

Nota waardering en afschrijving

Hoofdstuk 1. Inleiding

De nota waardering en afschrijving is primair bedoeld als instrument ten behoeve van de kaderstellende rol van de raad. Deze nota sluit aan bij de Gemeentewet (artikel 212) en bij het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV).

In artikel 9 van de door de raad vastgestelde financiële verordening is het volgende bepaald:

1. *In de nota waardering & afschrijving worden de regels opgenomen voor de waardering en afschrijving van de vaste activa.*
2. *Aan het begin van een nieuwe raadsperiode wordt de nota geijkt en zo nodig herzien.*

Toelichting

De verordening moet volgens artikel 212 lid 2 onder a. van de gemeentewet in ieder geval bevatten de "regels voor waardering en afschrijving activa". De regels voor wat betreft waardering zijn goeddeels vastgelegd in wettelijke kaders zoals het BBV. Specifieke regels en afschrijvingstermijnen voor de gemeente Ten Boer worden in een nota vastgelegd. Vaststelling van de nota vindt 1x in de 4 jaar plaats in het jaar dat er een nieuwe raad aantreedt.

In de raadsvergadering van 30 maart 2005 zijn voor het laatst regels vastgesteld voor waardering en afschrijving. Een aantal wettelijke voorschriften zijn inmiddels veranderd.

De Nota waardering en afschrijving 2010 gemeente Ten Boer voldoet aan deze voorschriften.

De algemene beleidslijn die in 2005 is afgesproken is terug te vinden in deze nieuwe nota.

Hoofdstuk 2. Waardering

2.1 Inleiding

De eerste stap in het administratieve proces voor het beheer van activa is de bepaling van de waarde die toegekend moet worden aan de activa.

Meer specifiek gaat het dan om de volgende aspecten:

- activeren investeringen;
- waarderingsgrondslag;
- vaststelling financiële waarde;
- ondergrens.

Aan de hand van deze aspecten kunnen regels worden opgesteld op basis waarvan nieuwe activa kunnen worden toegevoegd.

2.2 Activeren investeringen

In het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) is bepaald dat alle vaste activa geactiveerd moeten worden voor het bedrag van de investering (artikel 62 lid 1). Daarnaast is expliciet bepaald welke investeringen wel en niet geactiveerd moeten worden (artikel 59). Dit betreft de volgende investeringen:

- investeringen met een economisch nut moeten worden geactiveerd;
- kunstvoorwerpen met een cultuurhistorische waarde, deze mogen niet geactiveerd worden;
- investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut kunnen geactiveerd worden.

Tevens biedt het BBV de mogelijkheid om in sommige gevallen te kiezen om vaste activa wel of niet te activeren. Het gaat hierbij om activa met betrekking tot de kosten voor onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief en bijdrage activa in eigendom van derden.

2.3 Waarderingsgrondslagen

De waardering van activa is van belang omdat het de basis vormt voor het vaststellen van de financiële consequenties van activa, met name door waardevermindering. Anders geformuleerd: de gekozen systematiek voor de waardering van activa in het stelsel van baten en lasten is van invloed op de exploitatie van de gemeente en daarmee op de financiële resultaten die behaald worden.

Hiervoor zijn in het BBV bepalingen opgenomen voor de waardering van activa. Hiermee wordt enerzijds voorkomen dat organisaties met de waardering van activa hun financiële resultaten kunnen beïnvloeden

en anderzijds wordt bereikt dat de financiële gegevens van organisaties in de loop van de tijd vergelijkbaar blijven.

De waarderingsgrondslag voor vaste activa wordt bepaald door de aanschaffings- of vervaardigingsprijs (artikel 63 BBV). Van activa waarvan de bestemming verandert, wordt de actuele waarde van de nieuwe bestemming in de toelichting op de balans opgenomen.

2.4 Vaststelling financiële waarde

In het BBV is bepaald (artikel 62) dat alle vaste activa worden geactiveerd voor het bedrag van de investering.

In lid 2 en 3 van artikel 62 worden echter uitzonderingen gemaakt, namelijk:

- bijdragen van derden die in directe relatie staan met een actief mogen bij de waardering in mindering worden gebracht;
- reserves mogen in mindering worden gebracht op investeringen in openbare ruimte met een maatschappelijk nut.

Genoemde uitzonderingen zijn optioneel, waardoor een tweetal benaderingswijzen ontstaan, te weten de bruto-benadering en de netto-benadering.

Bruto-benadering

De bruto-benadering houdt in dat de investering voor het investeringsbedrag wordt geactiveerd. Een eventuele bijdrage van derden (bijvoorbeeld een subsidie van het Rijk of een eenmalige bijdrage) wordt daartegenover als bestemmingsreserve opgenomen.

Netto-benadering

De netto-benadering houdt in dat een eventuele bijdrage van derden of een bestemmingsreserve (voor zover betrekking hebbend op een investering in openbare ruimte met een maatschappelijk nut) in mindering wordt gebracht op de investering.

In de gemeente Ten Boer wordt de netto-benadering gehanteerd.

2.5 Afwaarderen activa

Het eerste en tweede lid van artikel 65 BBV hebben betrekking op waardeverminderingen die naar verwachting duurzaam 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 BBV (artikel 65) wordt voorgescreven dat van een actief dat buiten gebruik wordt gesteld, waarvan de restwaarde lager is dan de boekwaarde, wordt afgeschreven tot de restwaarde.

Bij een volledige buitengebruikstelling dient het actief uiteraard te worden afgewaardeerd tot hetzij nul, hetzij tot de restwaarde, indien die redelijkerwijs verwacht kan worden. Wanneer een actief gedeeltelijk buiten gebruik wordt gesteld, dient het actief proportioneel te worden afgewaardeerd. Duurzame waardevermindering van vaste activa word onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar in aanmerking genomen.

2.6 Ondergrens

Uit oogpunt van efficiency is het raadzaam om een ondergrens voor het activeren van vaste activa te hebben. Deze ondergrens geldt tevens voor die vaste activa waarbij de gemeente vrij is om te kiezen tussen wel of niet activeren. Investeringen met een waarde beneden de vast te stellen ondergrens worden niet geactiveerd. Zij worden in het jaar van investering geheel ten laste van de exploitatie gebracht. In de vastgesteld nota van 30 maart 2005 is geen ondergrens ingesteld. In deze nota wordt de ondergrens bepaald op € 5.000,00.

Hoofdstuk 3. Investeringen

3.1 Definitie

Investeringen zijn uitgaven ter verwerving van een goed of ter bereiking van een doel waaraan een nuttigheid kan worden toegekend die langer duurt dan een jaar.

In bedrijfseconomische termen wordt onder investeren verstaan het beleggen van geld of het aanschaffen van duurzame productiemiddelen met het oogmerk het verwerven van extra inkomsten of rendement. De gemeente Ten Boer heeft uitgaven voor duurzame zaken: aanleg van wegen, riolering, gebouwen, e.d. Het zijn zaken waarvan de nuttigheid zich uitstrekt over een langere periode dan één jaar.

Niet alle uitgaven die op de balans tot uitdrukking worden gebracht zijn te beschouwen als echte investeringen. Het verstrekken van een geldlening is geen investering, maar wordt door boeking op de balans verantwoord en daardoor behandeld als een investering.

Er is sprake van een investering indien er wordt voldaan aan de volgende algemene voorwaarden:

- het betreft materiële, immateriële of financiële vaste activa, zie 3.2 soorten investeringen;
- de levensduur/het nut van de aan te schaffen activa dient langer dan 1 jaar te zijn.

In principe dient de uitgaaf, die met de investering gepaard gaat, van enige omvang te zijn.

Investeringen zijn relevant voor het bestuur en de besturing vanwege de betekenis, die een investering heeft op grond van met name:

- de (mogelijke) invloed op het voorzieningenniveau voor de gemeenten;
- de substantiële bedragen waar het meestentijds om handelt;
- de lange termijn (de gevolgen voor de (meerjaren-)begroting);
- de gevolgen voor het (kostendekkend) niveau van heffingen.

3.2 Soorten investeringen

Investeringen worden verantwoord op de balans onder de post vaste activa.

Onder de vaste activa worden conform het BBV de volgende vaste activa onderscheiden:

- immateriële vaste activa;
- materiële vaste activa;
- financiële vaste activa.

Activa worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs. De verkrijgingsprijs omvat de inkoopprijs en de bijkomende kosten. De vervaardigingsprijs omvat de aanschaffingskosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten die rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend.

Immateriële vaste activa

Overeenkomstig het BBV worden onder de immateriële vaste activa afzonderlijk opgenomen:

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

Kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio

(Dis)agio is het verschil tussen het bedrag waarvoor een lening wordt aangegaan en het lagere bedrag dat aan de geldnemer wordt uitgekeerd. In artikel 63 lid 7 van het BBV is bepaald dat alle passiva – waaronder dus schulden – tegen nominale waarden moeten worden gewaardeerd. Dat houdt in dat de lening voor het totaalbedrag van de aangegane schuld moet worden opgenomen. Het verschil tussen het schuldbedrag en het uitgekeerde bedrag, het (dis)agio, kan naar keuze al dan niet worden geactiveerd. Indien het (dis)agio wordt geactiveerd vindt afschrijving plaats conform artikel 64 lid 5. Hierin is bepaald dat de afschrijvingsduur van de kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio, maximaal gelijk is aan de looptijd van de lening. Daarbij zij opgemerkt dat in de toelichting op het BBV wordt geadviseerd om de kosten van het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio niet te activeren.

In de gemeente Ten Boer worden de kosten van het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio, niet geactiveerd.

De kosten van onderzoek en ontwikkeling

De kosten van onderzoek en ontwikkeling kunnen worden geactiveerd indien (art 60BBV):

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

Indien hieraan wordt voldaan mag de afschrijvingstermijn maximaal 5 jaar bedragen.

Materiële vaste activa

Met als uitgangspunt het BBV worden voor provincies en gemeenten twee soorten materiële vaste activa onderscheiden (artikel 35), te weten:

- investeringen met een economisch nut (vergelijkbaar met het bedrijfsleven, waarbij het meerjarig economisch nut meeweegt in de activeringsgronden);
- investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijke nut.

Investerings met een economisch nut

Investerings met een economisch nut zijn alle investeringen die kunnen bijdragen aan het genereren van middelen en/of die verhandelbaar zijn (bijvoorbeeld gebouwen).

Het gaat hierbij nadrukkelijk om de mogelijkheid middelen te genereren. In het BBV is opgenomen dat activa met een meerjarig economisch nut geactiveerd moeten worden.

Ten aanzien van het activeren van investeringen met een economisch nut vormen kunstvoorwerpen met een cultuur-historische waarde een uitzondering. Het gaat hier bijvoorbeeld om schilderijen van beroemde schilders in eigendom, ongeacht de plek waar de schilderijen te bezichtigen zijn. Deze worden niet geactiveerd.

Investerings in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut

In het BBV is bepaald dat investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut mogen worden geactiveerd. Het gaat om activa die geen economisch, maar uitsluitend een maatschappelijk nut hebben, zoals wegen, bruggen en openbaar groen.

Hoofdstuk 4. Afschrijvingen

4.1 Inleiding

In het vorige hoofdstuk is aangegeven welke investeringen (kunnen) worden geactiveerd en welke niet. De lasten van de investeringen die geactiveerd worden bestaan uit afschrijving en rente. In dit hoofdstuk behandelen we de afschrijving.

Een kenmerk voor vaste activa is dat ze hun nut over meerdere jaren afstaan. De levensduur van vaste activa is echter niet oneindig. Door technische slijtage of economische veroudering neemt de gebruikswaarde af en daarmee de waarde in het economisch verkeer. Het zichtbaar maken van deze waardevermindering van activa wordt afschrijven genoemd. Bij het bepalen van de afschrijving dient een aantal aspecten in ogenschouw genomen te worden, te weten de levensduur en de wijze van afschrijving.

Afschrijving is dan ook een boekhoudkundige weergave van de waardevermindering van een kapitaalgoed wegens technische slijtage en economische veroudering verstaan. De gebruiks- of levensduur bepaalt de afschrijvingstermijn.

4.2 Wettelijk kader

Het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) kent geen regels voor een sluitend systeem waaraan afschrijvingen moeten voldoen, wel zijn kaders gesteld.

De belangrijkste zijn:

- de methoden volgens welke de afschrijvingen zijn berekend worden in de toelichting op de balans uiteengezet. Ook wordt aangegeven welke investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut worden geactiveerd en welke reserves hiervoor naar verwachting beschikbaar zullen zijn (artikel 51);
- afschrijvingen vindt plaats onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar (artikel 64 lid 1);
- slechts om gegronde redenen mag de afschrijvingswijze gewijzigd worden. De reden en de financiële consequenties van de verandering wordt in de toelichting op de balans uiteengezet. (artikel 64, lid 2);
- op vaste activa met een beperkte gebruiksduur wordt jaarlijks afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige gebruiksduur (artikel 64, lid 3);
- op investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut kan extra worden afgeschreven (artikel 64 lid 4);
- de afschrijvingstermijn voor kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio is gelijk aan de looptijd van de lening (artikel 64 lid 5);
- de afschrijvingstermijn van kosten van onderzoek en ontwikkeling is ten hoogste 5 jaar (artikel 64 lid 6).
- Indien er sprake is van duurzame waardevermindering of indien het actief eerder buiten gebruik gesteld wordt, is het mogelijk om resultaatafhankelijk extra af te schrijven (artikel 65 lid 1 en lid 3).

4.3 Levensduur

De afschrijvingstermijn van een actief is afhankelijk van de verwachte nuttigheids oftewel gebruiksduur. De gebruiksduur van duurzame productiemiddelen wordt bepaald door technische slijtage en economische veroudering. De technische levensduur is de periode waarin het technisch mogelijk is de investering te gebruiken.

De economische levensduur is de periode waarin het actief naar schatting economisch gezien gebruikt kan worden. Omdat de economische levensduur gebaseerd is op een schatting zullen hiervoor richtlijnen moeten worden opgesteld voor de diverse activa. Hierbij moet rekening gehouden met de wettelijk voorgeschreven termijn voor een aantal vaste activa.

Dit zijn:

- de afschrijvingstermijn voor kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio is gelijk aan de looptijd van de lening;
- de afschrijvingstermijn van kosten van onderzoek en ontwikkeling is ten hoogste 5 jaar.

Om te komen tot een uniform afschrijvingsbeleid is in bijlage 1 een overzicht opgenomen waarin per activasoort de levensduur wordt weergegeven waarover wordt afgeschreven.

4.4 Methoden van afschrijving

Er zijn verschillende methoden om op basis van de afschrijvingsduur te komen tot de afschrijving per periode waarvan de lasten worden toegerekend.

De belangrijkste methoden zijn:

- vast percentage van de aanschafwaarde (lineaire afschrijvingsmethode);
- vast percentage van de boekwaarde (degressief afschrijven);
- jaarlijks gelijkblijvende rente- en afschrijvingslasten (annuïtaire afschrijvingsmethode).

In de praktijk van de gemeente Ten Boer wordt hoofdzakelijk de lineaire methode gebruikt. Indien er sprake is van doorwerking in tarieven wordt de annuïtaire methode gebruikt. Dit geldt voor investeringen in riolen en afvalverwerking.

Lineaire afschrijvingsmethode

De lineaire afschrijvingsmethode houdt in afschrijven op basis van een vast percentage van de investering (minus eventuele restwaarde) oftewel gedurende de levensduur van de investering.

Daarbij is het bedrag van de investering gelijk aan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs. De afschrijvingslasten zijn jaarlijks gelijk, terwijl de rente jaarlijks afneemt (is gerelateerd aan de boekwaarde per 1 januari). Dit laatste betekent dat ook de kapitaallasten (afschrijving + rente) jaarlijks een dalend verloop laten zien.

Annuïtaire afschrijvingsmethode

De annuïtaire afschrijvingsmethode is erop gericht dat de kapitaallasten (afschrijving + rente) jaarlijks gelijk zijn. Daarbij neemt, in meerjarig perspectief, de afschrijvingscomponent toe en de rentecomponent af.

4.5 Extra afschrijving

In het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) is onderscheid gemaakt tussen materiële vaste activa met een economisch nut en materiële vaste activa met een maatschappelijk nut. Investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut worden bij voorkeur niet geactiveerd. Indien het toch noodzakelijk geacht wordt dergelijke investeringen te activeren, mag extra worden afgeschreven.

4.6 Restwaarde

De restwaarde van een investering is van tevoren veelal moeilijk in te schatten toch kan het gebeuren dat dit vooraf bekend is (bijvoorbeeld tijdelijke noodlokalen). Op grond van het voorzichtigheidsprincipe wordt er dan ook vanuit gegaan dat de restwaarde nihil is tenzij expliciet bepaald. Indien bij inruil van een productiemiddel sprake is van een restwaarde levert dit in de regel een boekwinst op.

Overeenkomstig de wetgeving wordt de boekwinst ten gunste van de exploitatie gebracht. Hierdoor wordt een inzichtelijk beeld verschaft in de waardering van de vervangende investering.

4.7 Afschrijving op gronden

Het afschrijven op gronden neemt een bijzondere plaats in omdat gronden duurzame goederen zijn die niet aan slijtage onderhevig zijn. Er bestaat dan ook geen noodzaak tot afschrijven.

4.8 Toerekeningsbeginsel

Op basis van het toerekeningbeginsel worden afschrijvingen ten laste van de exploitatie gebracht. Het toerekeningbeginsel houdt in dat gezocht wordt naar het juiste moment om kosten te verantwoorden in de exploitatie.

In het verlengde van het baten- en lastenstelsel betekent dit dat kosten worden toegerekend aan de periode waar ze betrekking op hebben.

Voor activa betekent dit dat niet de gehele investeringslast in één jaar tot uitdrukking worden gebracht maar dat gedurende de hele periode dat de activa haar nut afgeven, de lasten tot uitdrukking komen in de exploitatie.

Door activa af te schrijven over de jaren waaraan zij haar nut afstaat, wordt aan dit beginsel tegemoet gekomen.

Hoofdstuk 5. Rente

5.1 Inleiding

Als laatste component in het activabeleid wordt stilgestaan bij het begrip rente ingeval van geactiveerde uitgaven. Aangezien de rentelasten van de gemeentelijke organisatie worden verdeeld over producten, zal voor de rentelasten een verdelingsmethodiek moeten worden vastgesteld.

Voor de toerekening van de rentelasten aan investeringen zijn in principe een tweetal mogelijkheden te weten:

- een vooraf bepaald vast percentage;
- een omslag (het zogenaamde renteomslag percentage).

5.2 Renteomslag

In het geval van toepassing van een renteomslag percentage wordt gebruik gemaakt van het jaarlijks door de gemeente vast te stellen tarief voor de verdeling van de rentelasten. Op basis van de rentelasten en de omvang van de activa wordt het percentage van de renteomslag berekend.

5.3 Vast percentage

In het geval van toepassing van het vast percentage wordt aan elke investering deze rente toegerekend.

In de gemeente Ten Boer wordt voor de toerekening van de rentelasten aan investeringen gebruik gemaakt van het renteomslag percentage tenzij de lasten doorwerken in tarieven dan wordt met een vast percentage gewerkt, zoals bijvoorbeeld bij de grondexploitatie.

Hoofdstuk 6. Kapitaallasten in de begroting en rekening

6.1 Inleiding

In de uitgangspunten voor het opstellen van de gemeentelijke financiële producten (begroting, tussentijdse rapportages en jaarrekening) komt het beheer van activa in administratief opzicht ook naar voren. Deze uitgangspunten zijn voor deze nota van belang.

De basis van deze uitgangspunten is opgenomen in het BBV. Deze zijn: "De begroting, de meerjarenbegroting, de jaarrekening en de toelichting geven volgens normen die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd, een zodanig inzicht dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd over de financiële positie en over de baten en lasten." (artikel 3 BBV).

6.2 Kapitaallasten in begroting

Op begrotingsbasis wordt een raming gemaakt van de verwachte kapitaallasten (rente en afschrijving) in het begrotingsjaar. Deze raming bestaat uit een deel waarover zekerheid bestaat (activa die reeds in bezit zijn) en een deel waarvan dit nog niet bekend is (lopende en nieuwe investeringen).

In het jaar van investering wordt 50% van de berekende rente in de begroting opgenomen. Dit geldt ook voor de afschrijvingscomponent. In het volgende jaar wordt de last voor 100% opgenomen.

6.3 Kapitaallasten in rekening

Op realisatiebasis wordt op de volgende wijze met kapitaallasten om gegaan. Voor bestaande investeringen wordt conform begroting de gehele afschrijving en rente toegerekend. Voor investeringen die in het rekeningjaar hebben plaatsgevonden wordt de feitelijke rente toegevoegd op basis van de stand van de investering. De afschrijving start in het jaar waarin de investering heeft plaatsgevonden.

Bijlage I: Afschrijvingstermijnen

	Jaren
Gronden en terreinen	
Grond	niet
Aanleg sportvelden	40
Renovatie sportvelden	20
Bedrijfsgebouwen	Jaren
Gebouwen (inclusief grond en eerste inrichting)	40
inrichtingskosten gymnastieklokalen en sporthal	20
gymnastiekmateriaal	10
verbouwing en renovatie (indien levensduurverlengend)	20
Dakbedekking	15
Energiebesparende maatregelen	15
Meubilair en stoffering	15
Vervoersmiddelen	Jaren

Brandblusvoertuigen	15
Auto's	10
Machines apparaten en installaties	Jaren
Liftinstallaties	15
Centrale verwarmingsinstallaties	15
Telefooninstallaties	10
Inventaris	10
Verbindingsmiddelen brandweer	5
Buskleding/helmen brandweer	5
Overige materialen brandweer	10
Automatisering	5
Grond- weg en waterbouwkundige werken	Jaren
Aanleg straten/wegen/pleinen	25
Reconstructie, herinrichting	25
Straatverlichting	25
Kunstwerken (burggen, viaducten e.d.)	25
Beschoeiingen	10
Overige voorzieningen Vijvers e.d.	10
Renovatie riolering (zie GRP)	40
aanleg speelterreinen	20
Speelwerktuigen	10

Vorengenoemde opsomming is niet uitputtend. Voorts blijft het in incidentele gevallen, bijvoorbeeld indien de werkelijke levensduur sterk afwijkt, mogelijk af te wijken van de in deze bijlage genoemde afschrijvingstermijnen.