordt niet mee geconsolideerd in de rekeningen van de Vlaamse overheid.
8. De partijen die bij PPS-projecten betrokken zijn:
- De feitelijke opdrachtgever van de investeringswerken
 - De opdrachtgever van het PPS-project
 - Het Special Purpose Vehicle (SPV)

2) Definities

9. In dit advies wordt verstaan onder:
- ESR 2010: het Europees stelsel van de nationale en regionale rekeningen zoals vastgelegd in de verordening nr. 549/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 21 mei 2013 betreffende het Europees systeem van nationale en regionale rekeningen in de Europese Unie (hierna verord. 549/2013 genoemd).
 - Feitelijke opdrachtgever van de investeringswerken: de entiteit aan wie het actief ter beschikking wordt gesteld of die er eigenaar van wordt na de oplevering, en die de beschikbaarheidsvergoeding betaalt aan de SPV. De feitelijke opdrachtgever wordt tot de Vlaamse overheidssector gerekend.
 - Geherkwalificeerd PPS-project: een PPS-project dat initieel ESR-matig niet in de rekening van de overheid werd opgenomen, maar waar het INR achteraf een correctie heeft toegepast en het project toch in de rekening van de overheid heeft geplaatst, terwijl de SPV niet tot de Vlaamse overheidssector wordt gerekend.
 - Handleiding over de boekhoudregels: een handleiding die een beschrijving omvat van de boekhoudregels die gelden voor de Vlaamse Gemeenschap en voor de Vlaamse rechtspersonen. De handleiding omvat onder meer de beschrijving van het economisch rekeningstelsel en de ESR-classificatie. De handleiding wordt opgesteld door de Vlaamse minister bevoegd voor de financiën en de begrotingen en wordt door het Departement Financiën en Begroting gepubliceerd.
 - Manual: de Manual on Government Deficit Debt – implementation of ESA 2010; een handleiding van Eurostat waarin de toepassing van de verordening 549/2013 wordt verduidelijkt.
 - Opdrachtgever van het PPS-project: dit is de entiteit die de overheidsopdracht met betrekking tot het PPS-project uitschrijft. Dit kan de feitelijke opdrachtgever van de investeringswerken zelf zijn.
 - Rekendecreet: het decreet van 8 juli 2011 houdende de regeling van de begroting, de boekhouding, de toekenning van subsidies en de controle op de aanwending ervan, en de controle door het Rekenhof.

- Rekening van de overheid: de geconsolideerde rapportering die de Vlaamse overheid overeenkomstig verord. 549/2013 moet opmaken. De rekening van de overheid wordt overgemaakt aan het INR.
- Special Purpose Vehicle (SPV): de entiteit die wordt opgericht specifiek met het oog op het uitvoeren van de bepaalde werken. Het is de contracterende partij die de investeringswerken uitvoert en die de begunstigde is van de beschikbaarheidsvergoedingen.
- Vlaamse overheidssector: alle entiteiten van de Vlaamse overheid die tot de Vlaamse overheidssector S13.12 worden gerekend, ongeacht hun rechtsvorm.

3) Inwerkingtreding

Dit advies treedt in werking met ingang van 1 januari 2019.

II. Begrotingsmatige, ESR-matige en bedrijfseconomische verwerking

1) Inleiding

10. De opname van een geherkwalificeerd PPS-project in de rekening vindt plaats op het niveau van een individuele entiteit die de feitelijke opdrachtgever is van het PPS-project. Overeenkomstig ESR2010 kunnen geherkwalificeerde PPS-projecten op gelijkaardige wijze als financiële lease behandeld worden (VI.4.1. MGDD). Dit betekent het boeken van zowel een bruto-investering in de vaste activa als van een financiële schuld in de ESR-rapportering. Praktische afwegingen laten toe om voor de ESR-rapportering volledig de bedrijfseconomische boekingswijze zoals in dit advies verder beschreven wordt, te volgen. Uit praktische overwegingen wordt in dit advies de bedrijfseconomische verwerking eerst behandeld.

2) Bedrijfseconomische verwerking

11. Voor de bedrijfseconomische boekhouding moet een onderscheid gemaakt worden tussen enerzijds de periode waarin werken worden uitgevoerd en anderzijds het moment waarop de voornaamste risico's en voordelen van het goed aan de feitelijke opdrachtgever worden overgedragen.

12. Om de bedrijfseconomische boekhouding in overeenstemming te brengen met het ESR 2010 is het noodzakelijk dat tijdens de uitvoering van het project, de vooruitgang van de werken ook in de bedrijfseconomische boekhouding als vaste activa in aanbouw tot uiting komen. Het boeken van die vooruitgang van de werken kan gebeuren zowel op basis van vorderingenstaten als op basis van informatie verkregen van de SPV. Omdat in principe de BTW slechts verschuldigd is bij de oplevering van het

onroerend goed, wordt er door entiteiten die niet btw-plichtig zijn, gedurende de uitvoering van het project of deelproject geen rekening met BTW gehouden en moet deze tijdens de uitvoering van het project of deelproject dan ook niet geboekt worden. Dit zal door die entiteiten wel bij de oplevering gebeuren. De tegenpost van de vaste activa in aanbouw zijn de overige schulden op meer dan één jaar.

13. Voor de boekhoudkundige behandeling op het moment van overdracht van de voornaamste risico's en voordelen van het goed aan de feitelijke opdrachtgever, kan op de adviezen van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (CBN) worden teruggevallen. Door de CBN werd op 25 juni 2015 een advies gepubliceerd over leasing (CBN-advies 2015/4). Aangezien de geherkwalificeerde PPS-projecten reeds economisch door Eurostat als gelijkaardig aan financiële lease worden bestempeld, valt de discussie tussen financiële dan wel operationele lease weg.

14. Op het moment dat de voornaamste risico's en voordelen van het goed worden overgedragen, worden de activa in aanbouw evenals het corresponderende bedrag op de overige schulden op meer dan één jaar tegengeboekt.

15. De partijen volgens het CBN-advies 2015/4 dienen als volgt te worden gelezen:

- leasingnemer: de feitelijke opdrachtgever van de investeringswerken;
- leasinggever: de SPV.

16. Om de kapitaalbedragen en de intrestlasten te bepalen valt men terug op de aflossingstabel. Er kunnen zich 2 situaties voordoen, die hierna worden behandeld:

- een aflossingstabel wordt door de SPV of opdrachtgever van het PPS-project aan de feitelijke opdrachtgever van de investeringswerken ter beschikking gesteld;
- de feitelijke opdrachtgever van de investeringswerken dient, bij gebrek aan een ter beschikking gestelde aflossingstabel, zelf een aflossingstabel op te stellen.

i. Aflossingstabel wordt aan de feitelijke opdrachtgever van de investeringswerken ter beschikking gesteld

17. De ter beschikking gestelde aflossingstabel wordt gehanteerd en de regels zoals opgenomen in het CBN-advies 2015/4 worden toegepast.

ii. Zelf opstellen van een aflossingstabel

18. Het feit dat 1) de looptijd van het project of de financiële lease gekend is, 2) de periodieke aflossingsbedragen (componenten Design, Build, Finance en Maintenance) vast liggen en 3) de gekapitaliseerde waarde gekend is, betekent dat men voor dergelijke lease een aflossingstabel kan opstellen.

19. Voor het opstellen van dergelijke aflossingstabel kan men vertrekken van de volgende klassieke formule:

$$0 = -(\text{gekapitaliseerde waarde} - \text{restwaarde}) + \sum_{t=1}^N \left(\frac{\text{beschikbaarheidsvergoeding}_n}{(1 + \text{interestvoet})^{n/p}} \right)$$

De **restwaarde** is de afkoopsom die men nog moet betalen om, na verloop van het PPS-contract, de volle eigendom van het betreffende goed te verwerven.

N = totaal aantal perioden waarvoor een beschikbaarheidsvergoeding verschuldigd is.

n = periode

p = aantal perioden per jaar waarover een beschikbaarheidsvergoeding moet betaald worden (vb indien maandelijks is $p = 12$, indien per kwartaal is $p = 4$)

20. Deze formule laat toe om de **interestvoet** te berekenen, om op basis daarvan vervolgens een aflossingstabel op te stellen, met een opsplitsing tussen het kapitaal- en het interestgedeelte.

21. Van zodra die aflossingstabel bestaat, gelden de regels zoals opgenomen in het CBN-advies 2015/4.

22. In de mate dat bepaalde kosten afzonderlijk van de periodieke beschikbaarheidsvergoeding door de SPV worden aangerekend, volgen zij hun geëigende weg. Dit betekent dat bijvoorbeeld doorgerekende prijsherzelingen tot een verhoging van de vaste activa zullen leiden en dat intercalaire interesten de waarderingsregels van de betrokken instelling zullen volgen.

23. In het CBN-advies 2015/4 is opgenomen dat *“Om te bepalen of er bij onroerende leasing een integrale wedersamenstelling is van het in het gebouw geïnvesteerde kapitaal, wordt het bedrag van de aankoopoptie of verlengingsoptie waarover de leasingnemer beschikt niet in aanmerking genomen.”* Wanneer de leasingnemer enkel de keuze heeft tussen het lichten van een aankoopoptie of het verder “huren” van de onroerende goederen, kan dit niet beschouwd worden als “optie” zoals voorzien in het CBN-advies 2015/4 en worden die bedragen mee in aanmerking genomen voor het bepalen van de wedersamenstelling van het geïnvesteerde kapitaal.

24. Voor het vast actief op de balans gelden boekhoudkundig verder de afschrijvingsmethoden en –ritmes zoals in de handleiding over de boekhoudregels voor de waarderingsregels vastgelegd, eventueel verder verfijnd overeenkomstig de waarderingsregels van de betrokken entiteit.

3) De ESR-rapportering

25. De ESR-rapportering wordt volledig afgeleid uit de bedrijfseconomische boekingen. De daarbij te hanteren codes worden hierna opgesomd. Het bij dit advies opgenomen voorbeeld verduidelijkt de toepassing ervan.

Te hanteren codes

Econ.Rek.	Omschrijving Econ. Rek.	Code(s) economische classificatie	Omschrijving economische classificatie
172000	Leasingschulden en soortgelijke schulden op lange termijn	96.70	Opbrengst van leningen inzake financiële leasings met een looptijd van meer dan één jaar
179900	Overige schulden op lange termijn	91.70-96.70	91.70 Aflossingen bij financiële leasings met een looptijd van meer dan één jaar 96.70 Opbrengst van leningen inzake financiële leasings met een looptijd van meer dan één jaar
250000	Terreinen en gebouwen in leasing	71-72-73	71.12 Aankoop van gronden in het binnenland in andere sectoren dan de overheid 71.22 Aankoop van bestaande wegen en waterbouwkundige werken in het binnenland in andere sectoren dan de overheid 71.32 Aankoop van bestaande gebouwen in het binnenland andere sectoren dan de overheid 72.00 Nieuwbouw van gebouwen 73.10 Wegenbouwkundige werken 73.20 Waterbouwkundige werken 73.30 Pijplijnen 73.40 Overige werken
250009	Gecumuleerde afschrijvingen op gebouwen in leasing		
270000	Vaste activa in aanbouw	71-72-73	71.12 Aankoop van gronden in het binnenland in andere sectoren dan de overheid 71.22 Aankoop van bestaande wegen en waterbouwkundige werken in het binnenland in andere sectoren dan de overheid 71.32 Aankoop van bestaande gebouwen in het binnenland andere sectoren dan de overheid 72.00 Nieuwbouw van gebouwen 73.10 Wegenbouwkundige werken 73.20 Waterbouwkundige werken 73.30 Pijplijnen 73.40 Overige werken
422000	Leasingschulden en soortgelijke schulden op	91.70-96.70	91.70 Aflossingen bij financiële leasings met een looptijd van meer dan één

	korte termijn		jaar 96.70 Opbrengst van leningen inzake financiële leaseings met een looptijd van meer dan één jaar
616000	Onderhoud en herstellingen terreinen en gebouwen	12.11	Algemene werkingskosten vergoed aan andere sectoren dan de overheidssector
630600	Afschrijvingen op vaste materiële vaste activa in bezit op grond van leasing		
650000	Rente op financiële leaseings	21.50	Rente op financiële leaseings

26. De hierboven beschreven wijze van bedrijfseconomisch en ESR-matig boeken laat toe dat ten behoeve van de consolidatie geen ESR-correcties meer moeten worden doorgevoerd.

4) Begrotingsmatige verwerking

i. Aanrekening op het vastleggingskrediet

27. Entiteiten die vastleggingskredieten gebruiken, leggen het bedrag van de investeringswaarde van het goed vast op het betrokken vastleggingskrediet op het moment van ondertekenen van de PPS-overeenkomst.

28. Vanaf het moment van overdracht van de voornaamste risico's en voordelen van het goed aan de feitelijke opdrachtgever worden ook de jaarlijkse uitgaven van aflossingen, interesten en onderhoud van de leasing in elk van de betrokken jaren vastgelegd.

ii. Aanrekening op het vereffeningskrediet

29. De aanrekening op de vereffeningskredieten gebeurt volgens de logica die ook in de bedrijfseconomische boekhouding en de ESR-rapportering wordt gevolgd. Dit betekent een aanrekening op de vereffeningskredieten volgens de vooruitgang van de werkzaamheden. In het jaar dat de belangrijkste risico's en de voordelen van het goed uiteindelijk worden overgedragen (jaar van oplevering), is dit het verschil tussen enerzijds de totaal te boeken investeringswaarde en anderzijds de reeds eerder op vereffeningskredieten aangerekende investeringsuitgaven.

30. Gelijktijdig met de aanrekening op de vereffening wordt ook de opname van de lening op balansniveau geregistreerd.

31. Vanaf het moment van overdracht van de voornaamste risico's en voordelen van het goed aan de feitelijke opdrachtgever zullen, net zoals bij het aanrekenen op het vastleggingskrediet, de jaarlijkse uitgaven van onderhoud, interesten en aflossingen van de leasing, eveneens in elk van de betrokken jaren worden aangerekend. Dit betekent

dat ook begrotingsmatig de beschikbaarheidsvergoeding moet gesplitst worden in onderhoud, interesten en kapitaalaflossing.

III. Bedrijfseconomische correctie vorige jaren

32. Voor het, naar aanleiding van dit advies, corrigeren van de voorgaande boekjaren, wordt verwezen naar het CBN-advies 2014/4 – Correctie van de jaarrekening. Hierbij kan in het bijzonder gebruik gemaakt worden van wat in dat advies is opgenomen onder “II. Aanpassing van de bedragen van het voorgaande jaar” van “Deel I – vennootschapsrechtelijke bepalingen”. Dit betekent het aanpassen van de vergelijkende cijfers. Die regeling geldt voor alle entiteiten van de Vlaamse overheid die overeenkomstig het rekendecreet hun boekhouding moeten voeren.

IV. Voorbeeld

Entiteit A, die tot de overheidssector behoort en met vastleggingskredieten werkt, geeft aan SPV X de opdracht om onder de juridische vorm van een PPS-contract een gebouw op te richten. De SPV moet instaan voor het ontwerp, bouw, financiering en onderhoud van het gebouw en dit voor een periode dat loopt over 20 jaar. De investeringswaarde wordt contractueel vastgelegd op 10 miljoen euro. Na 20 jaar wordt entiteit A automatisch eigenaar van het onroerend goed. Overeenkomstig het ESR 2010 moeten deze activa als activa van de overheid worden beschouwd. De jaarlijkse beschikbaarheidsvergoeding bedraagt 1 miljoen euro. Er is daarop geen enkele indexatie voorzien. De overeenkomst wordt in jaar t afgesloten. De bouw start in jaar t+1. Uit vorderingsstaten blijkt dat er eind jaar t+1 voor 6 miljoen euro aan werken zijn uitgevoerd. De oplevering gebeurt uiteindelijk op de afgesproken datum zijnde 30 juni t+2. Vanaf dan moet ook de beschikbaarheidsvergoeding worden betaald.

De beschikbaarheidsvergoedingen en de verdeling over kapitaalaflossing, interesten en onderhoud zien er voor jaren t+2 en t+3 volgens de verkregen aflossingstabel als volgt uit (extract in 000 euro):

	Beschikbaarheidsvergoeding	waarvan:		
		Kapitaalaflossing	Interesten	onderhoud
t+2	500	150	250	100
t+3	1.000	310	490	200
t+4	1.000	318	482	200

De afschrijvingen van dergelijke gebouwen worden volgens de waarderingsregels lineair gespreid over 25 jaren.

1) Registratie van de vastlegging (in 000 euro)

Jaar t

Debet/Credit	Budgetpositie	Omschrijving budgetpositie	Bedrag vastlegging
Debet	XX	Vaste activa in aanbouw	10.000

De vastlegging gebeurt in jaar t voor de volledige investeringswaarde van het contract.

Er gebeurt verder geen aanrekening aangezien de bouwwerkzaamheden nog niet gestart zijn.

Jaar t+1

De vastlegging is reeds genomen voor de volledige investering in jaar t. In jaar t+1 moeten er geen aanpassingen aan de vastlegging gebeuren.

Jaar t+2

Vanaf de oplevering van het gebouw moeten de beschikbaarheidsvergoedingen betaald worden en dus voorafgaandelijk worden vastgelegd.

Debet/Credit	Budgetpositie	Omschrijving Budgetpositie	Bedrag vastlegging
Debet	XX	Leasingschulden en soortgelijke op korte termijn	150
Debet	XX	Onderhoud en herstellingen terreinen en gebouwen	100
Debet	XX	Rente op financiële leasings	250

Jaar t+3

Ook de volgende jaren moeten de beschikbaarheidsvergoedingen betaald worden en dus voorafgaandelijk worden vastgelegd. Voor het jaar t+3 betekent dit:

Debet/Credit	Budgetpositie	Omschrijving budgetpositie	Bedrag vastlegging
Debet	XX	Leasingschulden en soortgelijke op korte termijn	310
Debet	XX	Onderhoud en herstellingen terreinen en gebouwen	200
Debet	XX	Rente op financiële leasings	490

2) Aanrekening op vereffeningskrediet (in 000 euro)

Jaar t+1

Per einde van het jaar t+1 blijkt uit de vorderingsstaten dat er reeds 6 miljoen euro werken zijn uitgevoerd.

Debet/Credit	Econ.Rek.	Code economische classificatie	Omschrijving Econ. Rek.	Bedrag verplichting
Debet	270000	72.00	Vaste activa in aanbouw	6.000
Credit	179900	96.70	Overige schulden op lange termijn	6.000

Jaar t+2

Op 30 juni t+2 is het gebouw gerealiseerd en vindt de oplevering plaats. De investeringswaarde bedraagt 10.000 Keuro. Aangezien er hiervoor reeds de vorige jaren 6.000 Keuro aan investeringen werden geboekt, betekent dit voor het jaar t+2 een bijkomende investering van 4.000 Keuro. Tevens gebeurt er een herklassering van vaste activa in aanbouw naar terreinen en gebouwen in leasing en van overige schulden naar leasingschulden op lange termijn.

Debet/Credit	Econ.Rek.	Code economische classificatie	Omschrijving Econ. Rek.	Bedrag verplichting
Debet	179900		Overige schulden op lange termijn	10.000 (tegenboeking, toewijzing aan leasingschuld)
Debet	250000		Terreinen en gebouwen in leasing	10.000 (toewijzing)
Debet	270000	72.00	Vaste activa in aanbouw	4.000
Credit	172000		Leasingschuld en en soortgelijke op lange termijn	9.850 (toewijzing)
Credit	179900	96.70	Overige schulden op lange termijn	4.000
Credit	270000		Vaste activa in aanbouw	10.000 (tegenboeking, toewijzing aan gebouwen in leasing)
Credit	422000		Leasingschuld en en soortgelijke op korte termijn	150 (toewijzing)

In de loop van het jaar t+2 moeten ook de verplichtingen van de beschikbaarheidsvergoedingen worden geboekt en betaald. In de mate dat de beschikbaarheidsvergoedingen pas na jaareinde zouden worden betaald, worden de onderhoudskosten en interesten boekhoudkundig via respectievelijk “te betalen facturen” en de overlopende rekening “toe te rekenen kosten” geboekt.

Debet/Credit	Econ.Rek	Code economische classificatie	Omschrijving Econ. Rek.	Bedrag vastlegging
Debet	422000	91.70	Leasingschulden en soortgelijke op korte termijn	150
Debet	616000	12.11	Onderhoud en herstellingen terreinen en gebouwen	100
Debet	650000	21.50	Rente op financiële leasings	250
Credit	55000	/	Bank	500

Per jaareinde t+2 gebeurt tenslotte de overboeking van lange naar korte termijn en zullen de afschrijvingen worden geboekt. Voor jaar t+2 worden de afschrijvingen slechts voor een half jaar berekend (10.000 keuro/25 jaren * 1/2 jaar).

Debet/Credit	Econ.Rek.	Code economische classificatie	Omschrijving Econ. Rek.	Bedrag verplichting
Debet	172000	/	Leasingschulden en soortgelijke rechten op lange termijn	310
Credit	422000	/	Leasingschulden en soortgelijke op korte termijn	310

Debet/Credit	Econ.Rek.	Code economische classificatie	Omschrijving Econ. Rek.	Bedrag verplichting
Debet	630600	/	Afschrijvingen op vaste materiële vaste activa in bezit op grond van leasing	200
Credit	250009		Gecumuleerde afschrijvingen op gebouwen in leasing	200

Jaar t+3

Ook in jaar t+3 worden de beschikbaarheidsvergoedingen geboekt:

Debet/Credit	Econ.Rek	Code economische classificatie	Omschrijving Econ. Rek.	Bedrag vastlegging
Debet	422000	91.70	Leasingschulden en soortgelijke op korte termijn	310
Debet	616000	12.11	Onderhoud en herstellingen terreinen en gebouwen	200
Debet	650000	21.50	Rente op financiële leasings	490
Credit	55000	/	Bank	1.000

Per jaareinde t+3 verlopen de eindejaarsverrichtingen gelijkaardig als voor jaar t+2 met dien verstande dat de afschrijvingen dan over een vol jaar worden berekend.

Debet/Credit	Econ.Rek.	Code economische classificatie	Omschrijving Econ. Rek.	Bedrag verplichting
Debet	172000	/	Leasingschulden en soortgelijke rechten op lange termijn	318
Credit	422000	/	Leasingschulden en soortgelijke op korte termijn	318

Debet/Credit	Econ.Rek.	Code economische classificatie	Omschrijving Econ. Rek.	Bedrag verplichting
Debet	630600	/	Afschrijvingen op vaste materiële vaste activa in bezit op grond van leasing	200
Credit	250009		Gecumuleerde afschrijvingen op gebouwen in leasing	200