

NOTA
INVESTERINGS- EN
AFSCHRIJVINGSBELEID
GEMEENTE



BERGAMBACHT

INHOUDSOPGAVE

1 INLEIDING	5
2 ALGEMEEN	5
2.1 BESLUIT BEGROTING EN VERANTWOORDING PROVINCIES EN GEMEENTEN	5
2.2 INWERKINGTREDING.....	5
2.3 HARDHEIDSCLAUSULE.....	5
3 BEGRIPSBEPALING	6
3.1 INVESTERING.....	6
3.1.1 Geactiveerde investering.....	6
3.1.2 Categoriseerde investeringen	6
3.2 Kunstwerken.....	6
3.3 AFSCHRIJVING.....	6
3.4 RENTE EN KAPITAALLASTEN	6
3.5 NETTOMETHODE.....	7
4 INVESTERINGSBELEID GEMEENTE BERGAMBACHT	8
4.1 INLEIDING	8
4.2 TE ACTIVEREN INVESTERINGEN.....	8
4.2.1 Ondergrens activering	8
4.2.2 Componentenbenadering.....	8
4.2.3 Toerekenen van interne uren en rente aan investeringen	8
5 AFSCHRIJVINGSBELEID GEMEENTE BERGAMBACHT	9
5.1 DE AFSCHRIJVINGSMETHODE.....	9
5.2 DE AFSCHRIJVINGSTERMIJNEN.....	9
5.3 AANVANG VAN HET MOMENT VAN AFSCHRIJVING	9
5.4 RENTETOEREKENING	9
5.5 BOEKWINST.....	9
5.6 RESTWAARDE.....	9
BIJLAGE 1 – AFSCHRIJVINGSTABEL INVESTERINGEN	10
BIJLAGE 2 – FORMEEL KADER	11
B 2.1 GEMEENTEWET	11
B 2.2 BESLUIT BEGROTING EN VERANTWOORDING.....	11
B 2.2.1 Activeren van activa	11
B 2.2.1.1 Onderhoud	13
B 2.2.1.2 Software en gebruiksrechten (licenties).....	13
B 2.2.2 Waardering van activa.....	14
B 2.2.3 Afschrijven van activa.....	14

1 INLEIDING

In artikel 6 lid 3 van de financiële verordening (artikel 212) van de gemeente Bergambacht is bepaald dat voor de afschrijving van de materiële vaste activa deze nota een bijlage is van de financiële verordening.

Deze nota behandelt in ieder geval:

- a. de afschrijvingstermijnen van investeringen in materiële activa;
- b. de wijze van afschrijving;
- c. een omschrijving van activa met meerjarig maatschappelijk nut zoals bedoeld in artikel 35 van het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten;
- d. hoe om te gaan met bijdragen van derden en aanwending van reserves bij investeringen in activa met meerjarig maatschappelijk nut.
- e. Naast deze wettelijke bepaling zijn de belangrijkste doelstellingen van het actualiseren van deze nota:
 - Het verder verbeteren van de kwaliteit van het financieel beleid ten aanzien van de investeringen;
 - Het (her)formuleren van kaders en richtlijnen omtrent het activeren en afschrijven van duurzame kapitaalgoederen;
 - Het verwerken van de wijzigingen BBV en de stellige uitspraken en aanbevelingen van de commissie BBV (commissie die zorg draagt voor een eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV) uit de afgelopen periode die relevant zijn voor de nota afschrijvingsbeleid.

2 ALGEMEEN

2.1 BESLUIT BEGROTING EN VERANTWOORDING PROVINCIES EN GEMEENTEN

Deze nota is gebaseerd op het "Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten" (BBV) dat met ingang van 1 januari 2004 in werking is getreden. In dit besluit zijn onder meer dwingende richtlijnen opgenomen inzake inrichtings-, presentatie- en waarderings-eisen van de begroting, de begrotingswijzigingen, de meerjarenraming, de jaarrekening en het jaarverslag. Daarnaast is bij het samenstellen van deze nota gebruik gemaakt van de door de commissie BBV uitgebrachte notities.

2.2 INWERKINGTREDING

Deze nota wordt door de gemeenteraad in juni 2012 vastgesteld en geldt met terugwerkende kracht vanaf 01-01-2012.

Eenmaal in de vier jaar zal deze nota worden beoordeeld op toepasbaarheid en actualiteit en indien nodig geactualiseerd. Indien wet en regelgeving of omstandigheid dit vereist zal dit uiteraard eerder plaatsvinden.

2.3 HARDHEIDSCLAUSULE

Het college kan indien er een gegronde reden voor is in individuele gevallen afwijken van de nota en legt hierover achteraf verantwoording af aan de raad.

Hierbij dient echter wel rekening te worden gehouden met de mogelijkheden die het BBV en overige relevante wetgeving biedt.

3 BEGRIPSBEPALING

3.1 INVESTERING

Een investering is een uitgave voor een (productie)middel, kapitaalgoed of gebruiksgoed waarvan het nut zich over meerdere jaren uitstrekt.

3.1.1 Geactiveerde investering

Geactiveerde investeringen zijn investeringen waarop wordt afgeschreven.

Omdat dergelijke (productie)middelen meerdere jaren kunnen worden gebruikt, worden de lasten ervan ook over meerdere jaren gespreid door middel van afschrijvingen.

3.1.2 Categorieën investeringen

Conform artikel 35 en 59 van het BBV worden investeringen onderscheiden in:

a) *Investerings met een economisch nut. (bijvoorbeeld: riolering, gebouw openbare werken veerweg.)*

Investerings hebben economisch nut indien ze verhandelbaar zijn (er een markt voor is) en/of indien ze kunnen bijdragen aan het genereren van middelen.

b) *Investerings in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut. (bijvoorbeeld: wegen, kunstwerken)*

Investerings in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut genereren geen middelen, maar vervullen wel duidelijk een publieke taak.

De hiervoor vermelde twee soorten investeringen kunnen worden onderverdeeld naar de volgende drie categorieën:

1) *Nieuwe- of uitbreidingsinvesteringen*

Dit zijn investeringen ten behoeve van de ontwikkeling van nieuwe activiteiten of uitbreiding van de huidige activiteiten.

Bijvoorbeeld: een nieuw schoolgebouw, nieuwe hardware of software, enzovoorts.

2) *Vervangingsinvesteringen*

Dit zijn investeringen ten behoeve van de vervanging van een oud (bestaand) actief als gevolg van economische veroudering of slijtage.

Bijvoorbeeld: het vervangen van hardware, software of inventaris, enzovoorts.

3) *Levensduurverlengende investeringen*

Dit zijn investeringen die worden gepleegd ten behoeve van een bestaand actief en expliciet leiden tot een substantiële levensduurverlenging van het betreffend actief.

Bijvoorbeeld: het renoveren van een gebouw, enzovoorts.

Het gaat hier dus *niet* om (groot)onderhoud. Onderhoud is niet levensduurverlengend, maar dient om het actief gedurende zijn levensduur in goede staat te houden.

3.2 Kunstwerken

Onder kunstwerken wordt verstaan kunstwerken voor civiele werken. Voorbeelden hiervan zijn bruggen en duikers.

3.3 AFSCHRIJVING

Afschrijven op investeringen is het zichtbaar maken van waardevermindering. De doelen van het afschrijven zijn:

1. Het presenteren van een juiste weergave van de waarde van de activa op de balans.
2. Het creëren van een financieringsbron voor de eventuele aflossing van leningen.

Drie onderdelen zijn van belang bij het afschrijven:

1. De afschrijvingsbasis: de waarde (basis) waarvan wordt afgeschreven.
2. De afschrijvingstermijn: de termijn waarbinnen wordt afgeschreven.
3. De afschrijvingsmethode: de methode waarmee wordt afgeschreven.

3.4 RENTE EN KAPITAALLASTEN

Voor een investering wordt een krediet beschikbaar gesteld. De rente en afschrijvingen over deze investering vormen samen de kapitaallasten. Het rentepercentage wordt ieder jaar vastgesteld in de begroting van de gemeente Bergambacht. De kapitaallasten komen ten laste van de exploitatie-rekening.

3.5 NETTOMETHODE

Zoals in bijlage 2 sub B 2.2.1 Activeren van activa wordt weergegeven, mogen reserves niet in mindering op het actief worden gebracht (art. 62). Een uitzondering hierop vormen de investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut. Op deze activa mogen de reserves wel in mindering worden gebracht. Bijdragen van derden die een directe relatie met een actief hebben mogen op de waardering van beide categorieën investeringen in mindering worden gebracht.

4 INVESTERINGSBELEID GEMEENTE BERGAMBACHT

4.1 INLEIDING

In dit hoofdstuk wordt de interpretatie van het regelgevend kader door de gemeente Bergambacht toegelicht. Daarbij komt ook de specifieke toepassing van een aantal artikelen van het BBV aan de orde. Te activeren investeringen zijn uitgaven die afgeschreven worden, waardoor de uitgaven niet ineens ten laste van de exploitatie komen.

Overigens is een belangrijk aandachtspunt bij investeringsbeslissingen de toekomstige exploitatielasten die ermee worden gegenereerd. Met name gaat het om de consequenties voor het toekomstig onderhoud en beheer (areaaluitbreiding) en de gevolgen voor de begrotingen van de komende jaren. Op het moment van de investeringsbeslissing moet in de begroting al rekening worden gehouden met de benodigde structurele ruimte.

4.2 TE ACTIVEREN INVESTERINGEN

4.2.1 Ondergrens activering

Het activeren van relatief veel kleine investeringen (kleiner dan € 5.000) is vanuit het bedrijfseconomisch gezichtspunt niet verstandig. Het leidt tot een omvangrijke administratie met veel fluctuaties in de jaarlijkse kapitaallasten. De uitzondering hierop zijn de gronden en terreinen deze worden altijd geactiveerd.

4.2.2 Componentenbenadering

De componentenbenadering houdt in dat de verschillende onderdelen van een actief afzonderlijk worden geactiveerd en dat op deze onderdelen wordt afgeschreven op basis van de voor dat onderdeel geldende gebruiksduur. De commissie BBV heeft de aanbeveling gedaan de componentenbenadering en de daarbij horende opsplitsing van activa in verschillende componenten in de activa-administratie uit praktische overwegingen te beperken en desgewenst alleen toe te passen bij investeringen met een economisch nut. Voor investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut geldt "liever niet activeren, en in ieder geval zo snel mogelijk afschrijven". Binnen de gemeente Bergambacht wordt de componentenbenadering alleen toegepast bij investeringen met een economisch nut. (*bijvoorbeeld: riolering, gebouw openbare werken veerweg.*) De afschrijving wordt hierbij als volgt gesplitst:

- grondkosten
- gebouwen
- technische installaties
- inventaris

Hierbij wordt bewerkstelligd dat activa die naar aard en gebruik gelijksoortig zijn op dezelfde grondslag worden gewaardeerd en behandeld. In de tabel met afschrijvingstermijnen (bijlage 1) is rekening gehouden met deze componentenbenadering. Investeringsdienen op basis van de verschillende componenten te worden geactiveerd.

4.2.3 Toerekenen van interne uren en rente aan investeringen

Activa worden gewaardeerd tegen de verkrijgings- dan wel de vervaardigingsprijs. De kosten van de ambtelijke en bestuurlijke inspanningen (uren) voor voorbereiding en toezicht worden in principe als kosten van de gewone bedrijfsvoering aangemerkt en zijn als zodanig geraamd in de exploitatiebegroting. Volgens artikel 63 BBV (paragraaf 4.2.2) kan een redelijk deel van de indirecte kosten en rente in de vervaardigingsprijs worden opgenomen. Voor Bergambacht is het gebruikelijk de directe kosten in de exploitatie mee te nemen.

Rente

Het is in Bergambacht niet gebruikelijk andere kosten toe te rekenen aan investeringen. Dit betekent ook dat de rentelasten van langlopende investeringen, tijdens de uitvoering, niet ten laste van het investeringsbudget worden gebracht maar op de exploitatiebegroting drukken.

5 AFSCHRIJVINGSBELEID GEMEENTE BERGAMBACHT

5.1 DE AFSCHRIJVINGSMETHODE

De gemeente is vrij in de keuze van de afschrijvingsmethode. De keuze van de methode is sterk bepalend voor de hoogte van de afschrijving. In de gemeente Bergambacht zijn de volgende methoden gangbaar:

Lineair: de afschrijvingskosten blijven gedurende de looptijd constant, de kapitaallasten dalen jaarlijks door afname van de rentecomponent.

Annuïtair: de afschrijvingskosten nemen jaarlijks toe de kapitaallasten blijven jaarlijks constant doordat de toename van de afschrijvingskosten wordt gelijkgesteld aan de afname van de rentecomponent.

Op de vaste activa wordt volgens de lineaire methode afgeschreven. Uitzonderingen hierop zijn:

- Schoolgebouwen
- Vaste activa die bijdragen aan het genereren van middelen.

Hierop wordt volgens de annuïtaire methode afgeschreven.

5.2 DE AFSCHRIJVINGSTERMIJNEN

In bijlage 1 zijn de in Bergambacht voorkomende investeringen met de daarbij behorende afschrijvingstermijnen opgenomen.

De afschrijvingstermijnen van activa welke zijn vervaardigd of verkregen voor 1 januari 2012 kunnen afwijken van de termijnen welke conform deze nota worden gehanteerd (bijlage 1). Deze objecten worden *niet* met terugwerkende kracht aangepast, maar zullen aflopen volgens de oude termijn. De afschrijvingstabel opgenomen in tabel 1 geldt voor alle investeringen na 1 januari 2012.

5.3 AANVANG VAN HET MOMENT VAN AFSCHRIJVING

De commissie BBV doet de aanbeveling om in de financiële verordening c.q. nota activabeleid op te nemen wanneer met het afschrijven van een nieuw kapitaalgoed wordt begonnen. Mogelijke keuzes hierbij:

- a. in het jaar waarin het kapitaalgoed gereed komt/verworven wordt en vanaf het moment dat het door de gemeente in gebruik kan worden genomen,
- b. medio het begrotingsjaar waarin het gereed komt/verworven wordt,
- c. in het begrotingsjaar dat volgt op het jaar waarin het gereed komt/verworven wordt.

De gemeente Bergambacht heeft uit praktisch oogpunt gekozen voor variant c.

5.4 RENTETOEREKENING

Jaarlijks wordt bij de begroting het rentepercentage bepaald dat volgende jaar wordt gehanteerd als onderdeel van de kapitaallast.

5.5 BOEKWINST

De commissie BBV heeft de stellige uitspraak gedaan dat de boekwinst die wordt gerealiseerd bij het afstoten van een kapitaalgoed als incidentele bate in de jaarrekening moet worden verwerkt. Deze boekwinst mag niet worden verrekend met de boekwaarde van een actief dat ter vervanging wordt aangeschaft. In gemeente Bergambacht volgen wij deze uitspraak.

5.6 RESTWAARDE

Er wordt geen rekening gehouden met restwaarde. Activa worden afgeschreven naar een boekwaarde nul. Op gronden wordt niet afgeschreven.

Bijlage 1

Afschrijvingstermijntabel

Gebouwen	Looptijd 40 jaar
Wegen (nieuwe)	Looptijd 40 jaar
Riolering	Looptijd 40 jaar
Pompen Riolering	Looptijd 15 jaar
Kunstwerken	Looptijd 40 jaar
Transportmiddelen	Looptijd 07 jaar
Gereedschappen	Looptijd 05 jaar
Automatisering (PC's, printers etc.)	Looptijd 05 jaar
Automatisering (Servers)	Looptijd 05 jaar
Automatisering software	Looptijd 05 jaar
Inventaris	Looptijd 15 jaar
Archiefinstallaties	Looptijd 25 jaar
Technische installaties	Looptijd 15 jaar
Grond	N.V.T.

Indien de tabel niet voorziet in een afschrijvingstermijn, dan stelt de beleidsmedewerker Financiën het college een reële termijn voor.

Bijlage 2

B 2 FORMEEL KADER

In dit bijlage zijn de wettelijke bepalingen en de toelichtingen daarop opgenomen die het kader vormen voor het door de gemeente Bergambacht te voeren afschrijvingsbeleid.

B 2.1 GEMEENTEWET

Conform artikel 189 van de Gemeentewet berust het budgetrecht (het recht om te beslissen over de besteding van de gemeentelijke middelen) bij de gemeenteraad. In principe worden gelden voor beleidsuitvoering door de gemeenteraad beschikbaar gesteld via de begroting.

Hierin wordt bepaald dat de gemeenteraad voor alle taken en activiteiten bedragen in de begroting beschikbaar stelt, alsmede de financiële middelen die naar verwachting kunnen worden aangewend. De vaststelling van de begroting is daarmee een belangrijk instrument om het budgetrecht uit te oefenen.

B 2.2 BESLUIT BEGROTING EN VERANTWOORDING

In hoofdstuk 1 Inleiding is reeds aangegeven wat de belangrijkste doelstellingen van het actualiseren van deze nota zijn. Hierna worden de relevante artikelen met betrekking tot waarderen, activeren en afschrijven weergegeven en toegelicht. Ook wordt aandacht besteed aan de stellige uitspraken en aanbevelingen van de commissie BBV en de uitgebrachte notities uit de afgelopen periode die relevant zijn voor de nota waarderen, activeren en afschrijven.

B 2.2.1 Activeren van activa

Artikel 35

1. In de balans worden onder de materiële vaste activa afzonderlijk opgenomen:
 - a. investeringen met een economisch nut;
 - b. investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut.
2. Van de materiële vaste activa wordt aangegeven welke in erfpacht zijn uitgegeven.

In artikel 35 is omschreven in welke componenten de materiële vaste activa worden onderscheiden. Het verschil tussen materiële vaste activa met een *economisch* en een *maatschappelijk* nut is van belang. Zie hiertoe de toelichting op artikel 59, 62, 63 en 64. Daarom is dit onderscheid in artikel 35 leidend. Voorts dient aangegeven te worden welke activa in erfpacht zijn uitgegeven.

Artikel 36

- In de balans worden onder de financiële vaste activa afzonderlijk opgenomen:
- a. kapitaalverstrekkingen aan:
 1. deelnemingen;
 2. gemeenschappelijke regelingen;
 3. overige verbonden partijen;
 - b. leningen aan:
 1. woningbouwcorporaties;
 2. deelnemingen;
 3. overige verbonden partijen;
 - c. overige (verstekte) langlopende leningen;
 - d. overige uitzettingen met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
 - e. bijdragen aan activa in eigendom van derden.

Artikel 59

1. Alle investeringen met een economisch nut worden geactiveerd.
2. Investerings hebben een economisch nut indien ze verhandelbaar zijn en / of indien ze kunnen bijdragen aan het genereren van middelen.
3. In afwijking van het eerste lid worden kunstvoorwerpen met een cultuurhistorische waarde niet geactiveerd.
4. Investerings in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut kunnen worden geactiveerd.

Artikel 60

Kosten van onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief kunnen worden geactiveerd indien:

- a. het voornemen bestaat het actief te gebruiken of te verkopen;
- b. de technische uitvoerbaarheid om het actief te voltooien vaststaat;
- c. het actief in de toekomst economisch of maatschappelijk nut zal genereren en
- d. de uitgaven die aan het actief zijn toe te rekenen betrouwbaar kunnen worden vastgesteld.

Er is in dit besluit voor gekozen de voorwaarden voor het activeren van deze kosten nader voor te schrijven. Dit om meer systematiek te brengen in de activa van gemeenten op dit punt. De voorwaarden genoemd in artikel 60 bepalen dat deze kosten alleen dan mogen worden geactiveerd als de plannen omtrent het actief waarvoor de kosten worden gemaakt al redelijk omlijnd zijn, de plannen uitvoerbaar zijn en de kosten in te schatten. De genoemde voorwaarden zijn cumulatief. Voorts is het ook van belang dat het daadwerkelijk om kosten ter voorbereiding van een investering gaat, dat wil zeggen de voorwaarden waaronder gemeenten mogen activeren (zie artikel 59) dienen van toepassing te zijn op het actief waarvoor de kosten worden gemaakt. Voor de kosten van onderzoek en ontwikkeling geldt een maximale afschrijvingstermijn van vijf jaar (zie artikel 64, zesde lid).

Artikel 61

Bijdragen aan activa in eigendom van derden kunnen worden geactiveerd, indien:

- a. er sprake is van een investering door een derde;
- b. de investering bijdraagt aan de publieke taak;
- c. de derde zich heeft verplicht tot het daadwerkelijk investeren, op een wijze zoals is overeengekomen en
- d. de bijdrage kan worden teruggevorderd, indien de derde in gebreke blijft of de provincie onderscheidenlijk gemeente anders recht kan doen gelden op de activa die samenhangen met de investering.

Dit artikel heeft als doel duidelijker in te kaderen wanneer bijdragen aan investeringen in eigendom van derden geactiveerd mogen worden. De genoemde voorwaarden zijn cumulatief. Met name het laatstgenoemde punt van terugvordering is van belang. De gemeente dient hiertoe een expliciete regeling te treffen, bijvoorbeeld via het opnemen van een specifieke bepaling in de subsidiebeschikking. Voldoet de bijdrage niet aan alle voorwaarden, dan mag deze niet worden geactiveerd en moet de bijdrage ineens ten laste van de exploitatie worden gebracht.

Artikel 62

1. Alle vaste activa worden voor het bedrag van de investering geactiveerd.
2. In afwijking van het eerste lid mogen bijdragen van derden die in directe relatie staan met een actief op de waardering daarvan in mindering worden gebracht.
3. In afwijking van het eerste lid mogen reserves in mindering worden gebracht op investeringen, als bedoeld in artikel 59, het vierde lid.

Het eerste lid van artikel 62 bepaalt dat de activa worden geactiveerd voor het bedrag van de investering. Dit betekent dat reserves niet in mindering op het actief mogen worden gebracht. De commissie BBV heeft de aanbeveling gedaan om, indien voor de dekking van de kapitaallasten van een investering met een economisch nut een reserve is opgebouwd, die bestemmingsreserve conform de (afschrijving)parameters van het bijbehorend actief via resultaatbestemming periodiek te laten vrijvallen ter (gedeeltelijke) dekking van de kapitaallasten.

Het tweede lid bepaalt dat bijdragen van derden met een directe relatie met een actief op de waardering daarvan in mindering kunnen worden gebracht. Het gaat dan om bijvoorbeeld rijksbijdragen voor de aanleg van een weg, bijdragen van personen of stichtingen aan specifieke musea of andere culturele instellingen e.d. Niet toegestaan is de verrekening van een bijdrage met een algemene strekking op een bepaald terrein. Een bijdrage met een dergelijke brede omschrijving heeft onvoldoende directe relatie met een specifiek actief.

Het derde lid geeft een uitzondering op de bepaling in het eerste lid voor de investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut. Op deze activa mogen de reserves wel in mindering worden gebracht, omdat het de voorkeur heeft dat deze activa niet worden geactiveerd, zoals is aangegeven in de toelichting op artikel 59.

B 2.2.1.1 Onderhoud

De commissie BBV heeft de stellige uitspraak gedaan dat de kosten van (klein en groot) onderhoud niet levensduur verlengend zijn en dus niet mogen worden geactiveerd. Klein onderhoud betreft regelmatig voorkomend onderhoud (kort cyclisch onderhoud) van beperkte omvang. Groot onderhoud (lang cyclisch onderhoud) moet de garantie bieden op een technisch goede en veilige staat van de objecten tijdens de levensduur. Duurzaamheid en veiligheid zijn hier de doelen.

Levensduurverlengend onderhoud impliceert het intreden van een nieuwe levensfase van een object. De commissie BBV heeft aangegeven dat de kosten van klein onderhoud in het jaar van uitvoering ten laste van de exploitatie moeten komen. Kosten van het wegwerken van achterstallig onderhoud dienen altijd ineens ten laste van de exploitatie te worden gebracht.

De kosten van groot onderhoud zijn op twee wijzen te verwerken. Het is mogelijk om de kosten in het jaar van uitvoering direct ten laste van de exploitatie te brengen, met eventuele vrijval via resultaatbestemming van een daartoe gevormde reserve. Daarnaast kunnen de kosten in het jaar van uitvoering ten laste komen van een gevormde voorziening (art. 44 lid 1c). Deze voorziening dient wel aan een aantal strikte eisen te voldoen. Deze eisen zijn vastgelegd in de nota reserve en voorzieningen.

B 2.2.1.2 Software en gebruiksrechten (licenties)

Voor de omgang met software en gebruiksrechten heeft de commissie BBV een aparte notitie software uitgebracht. Daarin is bepaald dat software onder de materiële vaste activa valt als bedoeld in artikel 35, lid 1a (investeringen met een economisch nut).

Toelichting software:

In de notitie wordt eveneens aangegeven dat implementatiekosten van nieuwe hard- en software mee kunnen worden geactiveerd. Deze vallen onder de bijkomende kosten op grond van artikel 63, lid 2 BBV die als onderdeel van de verkrijgingsprijs worden gezien. Implementatiekosten kunnen zowel kosten van externen als kosten van eigen medewerkers betreffen.

Toelichting gebruiksrechten (licenties):

Niet in alle gevallen verwerft de gemeente de software zelf, maar de gebruiksrechten van de software. Bij gebruiksrechten wordt onderscheid gemaakt tussen onbepaalde duur en bepaalde duur.

- Gebruiksrechten voor onbepaalde duur die ineens in rekening worden gebracht worden net als software zelf gecategoriseerd en verwerkt als materiële vaste activa (activeren). De afschrijvingstermijn voor gebruiksrechten is opgenomen in bijlage 1.
- Gebruiksrechten voor bepaalde duur die ineens in rekening worden gebracht, worden als transitorische post 'vooruitbetaalde kosten' verantwoord. Op basis van de transitorische post worden deze kosten in de betreffende jaren ten laste van de exploitatie gebracht.

Kosten leverancierssupport:

De kosten van leverancierssupport (bijvoorbeeld helpdesk support, consultancy-uren, nieuwe releases etc.) kunnen, onder expliciete voorwaarde dat deze voor een aantal jaren ineens vooraf in rekening worden gebracht, eveneens als transitorische post 'vooruitbetaalde kosten' worden verantwoord.

Opleidingskosten:

Voor opleidingskosten die de gemeente maakt om haar eigen medewerkers vertrouwd te maken met nieuwe software geldt dat deze net als andere opleidingskosten als last worden verwerkt.

B 2.2.2 Waardering van activa

Artikel 63

1. Activa worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.
2. De verkrijgingsprijs omvat de inkoopprijs en de bijkomende kosten.
3. De vervaardigingsprijs 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 over het tijdvak dat aan de vervaardiging van het actief kan worden toegerekend; in dat geval vermeldt de toelichting dat deze rente is geactiveerd.
4. Voor in erfpacht uitgegeven gronden geldt de uitgifteprijs van eerste uitgifte als verkrijgingsprijs. Gronden in eeuwigdurende erfpacht worden gewaardeerd tegen registratiewaarde.
5. Van activa waarvan de bestemming verandert, wordt de actuele waarde van de nieuwe bestemming in de toelichting op de balans opgenomen.
6. In afwijking van het eerste lid is waardering tegen actuele waarde toegestaan voor de activa van de Nazorgfondsen bedoeld in artikel 15. 47 van de Wet milieubeheer.
7. Passiva worden gewaardeerd tegen de nominale waarde, met uitzondering van voorzieningen die tegen contante waarde zijn gewaardeerd.
8. Eventuele voorzieningen wegens oninbaarheid worden met de nominale waarde van leningen en vorderingen verrekend.

In artikel 63 is bepaald dat de verkrijgings- of vervaardigingsprijs als waarderingsgrondslag moet worden toegepast voor activa. De definities zijn gelijk aan artikel 388, boek 2 BW.

In afwijking van artikel 384, boek 2 BW is bij het BBV 2004 bepaald dat één waarderingsgrondslag wordt gehanteerd. Boek 2 BW kent als waarderingsgrondslagen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs én de actuele waarde. De actuele waardegrondslag is in het BBV 2004 niet toegestaan omdat de motieven om deze grondslag toe te passen voor gemeenten niet relevant zijn.

Bij dit besluit is voorts expliciet besloten ook voor deelnemingen de verkrijgingsprijs te blijven hanteren. Reden hiervoor is dat gemeenten deelnemingen uitsluitend mogen hebben vanwege de publieke taak. De intrinsieke waarde is daarom niet van belang; verkoop is immers meestal niet aan de orde. Is verkoop wel aan de orde dan geldt het bepaalde in het vijfde lid.

De BTW op activa wordt niet geactiveerd, als deze compensabel is volgens de wet op het BTW compensatiefonds. Dit is overeenkomstig de uitkomsten van het bestuurlijk overleg tussen Rijk, VNG en IPO (interprovinciaal overleg) waar is gekozen voor de zogenaamde netto methode, die inhoudt dat wordt geactiveerd zonder BTW. Dit is ook overeenkomstig de toelichting op artikel 2 van het BBV waarin is aangegeven dat compensabele BTW niet als last wordt beschouwd. In artikel 76 is een overgangsbepaling geformuleerd voor activa die vóór 1 januari 1995 tegen actuele waarde zijn gewaardeerd.

Het vijfde lid bepaalt dat indien een actief van bestemming verandert de actuele waarde in de toelichting op de balans opgenomen wordt. Deze waarde kan namelijk met het oog op de nieuwe bestemming relevant zijn. Dit geldt bijvoorbeeld voor deelnemingen waarvan de gemeente verkoop overweegt.

B 2.2.3 Afschrijven van activa

Artikel 64

1. De afschrijvingen geschieden onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar.
2. Slechts om gegronde redenen mogen de afschrijvingen geschieden op andere grondslagen dan die welke in het voorafgaande begrotingsjaar zijn toegepast. De reden van de verandering wordt in de toelichting op de balans uiteengezet. Tevens wordt inzicht gegeven in haar betekenis voor de financiële positie en voor de baten en de lasten aan de hand van aangepaste cijfers voor het begrotingsjaar of voor het voorafgaande begrotingsjaar.
3. Op vaste activa met een beperkte gebruiksduur, waaronder begrepen de financiële vaste activa, bedoeld in artikel 36, onderdeel e, wordt jaarlijks afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige gebruiksduur.
4. In afwijking van het eerste en het derde lid kan er op de activa, bedoeld in artikel 59, vierde lid, extra worden afgeschreven.
5. In afwijking van het derde lid is de afschrijvingsduur voor de immateriële vaste activa, bedoeld in artikel 34 onder a, maximaal gelijk aan de looptijd van de lening.

6. In afwijking van het derde lid is de afschrijvingsduur voor de immateriële vaste activa, bedoeld in artikel 34 onder b, ten hoogste vijf jaar.

Artikel 64 bepaalt de standaard afschrijvingsprocedure en artikel 65 geeft aan wanneer er resultaatonafhankelijk extra afgeschreven moet worden.

Het derde lid van artikel 64 bepaalt dat vaste activa met een beperkte levensduur worden afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige levensduur. Dit betekent dat extra afschrijven voor activa met een economisch nut uitsluitend is toegestaan als er sprake is van duurzame waardevermindering, of als het actief eerder buiten gebruik wordt gesteld, zoals bepaald in artikel 65. De BTW op activa die vóór instelling van het BTW-compensatiefonds zijn geactiveerd mag worden afgeschreven, omdat hier sprake is van een systeembreuk. Activa worden immers exclusief BTW gewaardeerd indien de activa onder de wet op het BTW-compensatiefonds vallen. In alle andere gevallen mag niet extra worden afgeschreven; afschrijven dient resultaatonafhankelijk te gebeuren.

De enige uitzondering waarbij resultaatafhankelijk extra afschrijven wel is toegestaan is voor activa in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut. Deze extra afschrijvingen mogen ten laste van de reserves gebracht worden.

Artikel 65

1. Naar verwachting duurzame waardeverminderingen van vaste activa worden onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar in aanmerking genomen.
2. Voorraden en deelnemingen worden tegen de marktwaarde gewaardeerd indien de marktwaarde lager is dan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.
3. Een actief dat buiten gebruik wordt gesteld wordt afgewaardeerd op het moment van buitengebruikstelling, indien de restwaarde lager is dan de boekwaarde.

Het eerste en tweede lid van artikel 65 hebben betrekking op waardeverminderingen die naar verwachting duurzaam zijn. Dat wil zeggen dat niet voorzienbaar is dat de waardevermindering zal ophouden te bestaan. De toepassing van de waardevermindering mag niet resultaatafhankelijk zijn. Gedacht kan worden aan nieuwe inzichten in de technische en/of de economische levensduur van activa of de aantasting van het vermogen van deelnemingen.

In het derde lid wordt voorgeschreven dat een actief dat buiten gebruik wordt gesteld wordt afgeschreven. Bij een volledige buitengebruikstelling dient het actief uiteraard te worden afgewaardeerd tot hetzij nul, hetzij tot de restwaarde indien die redelijkerwijs verwacht kan worden. Het is ook denkbaar dat een actief gedeeltelijk buiten gebruik wordt gesteld.

Het actief wordt dan proportioneel afgewaardeerd. Uit dit lid, in combinatie met artikel 63, vierde lid, volgt dat bij afkoop van een eeuwigdurende erfpacht het verschil tussen de waardering voor de afkoop en de registratiewaarde in het jaar van afkoop als lasten worden verantwoord. Waardeverminderingen van activa dienen op het actief zelf in mindering te worden gebracht.

Boekwinst

De commissie BBV heeft de stellige uitspraak gedaan dat de boekwinst die wordt gerealiseerd bij het afstoten van een kapitaalgoed als incidentele bate in de jaarrekening moet worden verwerkt. Deze boekwinst mag niet worden verrekend met de boekwaarde van een actief dat ter vervanging wordt aangeschaft.

Restwaarde

De restwaarde is de waarde van een actief aan het eind van de gebruikstermijn tegen het huidige prijspeil. Het vertegenwoordigt de schatting tegen het huidige prijspeil van de opbrengstwaarde die na de gebruikstermijn nog gerealiseerd kan worden, verminderd met de te maken kosten voor verwijdering of vernietiging van (delen van) het activum. Er wordt bij de bepaling van de restwaarde dus geen rekening gehouden met mogelijke waardeveranderingen vanwege inflatie of deflatie, veranderende marktomstandigheden en dergelijke. Wanneer de verwachte gebruikstermijn korter is dan de verwachte economische levensduur van het actief, zal er altijd sprake zijn van een restwaarde. Aan het einde van de economische levensduur zal er slechts sprake zijn van sloopwaarde.

Een naar verwachting duurzame waardevermindering wordt overigens op het moment van constatering als verlies genomen.