

INHOUDSOPGAVE

Samenvatting richtlijn		2
Hoofdstuk 1	Inleiding	3
Hoofdstuk 2	Indeling vaste activa	4
2.1	Immateriële vaste activa	4
2.2	Materiële vaste activa	4
2.3	Financiële vaste activa	5
Hoofdstuk 3	Activeren	6
Hoofdstuk 4	Waarderingsgrondslag	8
4.1	Omvangcriterium	8
4.2	Waardering activa	8
4.3	Bijdrage van derden en bijdrage uit reserves	9
4.4	Waardering passiva	11
4.5	Onderuitputting kapitaallasten	11
4.6	Vrijval kapitaallasten	11
4.7	Restwaarde	11
4.8	BTW	12
Hoofdstuk 5	Moment van activering en afschrijving	13
5.1	Moment van activeren	13
5.2	Aanvang afschrijven	13
5.3	Afschrijvingstermijn	14
5.4	Extra afschrijvingen	15
5.5	Boekwinsten en boekverliezen	16
Hoofdstuk 6	Afschrijvingsmethoden	17
6.1	Lineair afschrijven	17
Hoofdstuk 7	Vervanging activa	18
7.1	Wanneer maatregelen voor vervanging	18
7.2	Maatregelen voor vervanging	18
7.3	Waardestijging activum	18
Hoofdstuk 8	Rente	20
8.1	Grondslag renteberekening	20
8.2	Rente toerekening (ambitieniveau)	21
Hoofdstuk 9	Uitzonderingen en aanvullingen	22
9.1	Riolering en wegen	22
9.2	Onderhoud activa	22
9.3	Activeren van een reconstructie	23
9.4	Vorraden	23
9.5	Componenten benadering	24
9.6	Invloed van leasen	25
9.7	Software en gebruiksrechten (licenties)	25
9.8	Overname activa	26
9.9	Rechtspositie richtlijn	26
9.10	Invoering richtlijn	26
9.11	Hardheidsclausule	26
Bijlagen		
Bijlage 1	Definities	27
Bijlage 2	Afschrijvingstermijnen	28
Bijlage 3	Voorbeeld format – niet uit de balans blijvende bezittingen	32
Bijlage 4	Voorbeeld format – vervangingsschema	33

Samenvatting

In deze richtlijn zijn kaders opgenomen waarlangs kan worden bepaald, hoe binnen de gemeente Deventer dient te worden omgegaan met, uit investeringen voortvloeiende, activa en afschrijvingen. Hieronder wordt in korte bewoordingen de inhoud van de richtlijn samengevat;

- 1) Investeringskosten moeten worden onderscheiden in:
 - investeringen met een meerjarig economisch nut – deze *moeten* worden geactiveerd;
 - investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut – deze *mogen* worden geactiveerd. Activeren hiervan is niet facultatief. Indien wordt gekozen voor activering dient dit consistent te worden toegepast waarmee stelselmatigheid (een bestendige gedragslijn) wordt bereikt.
- 2) Activa dienen op basis van de *bruto investering (excl. compensabele BTW)* te worden geactiveerd. Hierop zijn uitzonderingen van toepassing (zie paragraaf 4.2).
- 3) Waardering van de activa dient plaats te vinden tegen de verkrijging- of vervaardigingsprijs.
- 4) Investeringskosten met een *gebruiksduur korter dan 3 jaar* en/of met een *verkrijging- of vervaardigingsprijs lager dan € 25.000* worden *niet* geactiveerd maar direct ten laste van de exploitatierekening gebracht.
- 5) Passiva en financiële vaste activa worden gewaardeerd tegen de nominale waarde. Hierop zijn uitzonderingen van toepassing (zie paragraaf 4.4).
- 6) Alle activa dienen zonder BTW te worden geactiveerd voor zover de BTW verrekenbaar of compensabel is.
- 7) Activa dienen op het moment van ingebruikname te zijn geactiveerd.
- 8) In de periode van verkrijging- of vervaardiging wordt geen afschrijving berekend. De afschrijving vangt aan in de eerste periode na ingebruikname (n+1).
- 9) Investeringskosten worden lineair afgeschreven over een termijn waarin ze worden gebruikt (nut opleveren). Hierop zijn uitzonderingen van toepassing (zie paragraaf 6.1).
- 10) Indien de behoefte aan de beschikbaarheid van een activum, wanneer de levensduur ervan is verstreken, blijft voortbestaan, dient voor vervanging van het activum een *vervangingschema* te worden opgesteld (Going concern principe).
- 11) Over zowel activa in aanbouw (= onderhanden werk) als activa in bedrijf wordt rentetoerekening toegepast.
- 12) Investeringskosten van riolering moeten worden geactiveerd, omdat zij worden aangemerkt als investeringen met een meerjarig economisch nut. Bijdragen van derden kunnen onder voorwaarden hierop in mindering worden gebracht (o.a. opname in grondexploitatie - zie paragraaf 9.1).
- 13) Investeringskosten van wegen, civieltechnische kunstwerken, (omvangrijke) groenvoorzieningen en waterpartijen in de openbare ruimte kunnen worden geactiveerd. Bijdragen van derden en reserves moeten hierop in mindering worden gebracht (o.a. opname in grondexploitatie – zie paragraaf 9.1).
- 14) Kosten van onderhoud mogen *niet* worden geactiveerd (zie paragraaf 9.2).
- 15) De richtlijn is per 1 januari 2006 gaan gelden.

Hoofdstuk 1. Inleiding

Op 22 februari 2006 is conform artikel 212, lid 2a – Gemeentewet de richtlijn activeren en afschrijven vastgesteld. Hierin zijn bepalingen opgenomen rond de waardering en afschrijving van activa. Op basis van het gebruik van de richtlijn in de praktijk, wijzigingen in de wet- en regelgeving en de organisatieontwikkeling van de gemeente Deventer zijn op een aantal plaatsen aanvullingen en wijzigingen aangebracht. Aanleiding om u middels deze geactualiseerde publicatie een adequate richtlijn activeren en afschrijven te overhandigen.

Doel richtlijn:

Het primaire doel van deze richtlijn is de vertaling van de eisen, welke zijn neergelegd in het Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV) inzake de duurzame activa, naar de Deventer situatie. De richtlijn beoogt eveneens het aangeven van kaders voor een eenduidige wijze van omgang met, uit investeringen voortvloeiende, activa en afschrijvingen. Indien conform de richtlijn wordt gehandeld zal een volledig en betrouwbaar beeld worden verkregen van de activa binnen gemeente Deventer op basis van wettelijk gestelde normen en additionele inzichten.

Vakjargon:

Vanuit de materie welke ten grondslag ligt aan deze richtlijn, o.a. het BBV en aanvullende financiële regelgeving, is vaktechnisch taalgebruik onvermijdelijk. Voor nadere toelichting van regelmatig voorkomende begrippen verwijs ik de lezer naar bijlage 1 - Definities.

Hoofdstuk 2 Indeling vaste activa

Onder de vaste activa dienen afzonderlijk te worden opgenomen de immateriële-, de materiële en de financiële vaste activa.

2.1 Immateriële vaste activa

Conform artikel 34 - BBV

In de balans worden onder de immateriële vaste activa afzonderlijk opgenomen:

- a. kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio;
- b. kosten van onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief.

In de regel zijn dit investeringen, waar geen fysieke bezittingen tegenover staan.

Agio is het verschil tussen het bedrag waarvoor de lening wordt aangegaan en het hogere bedrag dat aan de geldnemer wordt uitgekeerd (bij disagio wordt een lager bedrag uitgekeerd). Hierin dient een bestendige gedragslijn te worden gevolgd. Indien voor activering wordt gekozen dient dit beleid structureel te worden gehanteerd.

Indien boeterente in rekening wordt gebracht en tegelijkertijd een nieuwe lening wordt afgesloten is het toegestaan de boeterente eveneens te activeren (zie vragen- en antwoordenrubriek, vraag 12 – deel 2 – BBV).

2.2 Materiële vaste activa

Conform artikel 35 - BBV

In de balans dienen onder de vaste activa afzonderlijk te worden opgenomen:

- a. investeringen met een economisch nut;
- b. investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut.

De begrippen economisch nut en maatschappelijk nut worden nader toegelicht in hoofdstuk 3.

Materieel houdt in dat het een investering betreft in een fysiek product, waarmee over meerdere jaren nut wordt verkregen (nuttigheids criterium).

De materiële vaste activa dienen conform artikel 52, lid 1 - BBV administratief als volgt te worden ingedeeld en gepresenteerd:

- 1) gronden en terreinen (waarbij afzonderlijk is aangegeven welke in erfpacht zijn);
- 2) woonruimten;
- 3) gebouwen (waarbij afzonderlijk is aangegeven welke in erfpacht zijn);
- 4) grond-, weg- en waterbouwkundige werken;
- 5) vervoermiddelen;
- 6) machines, apparaten en installaties;
- 7) overige materiële vaste activa.

Volgens lid 2 van hetzelfde artikel geldt dat in de toelichting op de balans het verloop van de activa gedurende het begrotingsjaar moet worden weergegeven en dat hieruit moet blijken:

- a. de boekwaarde aan het begin van het begrotingsjaar;
- b. de investeringen of desinvesteringen;
- c. de afschrijvingen;
- d. bijdragen van derden direct gerelateerd aan een actief;
- e. afwaarderingen wegens duurzame waardeverminderingen;
- f. de boekwaarde aan het eind van het begrotingsjaar.

Van de materiële vaste activa dient afzonderlijk te worden aangegeven welke in erfpacht zijn uitgegeven.

2.3 Financiële vaste activa

Conform artikel 36 - BBV

De volgende financiële vaste activa dienen *afzonderlijk* te worden opgenomen:

- 1) kapitaalverstrekkingen aan:
 - deelnemingen;
 - gemeenschappelijke regelingen;
 - overige verbonden partijen;
- 2) leningen aan:
 - woningbouwcorporaties;
 - deelnemingen;
 - overige verbonden partijen;
- 3) overige langlopende leningen u.g.;
- 4) overige uitzettingen met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
- 5) bijdragen aan activa in eigendom van derden.

Het betreft hier activa welke een financiële waarde (bijv. bijdrage in activa van derden) of een financieel bezit (bijv. aandelenbezit) vertegenwoordigen.

Hoofdstuk 3 Activeren

Investerings moeten worden onderscheiden in;

- *Investerings met een meerjarig economisch nut – deze moeten worden geactiveerd.*
- *Investerings in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut – deze mogen worden geactiveerd. Activeren hiervan is niet facultatief. Indien wordt gekozen voor activering dient dit consistent te worden toegepast waarmee stelselmatigheid (een bestendige gedragslijn) wordt bereikt.*

Wanneer dient een investering te worden geactiveerd (artikelen 59-61 - BBV)?

- 1) Alle investeringen met een meerjarig economisch nut *moeten* worden geactiveerd.

Investerings hebben een economisch nut indien ze verhandelbaar zijn (er een markt voor is) en/of indien ze bijdragen aan het genereren van middelen, bijvoorbeeld door het vragen van rechten, heffingen, leges of prijzen.

Voorbeelden:

Gebouwen: Gebouwen hebben een meerjarig economisch nut, zijn verhandelbaar en er is een markt voor (bijvoorbeeld de markt voor kantoren en bedrijfspanden). Dit geldt eveneens voor schoolgebouwen. Rubriceren als economisch.

Voertuigen: Voertuigen hebben een meerjarig economisch nut, zijn verhandelbaar en er is een markt voor (bijvoorbeeld de markt voor bedrijfswagens, tractoren of zitmaaiers). Dit geldt eveneens voor de brandweervoertuigen. Rubriceren als economisch.

Riolering: Riolering wordt door het BBV gerekend tot een investering met een meerjarig economisch nut. Rubriceren als economisch (zie verder paragraaf 9.1).

- 2) Kunstvoorwerpen met een cultuur - historische waarde, zoals schilderijen in bezit van musea worden *niet* geactiveerd. Deze activa vervullen uitsluitend een publieke functie en geen beleggingsfunctie.
- 3) Investerings in de *openbare ruimte met een maatschappelijk nut* kunnen worden geactiveerd (niet verplicht). Dit is een uitzondering op punt 1 en 2. Het betreft investeringen met een meerjarig maatschappelijk nut in de openbare ruimte in het publieke belang (bijvoorbeeld water, wegen en pleinen). Dergelijke investeringen dienen in een *zo kort mogelijke* termijn te worden afgeschreven. Alleen op deze investeringen is het toegestaan om reserves in mindering te brengen en resultaat afhankelijk af te schrijven.

Hierbij uitdrukkelijk de opmerking dat indien wordt gekozen om een investering in de openbare ruimte met maatschappelijk nut te activeren dit consistent moet worden doorgevoerd. De vrijheid van mogen activeren geldt tot aan het moment dat een investering daadwerkelijk wordt geactiveerd. Vanaf dat moment dienen gelijksoortige investeringen op gelijke manier te worden behandeld. Hiermee wordt stelselmatigheid (een bestendige gedragslijn) bereikt. Vervolgens zal de maximale afschrijvingstermijn voor betreffende activum worden opgenomen in de afschrijvingstermijnen tabel (bijlage 2).

Toelichting balans: in de toelichting dient expliciet te worden vermeld, *hoe* de investeringen worden geactiveerd, *hoe* ze worden afgeschreven (methodiek) en *welke* reserves in mindering worden gebracht. In de jaarlijkse rekeningsrichtlijnen zal worden aangegeven hoe deze informatie dient te worden aangeleverd (conform artikel 51 – BBV).

Voorbeelden:

Wegen: Wegen hebben een maatschappelijk nut in de openbare ruimte (iedere burger kan er voordeel van hebben door er gebruik van te maken). Er bestaat (nog) geen openbare markt voor wegen. Rubriceren als maatschappelijk.

Fontein op de Brink: De fontein op de Brink is een investering met een maatschappelijk nut (iedereen kan ernaar kijken) in de openbare ruimte (plein). Ondanks het feit dat er munten in worden geworpen is het geen investering met economisch nut (gebeurt namelijk op vrijwillige basis en er wordt geen tegenprestatie geleverd). Rubriceren als maatschappelijk.

- 4) Kosten van onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief mogen alleen onder de volgende voorwaarden worden geactiveerd (artikel 60 – BBV).

Indien:

1. het voornemen bestaat het actief te gebruiken of te verkopen;
2. de technische uitvoerbaarheid om het actief te voltooien vaststaat;
3. het actief in de toekomst economisch of maatschappelijk nut zal genereren;
4. de uitgaven die aan het actief zijn toe te rekenen betrouwbaar kunnen worden vastgesteld.

De investering dient aan *al de bovenvermelde voorwaarden* te voldoen.

Conform artikel 34 van het BBV dient deze activering apart onder immateriële vaste activa te worden opgenomen in de balans.

- 5) Bijdragen aan activa in eigendom van derden mogen alleen worden geactiveerd indien (artikel 61 – BBV):

1. er sprake is van een investering door een derde;
2. de investering bijdraagt aan de publieke taak;
3. de derde zich heeft verplicht tot het daadwerkelijk investeren zoals overeengekomen;
4. de bijdrage kan worden teruggevorderd indien de derde in gebreke blijft (dit dient expliciet in de overeenkomst te zijn opgenomen).

Voor activering dient de bijdrage aan *al de bovenvermelde voorwaarden* te voldoen.

- 6) Objecten behorende tot een zogenaamd ideaalcomplex zijn *niet* uitgesloten van activering (in tegenstelling tot de Comptabiliteit Verordening 1995). Betreffende objecten dienen conform de hierboven vermelde eisen vanuit het BBV te worden behandeld en eventueel te worden geactiveerd (vragen- en antwoordenrubriek, vraag 2 – deel 13 – BBV).

- 7) Gemaakte kosten tijdens de initiatieffase (fase waarin het nog niet zeker is dat er een project wordt opgestart c.q. uitgevoerd) worden *niet* geactiveerd maar afzonderlijk ten laste van de exploitatie gebracht (voorzichtigheidsprincipe). Voorbereidingskredieten daarentegen mogen *wel* worden geactiveerd. Daarbij dienen deze voorbereidingskosten te voldoen aan de volgende voorwaarden:

- de kosten dienen direct te zijn toe te rekenen aan een project die conform deze richtlijn mag worden geactiveerd;
- de kosten van voorbereiding dienen volgtijdig aan te sluiten op de periode van uitvoering van het project (oftewel geen significant tijdsgat tussen voorbereiding en uitvoering);
- de daadwerkelijke uitvoering van het project dient zeker te zijn;
- aan een voorbereidingskrediet, waarvan de kosten worden geactiveerd, dient een collegebesluit ten grondslag te liggen.

Voor activering dient aan *alle* bovenvermelde voorwaarden te worden voldaan.

Indien op een bepaald moment toch blijkt dat het project om welke reden dan ook niet wordt uitgevoerd, dan dienen de voorbereidingskosten (het voorbereidingskrediet) *direct* (in de periode van constatering) ten laste van de exploitatie te worden gebracht.

Hoofdstuk 4 Waarderingsgrondslag

Voor het bepalen van de waarde van het activum dienen onderstaande waarderingsgrondslagen te worden gehanteerd;

4.1 Omvangscriterium

Investerings met een gebruiksduur korter dan 3 jaar en/of met een verkrijging- of vervaardigingprijs lager dan € 25.000 worden niet geactiveerd maar direct ten laste van de exploitatierekening gebracht.

Investerings met een *gebruiksduur korter dan 3 jaar* en/of een *verkrijging- of vervaardigingprijs lager dan € 25.000* worden *niet* geactiveerd maar direct ten laste van de exploitatierekening gebracht. Dit om te voorkomen dat er relatief hoge beheerskosten worden gemaakt.

Identieke goederen welke binnen een boekjaar op verschillende momenten worden aangeschaft en gezamenlijk de € 25.000 overschrijden (en een gebruiksduur hebben van 3 jaar of langer en voldoen aan het criterium economisch nut) dienen als cluster te worden geactiveerd.

4.2 Waardering activa

Activa dienen op basis van de bruto investering (excl. compensabele BTW) te worden geactiveerd. Hierop zijn uitzonderingen van toepassing.

4.2.1 Bruto activeren

Activa dienen voor het bedrag van de bruto investering (excl. compensabele BTW) te worden geactiveerd. Dit houdt in dat eventuele reserves, welke dienen als dekking, niet in mindering mogen worden gebracht op het bruto investeringsbedrag (artikel 62 – BBV).

Uitzonderingen:

- 1) Bijdragen van derden, welke in directe relatie staan met het actief, mogen op de waardering daarvan in mindering worden gebracht. Er dient een direct aantoonbare relatie te bestaan tussen de kosten van de investering en de daarvoor ontvangen vergoeding (artikel 62, lid 2 - BBV – netto benadering). In paragraaf 4.3 zal nader worden toegelicht hoe binnen de gemeente Deventer omgegaan dient te worden met bijdragen van derden.
- 2) Reserves mogen in mindering worden gebracht indien het uitsluitend investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut betreft (artikel 62 – BBV). Dit wordt in paragraaf 4.3 nader toegelicht.
- 3) Alle activa waarbij voor 31 december 2003 reserves op in mindering zijn gebracht dienen volgens de aanwezige boekwaarde op 31 december 2003 voor de rest van de periode te worden afgeschreven (artikel 76, lid 2 – BBV - overgangsregeling).

4.2.2 Waarderen tegen verkrijging- of vervaardigingprijs

Activa (ook de financiële vaste activa) dienen te worden gewaardeerd op basis van de verkrijging- of vervaardigingprijs. De verkrijgingprijs omvat de inkoopprijs en bijkomende kosten. De vervaardigingprijs omvat de grond- en hulpstoffen en overige kosten welke rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend. Dit geldt eveneens voor de indirecte kosten, welke volgens de bestendige gedragslijn via een verdeelsleutel kunnen worden toegerekend aan de vervaardiging en geldt eveneens voor de rente (artikel 63 – BBV).

Toelichting balans: indien rente wordt geactiveerd dient dit in de toelichting te worden aangegeven.

Uitzonderingen:

- 1) Activa die op 31 december 1994 tegen actuele waarde zijn gewaardeerd, dienen volgens de, op dat moment aanwezige boekwaarde, voor de rest van de periode te worden afgeschreven (artikel 76, lid 1 – BBV).
- 2) In erfpacht uitgegeven gronden dienen te worden gewaardeerd tegen de uitgifteprijs van de eerste uitgifte. Gronden in eeuwigdurende erfpacht worden gewaardeerd tegen de registratiewaarde (artikel 63, lid 4 - BBV).
- 3) Waardering tegen actuele waarde is alleen toegestaan voor activa van de Nazorgfondsen (artikel 63, lid 6 – BBV).
- 4) Voorraden en deelnemingen worden tegen de marktwaarde gewaardeerd indien de marktwaarde lager is dan de verkrijging- of vervaardigingsprijs (artikel 65, lid 2 – BBV).
- 5) Activa waarvan de marktwaarde *substantieel (meer dan 10%)* lager ligt dan de boekwaarde *en* op de nominatie staan om te worden vervreemd, dient te worden gewaardeerd op basis van de marktwaarde (laagste waarde). Het verschil dient in één keer in betreffende periode te worden afgeschreven.

4.3 Bijdrage van derden en bijdrage uit reserves

Zoals in paragraaf 4.2.1 staat vermeld, is het onder voorwaarden mogelijk om een bijdrage van derden te verrekenen met de bruto investering (de zogenaamde “netto benadering” – methode). Vervolgens wordt vermeld dat reserves alleen bij investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut mogen worden verrekend. Voor verwerking is het van belang of het een investering met economisch nut of een investering in de openbare ruimte met maatschappelijk nut betreft. Op basis van het onderscheid tussen deze twee soorten investeringen zal hieronder nader worden toegelicht hoe met de verschillende dekkingscomponenten moet worden omgegaan.

4.3.1 Investeringen met economisch nut

Verrekenen van bijdrage van derden met direct aantoonbare relatie

Bijdragen van derden worden op de waarde van de investering in mindering gebracht indien wordt voldaan aan de hieronder gestelde voorwaarden:

- er dient een direct aantoonbare relatie te zijn tussen de kosten van de investering en de daarvoor ontvangen vergoeding (artikel 62, lid 2 - BBV);
- er dienen geen specifieke voorwaarden voor terugbetaling te zijn gesteld door de geldgever.

Het verschil tussen de bruto investering en de bijdrage van derden dient in de balans te worden geactiveerd. Dit wordt de “netto benadering” – methode genoemd.

Voorbeeld:

Riolering: Indien de kosten voor het aanleggen van riolering worden meegenomen in de grondexploitatie kan een deel van de grondprijs worden gezien als bijdrage van derden voor de investering in betreffende riolering. Er is geen terugbetalingsvoorwaarde van toepassing zodat de opbrengst direct kan worden verrekend met de kosten. Per saldo kan dit op 0 uitkomen en zal de riolering niet worden geactiveerd.

Toelichting balans: Voor objecten, waarvan op de balansdatum een substantieel lagere waarde in de balans staat vermeld dan de waarde die het object in het economische verkeer vertegenwoordigt, dient een zogenaamde “*niet uit de balans blijvende bezittingen*” registratie te worden opgesteld (zie bijlage 3). Onder substantieel wordt hier verstaan; meer dan 25% van de waarde in het economische verkeer.

Opmerking: Indien de bijdrage van derden eerder wordt ontvangen dan het object, waarvoor de bijdrage is verstrekt, is aangeschaft of vervaardigd, dan dient de bijdrage tot aan het moment van activering als voorziening in de balans te worden opgenomen.

Verrekenen van bijdrage van derden zonder direct aantoonbare relatie

Bijdragen van derden welke niet voldoen aan hierboven vermelde voorwaarden mogen niet op de waarde van de investering in mindering worden gebracht. Om de bruto investering zo zuiver mogelijk in de subadministratie en balans tot uitdrukking te brengen is het van belang deze bijdrage van derden te passiveren. Dit passiveren betreft het doteren aan een voorziening (artikel 44.2 – BBV). De voorziening dient bij ingebruikname en na vaststelling (afrekening) door de verstrekker vervolgens te worden overgeboekt naar een speciaal hiervoor ingestelde reserve bijdrage kapitaallasten. Vervolgens zullen conform de activeringsparameters van het bijbehorende activum periodiek middelen vrij vallen ter (gedeeltelijke) dekking van de kapitaallasten. Per saldo blijft dan de netto last voor afschrijvingen en rente in stand. Hiermee blijft zuiver inzichtelijk wat de bruto investering is geweest en wat er als bijdrage tegenover is verkregen. Indien het activum voortijdig wordt vervreemd of afgeboekt is exact zichtbaar wat er nog resteert aan waarde van zowel het activum als de bijdrage (i.v.m. eventuele terugbetalingsregeling). De hier omschreven methode wordt de “bruto-methode” genoemd. Betreffende constructie bewerkstelligt een juiste weergave in de balans van de bezitting met daartegenover een juiste weergave van de ontvangen bijdrage.

Voor de administratieve verwerking van deze vorm van activeren en passiveren verwijs ik de lezer naar de ambtelijke toelichting op deze richtlijn.

Verrekenen van reserves

Op basis van het BBV mogen reserves niet meer op de waarde van een investering met economisch nut in mindering worden gebracht. Indien voor de dekking van de kapitaallasten van een investering met economisch nut een reserve wordt aangewend, dient het totaal aan te wenden bedrag te worden opgenomen in (of overgeheveld naar) de reserve bijdrage kapitaallasten. Betreffende reserve is een bestemmingsreserve waaraan de raad een specifieke bestemming heeft gegeven. Vervolgens dient de reserve volgens de activeringsparameters van het bijbehorende activum vrij te vallen ter (gedeeltelijke) dekking van de kapitaallasten.

Alle toevoegingen en onttrekkingen aan reserves dienen plaats te vinden via de resultaatbestemming (artikel 54 – BBV).

Voor de administratieve verwerking van deze vorm van activeren en passiveren verwijs ik de lezer naar de ambtelijke toelichting op deze richtlijn.

Opmerking: Indien de bijdrage van derden niet wordt gepassiveerd maar direct wordt verrekend met het investeringsbedrag, dan dient de bruto waarde (verkrijging- of vervaardigingsprijs) van het activum in een uniform standenregister “niet uit de balans blijvende bezittingen” (zie voorbeeld - bijlage 3) te worden geregistreerd en periodiek te worden bijgehouden wat de financiële waardeverminderingen zijn. Deze extracomptabele registratie dient expliciet plaats te vinden, omdat de waarde van deze activa onderdeel vormt van het weerstandsvermogen van Gemeente Deventer (stille reserve).

4.3.2 Investerings in de openbare ruimte met maatschappelijk nut

Het BBV geeft aan dat het wenselijk is dat dit soort investeringen in een zo kort mogelijke termijn worden afgeschreven. Dit omdat voor deze middelen geen markt bestaat en het middel in het economische verkeer geen of geringe waarde vertegenwoordigt. Binnen gemeente Deventer dienen, indien van toepassing, zowel de bijdrage van derden als de bijdrage uit een reserve direct met de waarde van de investering te worden verrekend. Dit houdt in dat voor betreffende investeringen de “netto benadering”- methode wordt toegepast. Bij deze methode vindt geen passivering plaats maar wordt de bijdrage van derden of bijdrage uit een reserve direct verrekend met het investeringsbedrag en wordt dit bedrag daarna “netto” geactiveerd.

Opmerking: Investerings in de openbare ruimte met maatschappelijk nut welke niet worden geactiveerd worden *niet* opgenomen in het uniforme standen register van “niet uit de balans blijvende bezittingen”. Zij vertegenwoordigen namelijk geen of geringe economische waarde.

4.4 Waardering passiva

Passiva en financiële vaste activa worden gewaardeerd tegen de nominale waarde. Hierop zijn uitzonderingen van toepassing.

Passiva en financiële vaste activa worden gewaardeerd tegen de nominale waarde. De nominale waarde is het bedrag waarvoor de schuld in euro's is opgenomen/ontvangen (artikel 63, lid 7 – BBV).

Uitzondering:

Voorzeningen kunnen tegen contante waarde worden gewaardeerd (artikel 63, lid 7 – BBV). Hierbij dient in acht te worden genomen dat aan voorzieningen geen rente mag worden toegevoegd met uitzondering van de voorzieningen die zijn gevormd tegen contante waarde (toelichting artikel 45 – BBV).

Toelichting balans: in de toelichting op de balans dient te worden aangegeven welke passiva (bijv. voorzieningen) tegen nominale (boekwaarde) en welke tegen contante waarde zijn opgenomen.

4.5 Onderuitputting kapitaallasten

Indien de werkelijke kosten van een investering (actief) lager zijn dan de geraamde kosten, dan vloeit (begrotingstechnisch) het verschil terug naar de dienst.

De hierboven vermelde terugvloeiing geldt *niet* voor investeringen, waarbij de dekking uit 'eigen' middelen is voortgekomen of bij investeringen in de zogenaamde tariefproducten (100% kostendekkende tariefsonderdelen – bijv. rioolrecht en afvalstoffenheffing).

4.6 Vrijval kapitaallasten

Het bedrag aan vrijval van kapitaallasten voor bedrijfsmiddelen blijft tot het eenheidsbudget behoren op voorwaarde dat er een actueel meerjarig vervangingsschema is vastgesteld (zie punt 7.3.1). Indien het betreffende actief niet wordt vervangen en niet meer voorkomt in het vervangingsschema, dan vloeit de vrijval terug naar de algemene middelen.

Het bedrag aan vrijval van kapitaallasten op kredieten welke gedekt zijn uit nieuw beleid of zijn gedekt uit de algemene reserve (algemene dienstmiddelen) vloeit terug naar de algemene middelen.

4.7 Restwaarde

De restwaarde is de geschatte waarde van een activum aan het eind van de gebruikstermijn. Het vertegenwoordigt de opbrengstwaarde die na de gebruikstermijn nog gerealiseerd kan worden, verminderd met de te maken kosten voor verwijdering of vernietiging van het activum.

Gemeente Deventer stelt dat de restwaarde van activa *nul* is. Dit uitgangspunt wordt gehanteerd vanwege de grote mate van onzekerheid rond het bepalen van de restwaarde van een activum (restwaarden liggen in de verre toekomst en zijn in grote mate onderhevig aan onzekere factoren vanuit de markt). Hierop kan een uitzondering worden gemaakt. Indien een restwaarde wordt gehanteerd dient hiervoor goedkeuring van het college van B&W te worden verkregen. Voorbeelden van soorten activa waarbij restwaarden gehanteerd worden zijn woningen en gebouwen welke commercieel worden geëxploiteerd of op termijn kunnen worden geëxploiteerd. Voor de omgang met restwaarde van panden die worden geëxploiteerd is binnen de eenheid Ruimte & Samenleving een verordening *beheer vastgoed* opgesteld. Hierin wordt onder andere gesteld dat op panden die commercieel worden geëxploiteerd een restwaarde van 20% van de verkrijgingprijs van toepassing is. Voor nadere informatie dient betreffende beheerverordening te worden geraadpleegd.

4.8 BTW

Alle activa dienen zonder BTW te worden geactiveerd voor zover de BTW verrekenbaar of compensabel is.

4.8.1 Activeren exclusief BTW

Alle activa welke vanaf 1 januari 2003 worden geactiveerd dienen zonder BTW te worden opgenomen in de activa module. Hierbij dient in acht te worden genomen dat deze regel alleen geldt voor investeringen waarvan de BTW volgens de wet BCF of de wet OB kunnen worden gecompenseerd of worden verrekend. Een voorbeeld waarvoor deze regel *niet* opgaat, zijn o.a. investeringen in Onderwijs (rijksverordening).
(toelichting artikel 63 – BBV)

Hoofdstuk 5 Moment van activering en afschrijving

5.1 Moment van activeren

Activa dienen op het moment van ingebruikname te zijn geactiveerd.

Op het moment van ingebruikname dient de investering te zijn geactiveerd. Oftewel in de periode waarin het actief gereed is en in gebruik wordt genomen, dient de status van de investering over te gaan van activa in aanbouw (AIA = dynamisch) naar activa in bedrijf (AIB = statisch).

5.2 Aanvang afschrijven

In de periode van verkrijging- of vervaardiging wordt geen afschrijving berekend. De afschrijving vangt aan in de eerste periode na ingebruikname.

Investerings met een doorlooptijd < 1 boekingsperiode

Met afschrijven wordt begonnen in de periode na ingebruikname van de investering (n+1) ongeacht de datum van ingebruikname.

(n = de periode waarin de investering (het object) in gebruik is genomen)

Investerings met een doorlooptijd > 1 boekingsperiode

Aan het eind van betreffende periode wordt de investering op de balans geboekt als onderhanden werk. Met afschrijven wordt gestart in de periode nadat het activum in gebruik is genomen. Ieder investeringsproject dient binnen maximaal 2 jaren te zijn afgesloten en naar status AIB te zijn gebracht. Uitzondering hierop vormen de meerjarig durende projecten waarvoor bij de investeringsaanvraag is vastgesteld, op welke wijze activering gaat plaatsvinden (bijvoorbeeld deelactivering).

Gestileerd voorbeeld: Activeren (project naar status statisch brengen) in de periode van ingebruikname en starten met afschrijven in de periode daarop volgend.

Activering en afschrijvingscyclus					
Investering	€	1.200.000			
Restwaarde	€	-			
Ingebruikname		17-8-2003			
Afschrijvingstermijn	10 jaar				
Afschrijvingsmethode	Lineair				
		17-8-2003	31-12-2003	31-12-2004	31-12-2005
Boekwaarde		1.200.000	1.200.000	1.080.000	960.000
Afschrijving			0	120.000	120.000

Tabel 1. Activeren en afschrijven

5.2.1 Kosten onderzoek en ontwikkeling

Indien kosten van onderzoek en ontwikkeling worden geactiveerd dient de afschrijving hiervan aan te vangen, gelijk met de periode (n+1) van het actief, waarvoor deze kosten zijn gemaakt. Ditzelfde geldt voor het afschrijven van voorbereidingskredieten.

5.2.2 *Bijdrage aan activa in eigendom van derden*

Afschrijving van de bijdrage vangt aan in de eerst volgende periode (n+1) na verstrekking van de gehele bijdrage.

5.2.3 *Afschrijven onafhankelijk van het resultaat*

De afschrijvingen dienen onafhankelijk van het resultaat te geschieden.

Uitzondering:

De investeringen in de openbare ruimte met een meerjarig maatschappelijk nut vormen hierop een uitzondering. Op deze activa mag resultaat afhankelijk worden afgeschreven (artikel 65, lid 1 – BBV).

5.3 **Afschrijvingstermijn**

Investeringen worden toegerekend aan de periode waarin zij nut opleveren (nuttigheids criterium).

5.3.1 *Gebruiksduur*

Op vaste activa met een beperkte levensduur wordt periodiek afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de toekomstige gebruiksduur. Hierbij wordt in het BBV afgeweken van de termen economische en technische levensduur (artikel 64, lid 3 – BBV). De periode waarover afschrijving plaats zal vinden dient te worden bepaald op grond van de, op het moment van investeren, geschatte gebruiksduur. In het algemeen komt de gebruiksduur overeen met de economische levensduur en kan deze laatste worden gehanteerd.

5.3.2 *Afschrijvingstermijnen tabel*

Binnen de gemeente Deventer gelden voor de afschrijvingsduur (levensduurverwachting) voor materiële vaste activa vastgestelde termijnen. Deze termijnen zijn weergegeven in de, als bijlage opgenomen, afschrijvingstermijnen tabel (*bijlage 2*). Het college kan in voorkomende gevallen afwijken van de afschrijvingstermijnen tabel. Verantwoording over de afwijkingen wordt door het college afgelegd in de jaarrekening. Periodiek (minimaal éénmaal in de vier jaar) dient de tabel met afschrijvingstermijnen (levensduurverwachtingen) door de gebruikers te worden geëvalueerd. De gebruikers dienen bij hun evaluatie op basis van representatieve marktgegevens een zo objectief mogelijke levensduurverwachting af te geven van in de afschrijvingstermijnen tabel opgenomen activastukken. De aanpassingen zullen centraal worden verzameld en vastgelegd en ter beoordeling en vaststelling aan het college en de raad worden voorgelegd. Indien een afschrijvingstermijn om gegronde redenen wordt verkort of verlengd, dient het negatieve of positieve verschil in boekwaarde tussen de nieuwe en de oude methode in één keer ten laste of ten gunste van de exploitatie te worden gebracht. Het betreft hier enkel en alleen een schattingswijziging van de levensduur en dient niet te worden beschouwd als een stelselwijziging.

Opmerking: Voor de eenheid Brandweer met een grote verscheidenheid aan activa wordt voor de afschrijvingstermijnen hier aanvullend verwezen naar de termijnen welke zij hanteren in de bij hen in gebruik zijnde vervangingsschema.

5.3.3 *Afwijkende afschrijvingstermijnen activa voor 1 januari 2006*

De afschrijvingstermijnen van activa welke zijn vervaardigd of verkregen voor 1 januari 2006 kunnen afwijken van de termijnen welke conform deze richtlijn worden gehanteerd (*bijlage 2*). Dit betreft met name objecten waarvoor de componenten benadering toegepast gaat worden of objecten waarvoor wegens voortschrijdende inzichten de gebruiksduur is aangepast. Gemeente Deventer heeft in de eerste uitgave van deze richtlijn (februari 2006) vastgesteld dat de betreffende objecten *niet* met terugwerkende kracht worden aangepast maar volgens de oude termijn af zullen lopen. De afschrijvingstermijnen tabel opgenomen in bijlage 2 geldt voor alle investeringen na 01-01-2006.

5.3.4. *Afschrijvingstermijn aan- of verbouw bestaand object*

Binnen de gemeente Deventer komt het regelmatig voor dat bestaande objecten worden verbouwd of dat er aanbouw wordt gepleegd. Voor het bepalen van de afschrijvingstermijn van een aan- of verbouw investering dient uit te worden gegaan van de resterende afschrijvingstermijn van het hoofdobject. Indien het hoofdobject volledig is afgeschreven zal een nog verwachte gebruikstermijn van het totale object moeten worden gehanteerd (dit in afwijking van de termijnen uit bijlage 2). Indien de investering als een op zichzelf staand component kan worden beschouwd en een eigen economische gebruiksduur heeft, dan dient deze als component conform de afschrijvingstermijnen tabel te worden geactiveerd.

5.3.5 *Immateriële vaste activa*

De afschrijvingsduur voor immateriële vaste activa in de vorm van leningen is maximaal gelijk aan de looptijd van de lening (artikel 64, lid 5 – BBV).

5.3.6 *Kosten van onderzoek en ontwikkeling*

Voor activering van kosten van onderzoek en ontwikkeling is een maximale afschrijvingsduur van 5 jaar van toepassing (artikel 64, lid 6 – BBV).

5.3.7 *Financiële vaste activa*

Op financiële vaste activa wordt niet afgeschreven. Een uitzondering hierop vormen de bijdragen aan activa in eigendom van derden (vragen- en antwoordenrubriek, vraag 7 - deel 12 – BBV). Deze uitzondering wordt hieronder nader toegelicht.

5.3.8 *Bijdrage aan activa in eigendom van derden*

De afschrijvingstermijn van bijdragen aan activa in eigendom van derden dient gelijk te worden gesteld aan de gebruiksduur van het actief waarvoor de bijdrage is verstrekt (artikel 64, lid 3 en vragen- en antwoordenrubriek rubriek, vraag 7 – deel 12 - BBV). De gebruiksduur dient daarbij gelijk te worden gesteld aan de afschrijvingstermijn welke voor een soortgelijk activum conform deze richtlijn wordt voorgeschreven (zie bijlage 2).

5.3.9 *Einde afschrijving*

De afschrijvingsduur eindigt indien de boekwaarde geheel is afgeschreven, tenzij het activum eerder buiten gebruik is gesteld. Indien het activum eerder buiten gebruik wordt gesteld zal de boekwaarde in betreffende boekingsperiode worden afgeboekt.

5.4 **Extra afschrijvingen**

Slechts om gegronde redenen mogen de afschrijvingen worden aangepast op andere grondslagen dan die welke in het voorafgaande begrotingsjaar zijn toegepast (artikel 64, lid 2 – BBV). Gegronde redenen kunnen zijn;

- 1) Gewijzigde inzichten in de verwachte toekomstige gebruiksduur van de investering (oftewel de totale gebruiksduur is korter dan bij het oorspronkelijke activeringsmoment is vastgesteld). Bij volledige buitengebruikstelling dient de extra (inhaal-) afschrijving in zijn geheel ten laste van het resultaat te worden gebracht. Indien het actief gedeeltelijk buiten gebruik wordt gesteld, zal het deel dat in gebruik blijft proportioneel worden afgewaardeerd. De extra afschrijving zal ten laste van de exploitatie worden gebracht in de periode waarin de gewijzigde boekwaarde is vastgesteld. Indien de afschrijvingen middels een reserve plaatsvinden dan zullen de afboekingen in het programma Resultaatbestemming aan het eind van het jaar worden verwerkt en daarmee toegelicht in de balans (artikel 54 – BBV). Indien de afboekingen rechtstreeks ten laste van de exploitatie worden gebracht dient apart een toelichting op de balans te worden opgesteld.
- 2) Vervreemding (verkoop) van het activum. Bij het vervreemden van het activum dient de extra afschrijving plaats te vinden in de periode van levering c.q. overdracht van het betreffende activum (matchingsprincipe).

5.5 Boekwinsten en boekverliezen

Indien een actief wordt vervreemd en de opbrengst hiervan hoger is dan de boekwaarde (= boekwinst) en het actief wordt vervangen, dan dient de opbrengst boven de boekwaarde (= boekwinst) in de exploitatie te worden geboekt.

Toelichting balans: Inkomsten uit het afstoten van activa moeten worden gezien als baten. In de toelichting op de balans dienen deze te worden vermeld als incidentele baten. De herkomst van deze baten is hierbij relevant. Echter deze baten mogen niet eerder worden verwerkt alvorens ze zijn gerealiseerd.

Indien een actief wordt vervreemd en de opbrengst is lager dan de boekwaarde (= boekverlies), dan dient de extra afschrijving ten laste van de exploitatie in de periode van vaststelling doch uiterlijk in de periode van levering c.q. overdracht van het betreffende activum te worden gebracht (zie eveneens onder punt 5.4).

Hoofdstuk 6 Afschrijvingsmethoden

Een afschrijvingsmethode is een financieel instrument om de periodieke duurzame waardevermindering van een investering financieel inzichtelijk te maken.

6.1 Lineair afschrijven

Investeringen worden lineair afgeschreven over een termijn waarin ze worden gebruikt (nut opleveren). Hierop zijn uitzonderingen van toepassing.

Afschrijvingen dienen conform de *lineaire afschrijvingsmethode* te worden uitgevoerd. Deze methode houdt in dat op basis van een vast percentage van de aanschafprijs, minus de eventuele restwaarde (gemeente Deventer hanteert in principe *geen* restwaarde, zie paragraaf 4.7), de waarde van het activum periodiek wordt verminderd.

Voor bepaling van het afschrijvingspercentage dient de bij deze richtlijn bijgevoegde afschrijvingstabel te worden gehanteerd (zie punt 5.3.2 en bijlage 2)

Uitzonderingen:

Alleen om gegronde redenen mag een alternatieve afschrijvingsmethode worden toegepast (bijvoorbeeld de annuïteiten methode).

Gegronde redenen zijn;

- Als er door derden een andere methode van afschrijven wordt voorgeschreven.
- Als product-/projectfinanciering een andere methode vereist in verband met voortschrijdende tariefbepaling en als de onderhoudskosten daarbij toereikend in de meerjarenbegroting en de tariefberekening zijn meegenomen.

Voor afwijking van de lineaire methode dient voorafgaand aan de investering bestuurlijke instemming te zijn verkregen in de vorm van een B&W nota. De geronde redenen dienen bij de aanvraag van het investeringskrediet helder te worden beargumenteerd.

6.1.1 Invoering afschrijvingsmethode

De afschrijvingsmethoden van alle activa (zowel statisch als dynamisch) op het moment van invoering van deze richtlijn worden gehandhaafd. Er zal geen aanpassing van de in gebruik zijnde afschrijvingsmethode plaatsvinden (tot aan het moment van vervanging). Echter vanaf het moment van invoering van deze richtlijn (2006) zal, bij nieuwe investeringskredieten (of vervangingskredieten), conform bovenvermelde richtlijnen moeten worden gehandeld.

Hoofdstuk 7 Vervanging activa

In dit hoofdstuk staat de vervanging van activa in combinatie met de compensabele BTW centraal.

7.1 Wanneer maatregelen voor vervanging

Indien de behoefte aan de beschikbaarheid van een activum, wanneer de levensduur ervan is verstreken, blijft voortbestaan, dient voor vervanging van het activum een vervangingsschema te worden opgesteld (Going concern principe).

7.2 Maatregelen voor vervanging

Om in de vervanging te voorzien is het, om financieel economische redenen, noodzakelijk dat de kapitaallasten, welke vrijvallen door het afschrijven (volgens lineaire methode) op bestaande activa worden gereserveerd en gebruikt voor financiering van de vervanging. Indien binnen een eenheid meerdere ongeveer identieke productiemiddelen worden gebruikt is het van belang te streven naar een zogenaamd ideaalcomplex.

Voordelen ideaalcomplex:

- lager maximale vermogensbehoefte;
- lagere rentekosten;
- gelijkmatig investeringspatroon.

Nadelen ideaalcomplex:

- opbouw van ideaalcomplex kost tijd (lagere startcapaciteit).

Bij een ideaalcomplex wordt een zodanige spreiding in de tijdstippen van aanschaf van productiemiddelen bereikt, dat de som van de periodieke afschrijvingen gelijk is aan het bedrag dat nodig is voor de financiering van de vervangingsinvestering (constante kapitaallasten).

7.3 Waardestijging activum

Een belangrijk aspect dat bij vervanging een rol speelt is de stijging van de waarde van een activum in de tijd. Na verloop van tijd is het activum niet meer aan te schaffen of te vervaardigen voor de in het verleden betaalde prijs. Dit houdt expliciet in, dat de huidige kapitaallasten niet voldoende zullen zijn voor de dekking bij daadwerkelijke vervanging. Jaarlijks zal op basis van bepaalde indexcijfers (CPB - MEV) door de dienst een prijsmutatie-percentages worden vastgesteld waartegen prijsstijgingen van vervangingsactiva worden meegenomen in de structurele meerjarenbegroting. Hiermee wordt bereikt dat gemeentebreed rekening wordt gehouden met prijsstijgingen bij vervanging van activa.

Uitzondering:

Indien de kapitaallasten volledig worden verdisconteerd in het tarief van de zogenaamde tariefproducten dienen de waardestijgingen eveneens in betreffende tarieven te worden verdisconteerd. Dit houdt in dat voor betreffende activastukken geen centrale compensatie wordt berekend maar dat dit op decentraal niveau (eenheid) integraal in de meerjarenbegroting meegenomen dient te worden.

7.3.1 Vervangingsschema:

Een financieel instrument welke binnen de Gemeente Deventer gebruikt dient te worden voor het monitoren en realiseren van vervanging is het vervangingsschema. In dit schema dient te worden vermeld, op welk moment een bestaand activum dient te worden vervangen en wat voor financiële maatregelen noodzakelijk zijn om, zonder een sterke uitschieter in de kosten, tot vervanging over te kunnen gaan. Dit schema dient eveneens inzicht te bieden in de voortschrijdende kapitaallasten. Het voordeel is dat hiermee een meerjarig investeringsplan wordt gegenereerd waarmee inzicht wordt verkregen in de meerjarige vermogensbehoefte en de dekking hiervan. Dit geheel zal zich vertalen in een nivellerende werking op de tarieven. Een voorbeeld van een format voor een vervangingsschema is bijgevoegd als bijlage 4.

In het kader van de beheersbaarheid zal niet alle activa worden opgenomen in een vervangingsschema. Iedere eenheid zal voor haar eigen activa een gedragslijn vaststellen waarin zij aangeeft welke activa, eventueel onder bepaalde voorwaarden, worden opgenomen in een vervangingsschema. Het vervangingsschema dient ieder jaar te worden geactualiseerd en de uitkomsten dienen integraal te worden meegenomen in de meerjarenbegroting.

Opmerkingen: - Om een volledig inzicht te krijgen van de kosten van een bepaald activum is het van belang om de onderhoudskosten te betrekken bij het opstellen van het vervangingsschema (bijvoorbeeld: vrijval van de rentecomponent bij lineaire afschrijving kan als dekking ingezet worden voor de onderhoudskosten – integrale financiering).
- Bij vervanging van een bezitting, welke in het verleden niet in de activa (balans) is opgenomen zal apart, middels de meerjarige investeringsplanning, rekening moeten worden gehouden (bepalen van de investeringsbehoefte).

Hoofdstuk 8 Rente

Over het, in activa, geïnvesteerde vermogen wordt periodiek (op basis van boekwaarde 01-01) rente in rekening gebracht (voorfinanciering). Het rente omslagpercentage wordt jaarlijks op basis van de begrotingsrichtlijnen vastgesteld.

Tenzij specifieke afzonderlijke rente-percentages zijn overeengekomen (criteria voor specifiek zijn niet aangegeven) wordt bij alle investeringsbedragen een "omslag-rente" berekend. Voor 2008 bedraagt deze 5,0%.

Huidige systematiek:

In het jaar dat het investeringskrediet wordt toegekend, in de administratie wordt opgenomen en wordt besteed, wordt geen rente toegerekend. Deze boekwaarde gaat over naar de beginbalans van het volgende jaar (n+1) en gaat als basis dienen voor de rentetoerekening van dat jaar. Dit proces genereert ieder jaar een bedrag aan voorfinanciering vanuit de dienst. De investerende partij krijgt financiële middelen ter beschikking waarover rekeningtechnisch het eerste jaar geen rente in rekening wordt gebracht.

8.1 Grondslag renteberekening

Over zowel activa in aanbouw (= onderhanden werk) als activa in bedrijf wordt rentetoerekening toegepast.

Er zijn twee verschillende grondslagen voor renteberekening voor activa te onderscheiden namelijk;

- activa in aanbouw (AIA);
- activa in bedrijf (AIB).

8.1.1 Activa in aanbouw (AIA)

Onder activa in aanbouw wordt verstaan de fase van ontwikkeling en vervaardiging van het productiemiddel of dienst (onderhanden werk). Gedurende de ontwikkeling en vervaardiging dienen de directe en indirecte kosten te worden geregistreerd op het project. Jaarlijks wordt bepaald wat de stand is van deze kosten per 31-12. Deze boekwaarde wordt vervolgens meegenomen naar de beginbalans van het jaar daaropvolgend en gaat dan dienen als grondslag voor de rentetoerekening in dat betreffende jaar. Over het jaar waarin de kosten zijn ontstaan en geboekt wordt geen rente toerekening toegepast. De rentekosten worden in het jaar n+1 ten laste van de exploitatie genomen.

8.1.2 Activa in bedrijf (AIB)

Onder activa in bedrijf wordt verstaan de fase van gereed product. Oftewel het in bedrijf hebben van het productiemiddel. Voor de renteberekening is de boekwaarde van belang. Periodiek (huidige situatie: jaarlijks per 01-01) zal op basis van de boekwaarde een renteberekening worden gemaakt en de kosten worden doorberekend. Deze actie vindt plaats in het jaar nadat voor het eerst een boekwaarde op 01-01 op de balans is vastgesteld.

8.2 Rente toerekening (ambitieniveau)

Hieronder wordt een rente toerekeningsmethode toegelicht waarbij het voorfinancieren wordt beperkt (ambitieniveau). In afwachting van nadere besluitvorming op het gebied van de rente zal de huidige rente toerekening, zoals beschreven in paragraaf 8.1, worden gecontinueerd.

8.2.1 Rente toerekening activa in aanbouw (zogenaamde onderhanden werk)

Rekeningtechnisch:

Rente in rekening brengen vanaf het moment van uitgave van de eerste euro tot aan het in gebruik nemen van het productiemiddel (activering). Dit is de hierboven omschreven activa in aanbouw (AIA) fase. Op deze plaats wordt geadviseerd om te onderzoeken of er behoefte is aan een scherpere toerekening van rente op onderhanden werk. Het voordeel hiervan is dat de periode van voorfinancieren wordt verkort en de kosten van financiering eerder inzichtelijk zijn op een product/programma. Deze renteberekening over AIA blijft voortduren tot en met het jaar van activeren. Vanaf dat moment vindt in de periode volgend op de activering de rentetoerekening plaats op basis van activa in bedrijf (AIB) oftewel rentetoerekening op basis van boekwaarde per 01-01.

Bouwrente

Conform artikel 63, lid 3 – BBV kunnen rentekosten over het tijdvak van vervaardiging aan het actief worden toegerekend en worden geactiveerd. Aan deze activering van zogenaamde bouwrente zijn binnen gemeente Deventer criteria gesteld. De criteria waaraan een project moet voldoen zijn:

- de doorlooptijd van het project is minimaal 24 maanden;
- het investeringsbedrag is minimaal € 1.000.000.

Om in aanmerking te komen dient aan beide criteria te worden voldaan.

Bij de aanvraag van het investeringskrediet dient helder te worden aangegeven dat de bouwrente wordt toegerekend aan het investeringsproject en vervolgens is verdisconteerd in de geprognosticeerde structurele kapitaallasten.

Indien bij het investeringsproject de componentenbenadering wordt toegepast (zie paragraaf 9.3) dan wordt de bouwrente gecalculeerd over het complex van componenten en toegerekend aan het hoofdcomponent (= component met de langste levensduur en/of het hoogste investeringsbedrag).

Toelichting balans: indien rentekosten worden geactiveerd *moeten* deze expliciet worden toegelicht in de balans (artikel 63, lid 3 – BBV).

Begrotingstechnisch:

In de periode waarin de 1e euro wordt uitgegeven dient over de totale begrote investering rente te worden begroot. Deze rente wordt meegenomen in het bepalen van de kostprijs (tarief). Indien de rekeningtechnische rentetoerekening aan het eind van de periode lager uitvalt, dan zal het verschil terugvloeien naar de dienst (onderuitputting). Reden van de rente afroaming door de algemene dienst op basis van de begroting is dat het bedrag door de eenheid reeds doorberekend is in de tarieven. De kosten worden niet (of niet volledig) door de eenheid gemaakt terwijl door de algemene dienst al wel middelen zijn aangetrokken (kosten gemaakt). Indien financiering plaatsvindt uit eenheidsmiddelen of dat het zogenaamde tariefproducten betreft dan zal deze onderuitputting niet worden uitgevoerd.

8.2.2 Rente toerekening activa in bedrijf

De rente toerekening bij activa in bedrijf (AIB) vindt op dit moment voor het eerst plaats in de boekingsperiode¹ na ingebruikname van het betreffende activum (n+1). Hier zou eveneens de hierboven vermelde methode kunnen worden gehanteerd. Vanaf het moment van ingebruikname periodiek rente toerekenen en verdisconteren in tarieven.

¹ Boekingsperiode is de termijn waarbinnen de administratie wordt opgemaakt en afgesloten. Huidige situatie is een kalenderjaar. Op termijn zou dit proces van opmaken en afsluiten frequenter in een jaar kunnen worden uitgevoerd. Een boekingsperiode zou dan een kwartaal of zelfs een maand kunnen gaan beslaan.

Hoofdstuk 9 Uitzonderingen en aanvullingen

In dit hoofdstuk volgt een toelichting van uitzonderingen die van toepassing zijn op de situatie bij gemeente Deventer.

9.1 Riolering en wegen

Investeringskosten van riolering moeten worden geactiveerd, omdat zij worden aangemerkt als investeringen met een meerjarig economisch nut. Bijdragen van derden kunnen onder voorwaarden hierop in mindering worden gebracht.

Over het activeren van riolering en wegen bestaan onzekerheden over de voorwaarden “*meerjarig economisch nut*” en de “*verhandelbaarheid*” van deze producten. Hieronder zal hierop nader worden ingegaan.

9.1.1 Riolering

Riolering is een actief met economisch nut en dient te worden geactiveerd (er zijn marktpartijen die belangstelling hebben voor overname van bestaande structuren uit fiscaal oogpunt). Volgens het BBV (artikel 62, lid 2) is het mogelijk om bijdragen van derden in mindering te brengen (zie paragraaf 4.3.1). Indien de investeringen in riolering zijn opgenomen in de grondprijs van de bouwgrond (grondexploitatie) kan dit betekenen dat het te activeren bedrag van de riolering op nul uitkomt. Praktisch gesproken betekent dit dat de riolering niet wordt geactiveerd. Dit houdt in dat, indien de kosten van riolering niet zijn verbijzonderd in de grondprijs, de riolering wel dient te worden geactiveerd.

9.1.2 Wegen

Investeringskosten van wegen, civieltechnische kunstwerken, (omvangrijke) groenvoorzieningen en waterpartijen in de openbare ruimte kunnen worden geactiveerd. Bijdragen van derden en reserves moeten hierop in mindering worden gebracht.

Wegen worden gerekend tot investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut (artikel 59, lid 4 - BBV). Ze dienen duidelijk een maatschappelijk nut, maar genereren geen middelen en er is (nog) geen markt voor. Vanuit het BBV wordt de voorkeur uitgesproken om investeringen met een maatschappelijk nut niet te activeren. Gemeente Deventer blijft de mogelijkheid open houden om de kosten voor eerste aanleg van wegen te activeren indien na verrekening van de bijdragen van derden en/of bijdragen uit reserves nog een bedrag resteert. Daarbij zullen deze investeringen in eerste instantie worden afgeschreven conform de vastgestelde afschrijvingstermijnen in bijlage 2. Hierin zal een consistent beleid worden gevolgd.

9.2 Onderhoud activa

Kosten van onderhoud mogen niet worden geactiveerd.

De kosten van (klein en groot) onderhoud zijn niet levensduurverlengend en mogen niet worden geactiveerd. Kosten van klein onderhoud dienen in het jaar van uitvoering ten laste van de exploitatie te worden gebracht. Kosten van groot onderhoud kunnen op twee wijzen in de administratie worden verwerkt;

- kosten in het jaar van uitvoering direct ten laste van de exploitatie brengen, met eventuele vrijval via resultaatbestemming van daartoe gevormde reserve;
- kosten in het jaar van uitvoering ten laste van een vooraf gevormde voorziening brengen (artikel 44, onderdeel c – BBV).

Kosten van het wegwerken van achterstallig onderhoud dienen ineens ten laste van de exploitatie te worden gebracht (notitie verkrijgen/vervaardigen en onderhoud kapitaalgoederen – commissie BBV).

Indien een investering een levensduurverlengende functie heeft dan zal dit als een autonome levensduurverlengende investering worden aangemerkt en niet als onderhoud.

9.3 Activeren van een reconstructie

Bij een reconstructie dient een nog resterende boekwaarde in één keer ten laste van de exploitatie te worden gebracht (vragen- en antwoordenrubriek, vraag 7 – deel 11 – BBV)

Gemeente Deventer hanteert de volgende uitzondering;
In het geval dat het bestaande object nog een resterende boekwaarde heeft dient de boekwaarde in betreffende periode in één keer ten laste van de exploitatie te worden gebracht (vragen- en antwoordenrubriek, vraag 7 – deel 11 – BBV). Indien betreffende sanering financieel tot problemen leidt kan gebruik worden gemaakt van de zogenaamde componenten methode (zie paragraaf 9.3). Hierop mag enkel een beroep worden gedaan, indien andere financiële alternatieven zijn uitgesloten. Binnen gemeente Deventer hanteren wij de volgende methode. De resterende boekwaarde van het “oude” activum wordt meegenomen bij het bepalen van de totale investeringskosten van de reconstructie. Deze methode is enkel toegestaan indien het “oude” activum niet wordt gesloopt, maar onderdeel vormt van het “nieuwe” activum. Zo niet, dan in één keer ten laste van resultaat brengen.

Hieronder een gestileerd voorbeeld van de alternatieve methode;

Activeren reconstructie schouwburg naar bibliotheek – 2005			
<u>Situatieschets voor reconstructie</u>		<u>Situatieschets na reconstructie</u>	
<i><u>Bestaand object: schouwburg</u></i>		<i><u>Bestaand object: schouwburg</u></i>	
Historische verkrijgingprijs:	€ 4.000.000	Afschrijving 2005:	€ 100.000
Boekwaarde (01-01-2005):	€ 1.000.000	Extra afschrijving (sanering) 2005:	€ -
Afschrijving 2005:	€ 100.000	Boekwaarde (31-12-2005):	€ 900.000
Afschrijvingstermijn:	40 jaar		
Resterende levensduur:	10 jaar		
Afschrijvingsmethode:	lineair		
<i><u>Nieuw object: bibliotheek</u></i>		<i><u>Nieuw object: bibliotheek</u></i>	
Investeringskosten reconstructie:	€ 2.000.000	Vervaardigingsprijs + boekwaarde:	€ 2.900.000
Functionaliteit wijziging:	ja	Afschrijvingstermijn:	20 jaar
Verwachte levensduur verlenging:	10 jaar	Afschrijvingsmethode:	lineair
		Start afschrijving:	2006
		Afschrijvingsbedrag - 2006:	€ 145.000

Tabel 2. Activeren reconstructie

In bovenstaand voorbeeld wordt inzake de afschrijvingstermijn afgeweken van de afschrijvingstermijnen tabel (bijlage 2) welke is opgenomen in deze richtlijn. In dit geval dient voor deze afwijking goedkeuring van B&W te worden verkregen (zie paragraaf 5.3.2).

9.4 Voorraden

9.4.1 Onderverdeling voorraden

De voorraden maken onderdeel uit van de vlottende activa. De voorraden worden in de balans uitgesplitst in de volgende componenten;

- grond- en hulpstoffen;
 - niet in exploitatie genomen bouwgronden;
 - overige grond- en hulpstoffen;
- onderhanden werk, waaronder bouwgronden in exploitatie;
- gereed product en handelsgoederen;
- vooruitbetalingen.

9.4.2 Waardering voorraden

Voorraden worden in eerste instantie gewaardeerd tegen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs (artikel 63, lid 1 – BBV).

De nog niet in exploitatie genomen bouwgronden (voorraad bouwgrond) worden gewaardeerd tegen de verkrijgingsprijs of lagere marktwaarde. De als 'onderhanden werk' opgenomen bouwgronden in exploitatie worden gewaardeerd tegen de vervaardigingsprijs of de lagere marktwaarde. Gereed product en handelsgoederen worden gewaardeerd tegen de vervaardigings- of verkrijgingsprijs of lagere marktwaarde.

In de grondexploitatie wordt gewaardeerd tegen de netto vervaardigingskosten (kosten minus gerealiseerde opbrengsten), omdat wordt gewaardeerd per complex en niet per kavel. Indien er nog geen sprake is van een afgesloten (deel-)project en dus (deel-)winstneming kan het voorkomen dat de opbrengsten op enig moment de gerealiseerde kosten overstijgen. Door deze gekozen systematiek is het mogelijk dat een boekwaarde tijdelijk negatief kan staan.

Zoals vermeldt in paragraaf 4.2.2 kan de verkrijgingsprijs bestaan uit de inkoopprijs en bijkomende kosten (artikel 63, lid 2 – BBV). Tot de bijkomende kosten van bouwgrond in exploitatie behoren onder andere:

- transactiekosten (makelaars- en notariskosten);
- taxatiekosten;
- schadeloosstellingen;
- overdrachtsbelasting;
- rentekosten (tot het moment van verwerving).

Tot de vervaardigingskosten (artikel 63, lid 3 – BBV) behoren onder andere:

- kosten verbonden aan de planontwikkeling (bijvoorbeeld kosten stedenbouwkundige plannen, bestekskosten, kosten van projectmedewerkers);
- kosten van bouwrijp en woningrijp maken (bijvoorbeeld kosten van grond-, sloop- en egalisatiewerken, kosten van bouwstraten, riolering, drainage, definitieve bestrating, kunstwerken, groenaanplant, brandkranen, verlichting, speelwerktuigen, etc. (Handboek Deloitte 2007-2008));
- schadevergoeding ex artikel 49 WRO en advieskosten gericht op het beperken van schadeclaims;
- kosten van archeologische onderzoeken noodzakelijk in het kader van artikel 9 – BRO;
- kosten en opbrengsten van beheer en onderhoud van tijdelijk uitgegeven gronden en/of objecten binnen het plangebied, waaronder heffingen en belastingen;
- kosten van heffingen en belastingen op bouwrijpe terreinen zoals waterschappen, OZB, etc.;
- kosten van communicatie direct verbonden met het project;
- kosten van acquisitie en gronduitgifte direct verbonden met het project;
- rentekosten (tijdens het vervaardigingsproces).

9.4.3 Afschrijven op voorraden

Op voorraden wordt in eerste instantie niet afgeschreven (geldt eveneens voor opstallen die worden gesloopt). Wanneer echter de marktwaarde lager is dan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs moet afwaardering plaatsvinden naar de lagere marktwaarde (artikel 65, lid 2 – BBV).

9.5 Componenten benadering

Binnen het bedrijfsleven dient vanaf 1 januari 2005 conform de International Financial Reporting Standards (IFRS) te worden gerapporteerd. In deze regelgeving wordt uitgegaan van de zogenaamde componentenbenadering inzake materiële vaste activa. De commissie voor het opstellen van het BBV heeft deze benadering overgenomen. Betreffende benadering houdt in dat bijvoorbeeld een investering in een gebouw niet meer als één bedrag wordt geactiveerd en afgeschreven in 40 jaar maar dat het gebouw in componenten wordt geactiveerd. Bijvoorbeeld de grond (niet afschrijven), casco gebouw (40 jaar), verwarmingsinstallatie (15 jaar), liftinstallatie (15 jaar) en sanitair (20 jaar). Hiermee wordt bewerkstelligd dat activa die naar aard en gebruik gelijksoortig zijn, op dezelfde grondslag worden gewaardeerd en behandeld. De categorieën die hiermee ontstaan maken het eenvoudig om bijvoorbeeld herwaarderingsslagen uit te voeren. In de tabel met afschrijvingstermijnen (bijlage 2) is rekening gehouden met deze componenten benadering. Investeringsdienen op basis van de verschillende componenten (zie afschrijvingstabel) te worden geactiveerd. De componenten benadering is van toepassing op zowel investeringen met economisch nut als investeringen met maatschappelijk nut (vragen- en antwoordenrubriek, vraag 8 - deel11 – BBV). De commissie BBV beveelt aan om de componentenbenadering niet toe te passen bij investeringen met maatschappelijk

nut (notitie verkrijging/vervaardiging en onderhoud van kapitaalgoederen – BBV). Dit vanuit het oogpunt dat dit soort investeringen zo snel mogelijk moeten worden afgeschreven omdat ze geen marktwaarde vertegenwoordigen (niet verhandelbaar). Gemeente Deventer dient terughoudend te zijn in het toepassen van de componentenbenadering bij investeringen met maatschappelijk nut.

Uitzondering:

Indien bij afsplitsing een component niet meer voldoet aan het criterium verkrijging- of vervaardigingsprijs > € 25.000 en/of de gebruiksduur > 3 jaar, dan dient het component *niet* te worden afgesplitst maar onderdeel te blijven vormen van het hoofdcomponent (en als zodanig te worden mee geactiveerd).

9.6 Invloed van leasen

Voor de aanschaf of vervaardiging van een duurzaam productiemiddel (of ander soort activum) is vermogen benodigd. Er bestaan voor dat betreffende vermogen geen alternatieve aanwendingsmogelijkheden meer. Het kan in bepaalde situaties voorkomen dat het vermogen niet (direct) voorhanden is. Om stagnatie van het proces of dienstverlening te voorkomen is leasing een alternatief. Daarbij kunnen twee vormen worden onderscheiden;

Financial lease:

Hierbij is sprake van een onopzegbaar huurcontract met in het algemeen een lange looptijd. Onderhoud en service zijn hierbij niet inbegrepen. Het betreft puur een financiering van het productiemiddel en het economische risico wordt door de houder (huurder) gedragen. Duurzame productiemiddelen welke op deze wijze zijn geleast dienen te worden *geactiveerd*.

Juridisch kan worden gesteld dat indien gemeente Deventer beschikkingsbevoegdheid heeft over een actief waar naar verwachting voordelen uit zullen voortvloeien, zij deze dient te activeren.

Activeren: de waarde van het betreffende (lease-)activum dient als volgt te worden bepaald. De overeengekomen leasetermijnen dienen voor de gehele overeengekomen periode contant te worden gemaakt. Vervolgens dient deze waarde als "*Verplichting uit hoofde van financial-leaseovereenkomsten*" te worden opgenomen in de balans onder "*Vaste schulden met een rentetypische looptijd van één jaar of langer*". Betreffende waarde is eveneens de boekwaarde waaronder het lease activum wordt opgenomen op de activazijde van de balans (materiële vaste activa).

Toelichting balans: in de toelichting dienen de objecten expliciet te worden vermeld en dient aangegeven te worden, dat er sprake is van economische maar niet van juridische eigendom.

Operational lease:

Hierbij is sprake van een huurcontract waarbij onderhoud en service zijn inbegrepen. De huurder wordt compleet ontzorgd voor financiering, onderhoud en vervanging van het activum. Deze vorm van leasing moet worden toegepast bij duurzame productiemiddelen die aan snelle economische veroudering onderhevig zijn. Het risico van economische veroudering ligt niet bij de houder maar bij de lessor (verhuurder). Deze middelen worden *niet geactiveerd*.

Toelichting balans: in de toelichting dient melding te worden gemaakt van de overeengekomen leaseverplichtingen onder de noemer "niet uit de balans blijvende verplichtingen".

Een voordeel welke met leasing wordt bereikt is dat op het moment van investeren niet direct de totale financiering aanwezig hoeft te zijn (alternatieve aanwendingsmogelijkheden). Daarnaast is het bij operational lease niet nodig een extra administratieve registratie bij te houden van het activum.

Voor het afsluiten van een lease-overeenkomst dient binnen de Gemeente Deventer toestemming door de directie te worden verkregen en dient er een besluit van het college aan ten grondslag te liggen (indien de leaseverplichting in de begroting is aangekondigd, opgenomen en financieel verwerkt kan een separate B&W nota en autorisatie achterwege blijven).

9.7 Software en gebruiksrechten (licenties)

Software en gebruiksrechten voor onbepaalde duur (licenties) worden geactiveerd als materiële vaste activa.

Voor de omgang met software en gebruiksrechten heeft de commissie BBV een aparte notitie software gepubliceerd.

Daarin is de volgende stellige uitspraak gedaan;

Software (als afzonderlijke actief) valt onder de materiële activa als bedoeld in artikel 35, lid 1a (investeringen met economisch nut). Ook gebruiksrechten op software voor onbepaalde duur die ineens in rekening worden gebracht vallen onder de materiële vaste activa als bedoeld in artikel 35, lid 1a (investeringen met 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.

De afschrijvingstermijn voor software is opgenomen in bijlage 2.

Toelichting gebruiksrechten (licenties):

Bij gebruiksrechten wordt onderscheid gemaakt tussen *onbepaalde* duur en *bepaalde* duur.

- Gebruiksrechten voor onbepaalde duur die ineens in rekening worden gebracht worden gecategoriseerd en verwerkt als materiële vaste activa (activeren). De afschrijvingstermijn voor gebruiksrechten is opgenomen in bijlage 2.
- 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 betreffende jaren ten laste van de exploitatie gebracht.

Kosten leverancierssupport:

Kosten van leverancierssupport (bijvoorbeeld helpdesksupport, 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.

9.8 Overname activa

Bij overname van activa van derden is het van belang dat de over te nemen activa wordt geharmoniseerd volgens de in deze richtlijn opgenomen grondslagen. Hierbij dient per activum te worden gecontroleerd of gelijke grondslagen zijn toegepast. Is dit niet het geval dan dient het activum te worden geherwaardeerd. Positieve of negatieve resultaten van deze herwaardering dienen in de oorspronkelijke administratie te worden verwerkt. Na herwaardering kan het activum conform de voorgeschreven afschrijvingsmethode worden opgenomen in de nieuwe administratie.

9.9 Rechtspositie richtlijn

Deze richtlijn is geschreven vanuit artikel 212 van de Gemeentewet waarin wordt gesteld dat de raad bij verordening de regels voor waardering en afschrijving van activa vaststelt. Bij de uitvoering van de richtlijn dient in acht te worden genomen dat zowel nieuwe wetteksten als rijksverordeningen prevaleren op de gemeenteverordening. Als voorbeeld kan hier worden verwezen naar rijksverordeningen die zijn vastgesteld voor het onderwijs. Vanuit betreffende rijksverordening kan een andere omgang bij het activeren van bepaalde onderwijsobjecten worden vereist.

9.10 Invoering en onderhoud richtlijn

De richtlijn activeren en afschrijven is per 1 januari 2006 gaan gelden.

De richtlijn is in februari 2006 door de raad vastgesteld. Vanaf dat moment is de inhoud onderdeel gaan uitmaken van de rechtmatigheidstoets van de accountant.

Eenmaal in de vier jaar zal de richtlijn worden beoordeeld op toepasbaarheid en actualiteit (volgende actualisering in 2012). Indien wet- en regelgeving of omstandigheid dit vereist zal dit uiteraard eerder plaatsvinden.

9.11 Hardheidsclausule

In niet voorziene situaties of bij substantiële financiële tegenslagen behoudt het college van burgemeester en wethouders het recht anders te beslissen dan in de richtlijn is vermeld.

Bijlage 1 Definities

Vanuit de materie welke ten grondslag ligt aan deze richtlijn, o.a. het BBV en aanvullende financiële regelgeving, is vaktechnisch taalgebruik onvermijdelijk. Voor de gebruikers van deze richtlijn worden hieronder een aantal van de begrippen nader gedefinieerd;

Actief

Een actief is een, uit gebeurtenis in het verleden voortkomend, middel waarover de gemeente beschikkingsmacht heeft en de potentie heeft tot het leveren van een bijdrage aan het genereren van middelen.

Onderscheiden worden:

- gebeurtenis in het verleden -> koop dan wel vervaardiging;
- beschikkingsmacht -> gemeente beheerst de voordelen;
- bijdrage aan het genereren van middelen -> economisch nut en verhandelbaarheid.

Men koopt of vervaardigt een middel (object) waarmee producten of diensten kunnen worden voortgebracht. Voor deze producten of diensten worden middelen (geld) ontvangen.

Afschrijving

Een actief (middel) is onderhevig aan economische veroudering. Afschrijving is de periodiek duurzame waardevermindering (economische veroudering) van een actief. Deze waardevermindering zal periodiek ten laste van de exploitatie worden gebracht.

Boekwaarde

Het verschil tussen de oorspronkelijke geactiveerde investering en de cumulatieve afschrijvingen op een bepaald moment.

Kapitaallasten

De som van de periodieke afschrijving- en rentekosten.

Vrijvallende kapitaallasten

Hieronder wordt verstaan het verschil tussen de geraamde kapitaallasten en de werkelijke kapitaallasten waarbij de geraamde lasten hoger zijn dan de werkelijke lasten. Vrijvallende kapitaallasten ontstaan indien het activum volledig is afgeschreven en nog in gebruik is en in de begroting kapitaallasten voor het betreffende actief zijn opgenomen.

Onderuitputting kapitaallasten

Onder onderuitputting kapitaallasten wordt verstaan het verschil tussen de geraamde en de werkelijke kapitaallasten voor ingebruikname van een actief. Bij *onderuitputting* wordt uitgegaan van een situatie dat de werkelijke kapitaallasten lager zijn dan de geraamde kapitaallasten en dat het verschil begrotingstechnisch ter beschikking van de centrale dienst worden gesteld.

Weerstandsvermogen

Het weerstandsvermogen is de mogelijkheid van de gemeente om financiële tegenvallers op te kunnen vangen zonder dat de normale bedrijfsvoering daardoor wordt aangetast. Deze beschikbare weerstandscapaciteit bestaat uit middelen en mogelijkheden om niet begrote kosten, welke onverwachts optreden en substantieel zijn, te kunnen dekken. Onderdelen zijn;

- algemene reserves;
- onbenutte begrotingsruimte (stelposten, nieuw beleid);
- onbenutte investeringsruimte;
- onbenutte belastingcapaciteit;
- stille reserves, in de vorm van activa, welke tegen een bepaalde waarde (of geheel niet meer) op de balans staan, echter in werkelijkheid op de markt een hogere actuele (markt)waarde vertegenwoordigen (bijvoorbeeld grond, gebouwen, voertuigen, e.d.).

Bijlage 2

Groep en omschrijving	Afschrijvingstermijn	Categorie
1. <u>Gronden en terreinen</u>		
Erfpachtgronden	-	E
Grond	-	E
Sportveld (terrein – bijv. deklaag, verharding , etc.)	25	E
Sportveld (terrein – onderlaag kunstgrasmat)	30	E
Sportveld (eerste aanleg)	40	E
Woonwagenterrein (inrichting terrein)	25	E
<i>Maatschappelijk</i>		
Openbaar groen	-	M
2. <u>Woonruimten</u>		
Woning (steen)	0	E
Woonwagen	15	E
3. <u>Gebouwen</u>		
Gebouw (nieuwbouw – steen)	40	E
Gebouw (nieuwbouw – niet steen)	20	E
Gebouw (prefab)	15	E
Loods/opslagplaats	20	E
Noodlokaal (prefab)	15	E
Remise (brandweer)	40	E
Renovatie schoolgebouwen	40	E
Renovatie sportaccommodaties	25	E
Rijwielstalling (hout/prefab)	10	E
Rijwielstalling (steen/staal)	20	E
Werkplaats	15	E
Gemalen (steen/staal)	25	E
4. <u>Grond- weg- en waterbouwkundige werken</u>		
Hefinstallatie beweegbare bruggen	20	E
Kademuur	40	E
Riolering – vrij verval	40	E
Riolering – druk	25	E
Rioolstelsel (afwatering)	25	E
Slagbomen bij bruggen	20	E
Straatmeubilair	10	E
<i>Maatschappelijk</i>		
Bruggen (beton/staal)	25	M
Bruggen (hout)	15	M
Duikers	25	M
Sluis (betonnen constructie)	50	M
Sluisdeuren	25	M
Sluis – elektrotechnische onderdelen)	10	M
Sluis – mechanische onderdelen	25	M
Sluiskelders	50	M
Viaducten (beton)	40	M

Groep en omschrijving	Afschrijvingstermijn	Categorie
Verkeersstraten:		
- asfalt	20	M
- klinkers	25	M
- tegels	25	M
Woonstraten:		
- asfalt	25	M
- klinkers	25	M
- tegels	25	M
5. <u>Vervoermiddelen</u>		
Aanhangwagen	10	E
Actiewagen GEN/CIV	10	E
Bedrijfsauto	5	E
Fiets	5	E
Personenauto	5	E
Schaftwagen	10	E
Scooter	4	E
Tractor – klein	6	E
Tractor – groot	8	E
Vorkheftruck	8	E
Vrachtwagen	10	E
<i>Brandweer:</i>		
Blusvoertuig	12	E
Blusboot	25	E
Haakarmvoertuig	12	E
Hoogwerker	12	E
Laddervoertuig	12	E
Manschappenvoertuig	5	E
Reddingsboot	15	E
Waterongevallenvoertuig	12	E
6. <u>Machines, apparaten en installaties</u>		
Aggregaat	10	E
Beregeningsinstallatie	10	E
Bewegwijzeringsstelsel	15	E
Bladblazer	10	E
Bosmaaier	10	E
Brandbeveiligingsinstallatie	20	E
CV- en warmwaterinstallatie	15	E
Elektronische beveiligingsinstallatie	10	E
Freesmachine	5	E
Graflift	10	E
Grasmaaier (Cyclo/klepel)	5	E
Grondwals	15	E
Hogedrukreiniger	5	E
Lichtinstallatie (veldverlichting)	15	E
Liftinstallatie	20	E
Luchtbehandelinginstallatie (airco)	10	E
Maaimachine	5	E
Opzetstrooier	15	E
Overige elektrische installaties	10	E

Groep en omschrijving	Afschrijvingstermijn	Categorie
Parkeermeter, parkeerautomaat	10	E
Ploeg (land/sneeuw)	15	E
Rijplaten	10	E
Stemmachines	10	E
Transportband	15	E
Versnipperaar	6	E
Verticuteermachine	8	E
Wegenschaaf	15	E
Zonwering	20	E
<i><u>Maatschappelijk</u></i>		
Lichtmast, armatuur (openbare verlichting)	20	M
Verkeersregelinstallatie	10	M
Automatisering - hardware		
Actieve netwerkcomponenten	4	E
Beeldscherm	4	E
Computer (PC)	4	E
Kabelgoten, contactdozen, bekabeling	8	E
Printer	4	E
Kopieerapparaat	4	E
<i>Brandweer:</i>		
Ademhalingsapparatuur	7	E
Blusstoffen	5	E
Blustoestellen	7	E
Communicatie apparatuur	7	E
Duikapparatuur	7	E
Gereedschap	7	E
Handlampen	5	E
Hulpverleningsmateriaal	7	E
Inrichting ruimtes	10	E
Kleding	3	E
Kranen/lieren	10	E
Meetapparatuur	5	E
Motoren	5	E
Persluchtapparatuur	10	E
Persluchtgelaatstukken	5	E
Slangen	7	E
7. <u>Overige materiële activa</u>		
Archiefsysteem	5	E
Bureaustoelen	5	E
Hekwerk, afrastering, ballenvangers	25	E
Inrichting school (primair)	10	E
Inventaris (divers)	10	E
Kantoorinventaris	10	E
Kunstatletiekbaan	25	E
Kunstgrasveld	15	E
Muziekinstrumenten	10	E
Speelwerktuig	10	E
Stroomkasten – markt	5	E
Verlichting – binnen	15	E
Verlichting – buiten	25	E
Voorlichting- / instructiemateriaal	5	E

Groep en omschrijving	Afschrijvingstermijn	Categorie
Wijkcontainer	10	E
Ondergrondse afvalcontainer	10	E
<i>Maatschappelijk</i>		
Overbescherming	20	M
Automatisering - software		
Software	3	E
Gebruiksrechten (licenties)	3	E

Financiële vaste activa

Bijdragen aan derden

Afschrijvingstermijn dient te worden bepaald als was het actief waarvoor de bijdrage is verstrekt in het bezit van de gemeente. Zie bovenvermelde termijnen

Immateriële vaste activa

Kosten van onderzoek en ontwikkeling

Maximaal 5 jaar

Bijlage 3: Voorbeeld format - niet uit de balans blijvende bezittingen

Nr.	Omschrijving object	Verkrijging- of vervaardigingsprijs	Jaar van aanschaf	Verwachte gebruiksduur	Verwachte waardevermindering per jr.	Wrde verminderingen cumulatief	Huidige waarde	Vervanging noodzakelijk	Prijs indexering	Prijs indexcijfer 2003	Vervangingswrde. per 01-01-2005
		€	jaar	in jaren	€	€	€	ja/nee	ja/nee	indexcijfer	€
1	Pand Polstraat 8-10	1.265.000	2004	25	50.600	0	1.265.000	ja	nee	-	1.265.000
2	Electr. Veiligheidssyst. Polstr. 8-10	113.000	2004	10	11.300	0	113.000	ja	ja	1,0325	116.673
		1.378.000			61.900	0	1.378.000				1.381.673

Toelichting: bovenvermelde objecten zijn volledig vanuit bijdragen van derden gecompenseerd en daarom niet opgenomen als activa in de balans.

Bijlage 4: Voorbeeld format - vervangingschema

Product - nummer	Objectnr.	Omschrijving	Verkrijging- of vervaardigingpr	Prijs index Ja/Nee	Prijsindexcijfer 2003	Vervangingswrd per 01-01-2004	Jaar van aanschaf	Jaar van vervang	Dekkings- percentag e	Dekkings- middel	2003			2004		
											vervangin g	afschr .	rente	vervangin g	afschr.	rente
260.1	WL02001	Trekkenwand schouwburg	1.350.000	Nee	0	1.350.000	2003	2023	0	n.v.t.	0	0	0	0	67.500	87.750
270	WO98003	Sportveld "de Rielerenk"	50.000	Ja	1,20	60.000	1998	2003	25%	Bijdr. sportver.	45.000	7.500	488	0	9.000	2.925
			1.400.000			1.410.000					45.000	7.500	488	0	76.500	90.675

Toelichting: bij de tweede regel wordt rekening gehouden met wederom 25% van het investeringsbedrag als bijdrage van derden (sportvereniging).