

Notitie activerings- en afschrijvingsbeleid

Gemeente Schiermonnikoog

(versie begrotingsjaar 2013)

Inleiding

Op grond van de beheersverordening, vastgesteld op 20 maart 2007, is de gemeente volgens artikel 11 verplicht eens in de vier jaar een notitie Activerings- en Afschrijvingsbeleid vast te stellen waarin zij regels en voorschriften stelt voor een eenduidige wijze van waarderen, activeren en afschrijven.

De wettelijke verankering voor deze notitie is vastgelegd in het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) 2004. Naast het BBV is er nog een wetgevende factor waar rekening mee moet worden gehouden: de Commissie BBV. Aan de hand van vragen door het werkveld geeft deze commissie duidelijkheid over interpretatie van het BBV. Echter met deze belangrijke toevoeging dat de interpretatie van de commissie geacht wordt te behoren tot het BBV en daarmee wetgevende kracht heeft. Het betreft hier een dynamisch proces waar regelmatig de binnen de gemeente bestaande praktijk moet worden getoetst.

De huidige notitie Activerings- en afschrijvingsbeleid dateert nog van 20 december 2005. We hebben deze notitie geactualiseerd en de wijzigingen treft u in de bijlage aan.

Deze notitie bevat meer dan alleen een uitwerking van de richtlijnen uit het BBV. De notitie heeft ook tot doel om inzicht te verschaffen in het proces van activeren van investeringen, de daarmee samenhangende kapitaallasten, alsmede de te hanteren afschrijvingsmethoden, afschrijvingstermijnen en dergelijke.

Deze notitie gaat met terugwerkende kracht in per 1 januari 2013. Met het vaststellen van deze notitie rondom activerings- en afschrijvingsbeleid, wordt de notitie van 20 december 2005 ingetrokken.

Schiermonnikoog, april 2013

Inhoudsopgave

Inleiding	2
Inhoudsopgave	3
1 Investerings, de theorie	4
1.1. Bedrijfseconomisch principe	4
1.2. 3 categorieën investeringen	4
1.3. Activeren investeringen	4
1.4. Vaste activa	5
1.4.1. Immateriële vaste activa	5
1.4.2. Materiële vaste activa	6
1.4.3. Financiële vaste activa	7
1.5. Waardering en waarderingsgrondslagen	8
1.6. Onderhoud	9
2 Afschrijvingen, rente en afschrijvingsmethoden	11
2.1. Levensduur	11
2.2. Uitgangspunten voor afschrijvingen en rente	11
2.2.1 Componentenbenadering	11
2.3. Afschrijvingsmethodieken	12
2.3.1. Lineaire afschrijving	12
2.3.2. Annuïtaire afschrijving	12
2.3.3. Afschrijving ineens	13
2.3.4. Keuze afschrijvingsmethodiek	14
2.4. Afschrijvingstermijnen	14
2.4.1 Afwijkende afschrijvingstermijnen	14
2.4.2. Extra afschrijvingen	15
2.5. Investerings ten laste van de jaarlijkse exploitatie	15
2.6. Restwaarde investeringen	15
3. (Vervangings)investerings	16
3.1. Vrijval kapitaallasten	16
3.2. Lijst met vervangingsinvesterings	16
3.3 Vervangingswaarde	16
4 Samenvatting	17
Bijlage: Afschrijvingstermijnen	18

1.....Investerings, de theorie

1.1. Bedrijfseconomisch principe

Vanuit economisch oogpunt gezien kenmerken investeringen zich door het feit dat ze over een reeks van jaren kunnen worden gebruikt (nut afwerpen). In het stelsel van baten en lasten worden de uitgaven die over meerdere jaren een nut afwerpen ook over meerdere jaren ten laste van de exploitatie gebracht. Dit gebeurt in de vorm van kapitaallasten: deze bestaan uit **afschrijving en rente**. Een afschrijving geeft in wezen het nut aan dat verloren is gegaan: de waarde die is opgeofferd door het gebruik van het duurzaam productiemiddel (bezitting). Rente is het bedrag dat wordt betaald als vergoeding voor het beslag op financiële middelen. De balans bevat de bezittingen en schulden van de gemeente. Voor zover investeringen nog een restwaarde hebben, staan deze als een bezitting op de balans vermeld.

1.2. 3 categorieën investeringen

Onder een investering wordt verstaan, het vastleggen van vermogen in een object waarvan het nut zich over meerdere jaren uitstrekt.

Investerings kunnen worden onderverdeeld naar de volgende drie categorieën:

-Nieuwe- of uitbreidingsinvesteringen:

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

Bijvoorbeeld: een nieuw schoolgebouw, de reconstructie van een weg enzovoorts.

-Vervangingsinvesteringen:

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

Bijvoorbeeld het vervangen van een dienstauto, het vervangen van bureaus, het vervangen van een lift in een gebouw etc.

-Levensduurverlengende investeringen:

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

Bijvoorbeeld: het renoveren van een gebouw enzovoorts. Het gaat hier dus *niet* om (groot)onderhoud. Onderhoud is niet levensduurverlengend, maar dient om het actief gedurende zijn levensduur in goede staat te houden. Onderhoud mag dan ook niet worden geactiveerd.

1.3. Activeren investeringen

Het BBV 2004 schrijft voor dat investeringen met een economisch nut geactiveerd dienen te worden. Dit dient op een systematische wijze te gebeuren. Verder mogen sinds de invoering van het BBV de reserves niet in mindering op deze categorie investeringen worden gebracht. Reserves mogen alleen in mindering worden gebracht op investeringen in de openbare ruimte met (uitsluitend) maatschappelijk nut. Bijdragen van derden mogen onder de voorwaarde dat er een directe relatie is met het activum op de te activeren investering in mindering worden gebracht.

Investerings in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut worden bij voorkeur niet geactiveerd. Aangezien dit ertoe zou kunnen leiden dat belangrijke investeringen niet meer mogelijk zijn door beperkte aanwezigheid van eenmalige middelen, mogen dergelijke investeringen in de openbare ruimte worden geactiveerd. Een gestelde voorwaarde hierbij is dat deze activa binnen een zo kort mogelijke termijn worden afgeschreven. Daarbij mag resultaatafhankelijk worden afgeschreven en reserves en bijdragen van derden mogen in mindering worden gebracht op de investering.

1.4. Vaste activa

Als gevolg van het doen van investeringen ontstaat als regel een actief, ofwel een bezit. In dit verband spreekt men dan over vaste activa. Het BBV onderscheidt drie verschillende soorten vaste activa: immateriële vaste activa, materiële vaste activa en financiële vaste activa.

1.4.1. Immateriële vaste activa

Immateriële vaste activa zijn kapitaaluitgaven waar geen bezittingen tegenover staan. In het BBV is bepaald dat afzonderlijk moeten worden 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

Omdat in het BW is bepaald dat schulden tegen nominale waarde moeten worden opgenomen, kan agio of disagio ontstaan. Het negatieve verschil tussen nominale waarde en werkelijke waarde kan al dan niet worden geactiveerd (disagio). Bij activeren mag de afschrijvingstermijn van het disagio de looptijd van de lening niet overschrijden. Bij niet activeren dient het disagio ten laste van de exploitatie te worden gebracht van het jaar waarin de lening is afgesloten. Dit geldt tevens voor kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen.

Kosten van (bestemmings)plannen die niet direct te koppelen zijn aan een actief en WOZ-taxaties mogen niet geactiveerd worden, maar komen ten laste van de exploitatie.

Kosten van onderzoek en ontwikkeling kunnen worden geactiveerd onder de in het BBV genoemde voorwaarden:

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

Wij stellen voor de investeringen in immateriële zaken te dekken ten laste van éénmalige middelen. In voorkomende gevallen, bijvoorbeeld indien geen of onvoldoende éénmalige middelen aanwezig zijn, de afschrijvingstermijn vast te stellen op maximaal vijf jaar conform het BBV voor kosten van onderzoek en ontwikkeling en maximaal de looptijd van de lening voor kosten van geldleningen en (dis)agio.

Besluit:

De investeringen in immateriële vaste activa (IVA) worden in principe niet geactiveerd.

Mocht activeren noodzakelijk zijn, bijvoorbeeld in verband met een gebrek aan eenmalige middelen, dan wordt de afschrijvingstermijn vastgesteld op:

- 1. maximaal vijf jaar (art. 34 sub b: kosten voor onderzoek en ontwikkeling);***
- 2. maximaal de looptijd van de lening (art. 34 sub a: kosten van geldleningen en [dis]agio).***

1.4.2. Materiële vaste activa

Volgens artikel 39 en 59 van het BBV worden investeringen onderscheiden in investeringen met een economisch nut en investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut. Hieronder wordt uiteengezet wat de voorschriften zijn met betrekking tot het activeren van investeringen. Daarnaast dient apart te worden aangegeven welke materiële vaste activa in erfpacht zijn uitgegeven.

Het gros van de gemeentelijke investeringen, zoals kapitaaluitgaven in verband met de bouw, aankoop, verbouw en/of verbetering van gebouwen, de aanleg van wegen, straten, rioleringen en openbaar groen en de accommodaties op het gebied van onderwijs, sport, cultuur en recreatie, vallen onder de categorie materiële vaste activa.

Investeringen met een economisch nut:

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

Het BBV schrijft voor dat investeringen met een economisch nut geactiveerd moeten worden. Dit dient op een systematische wijze te gebeuren. Verder mogen sinds de invoering van het BBV de reserves niet in mindering op deze categorie investeringen worden gebracht (bruto activeren). Reserves mogen alleen in mindering worden gebracht op investeringen in de openbare ruimte met (uitsluitend) maatschappelijk nut. Bijdragen van derden mogen onder de voorwaarde dat er een directe relatie is met het activum op de te activeren investering in mindering worden gebracht.

Besluit:

De investeringen met economisch nut worden geactiveerd onder aftrek van bijdragen van derden die in een directe relatie staan tot het actief.

Investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut:

Investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut genereren geen middelen, maar vervullen wel duidelijk een publieke taak. Het betreft investeringen in bijvoorbeeld wegen, water en groenvoorzieningen.

Investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut worden bij voorkeur niet geactiveerd. Omdat dit ertoe zou kunnen leiden dat belangrijke investeringen niet meer mogelijk zijn door beperkte aanwezigheid van eenmalige middelen, mogen dergelijke investeringen in de openbare ruimte worden geactiveerd. Een gestelde voorwaarde hierbij is dat deze activa binnen een zo kort mogelijke termijn worden afgeschreven. Daarbij mag resultaatafhankelijk worden afgeschreven en reserves en bijdragen van derden mogen in mindering worden gebracht op de investering.

Wij adviseren om de investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut in principe te activeren, onder aftrek van specifiek daarvoor gereserveerde middelen.

Besluit:

De investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut worden in principe geactiveerd, onder aftrek van specifiek daarvoor gereserveerde middelen en van derden verkregen middelen

1.4.3. Financiële vaste activa

Hierbij gaat het om activa die een financiële waarde of bezit vertegenwoordigen. Het BBV geeft daarbij de volgende onderverdeling aan (art. 36 BBV):

- kapitaalverstrekkingen aan:
 - deelnemingen;
 - gemeenschappelijke regelingen;
 - overige verbonden partijen;
- leningen aan:
 - woningbouwcorporaties;
 - deelnemingen;
 - overige verbonden partijen;
 - overige langlopende leningen;
 - overige uitzettingen met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
 - bijdragen aan activa in eigendom van derden.

Er is bepaald dat de bijdragen aan activa in eigendom van derden, zoals subsidies aan zwembaden en bijdragen aan dorpshuizen, onder financiële vaste activa vallen en niet onder de immateriële vaste activa.

Bijdragen in activa in eigendom van derden mogen onder zeer stringente condities worden geactiveerd.

- . Ze mogen worden geactiveerd indien ze voldoen aan alle vier volgende voorwaarden (art. 61 BBV):
 - a. er is sprake van een investering door een derde
 - b. de investering draagt bij aan de publieke taak
 - c. de derde heeft zich verplicht tot het daadwerkelijk investeren op een wijze zoals is overeengekomen
 - d. de bijdrage kan worden teruggevorderd, indien de derde in gebreke blijft of de provincie onderscheidenlijk de gemeente anders recht kan doen gelden op de activa die samenhangen met de investering.

1.5. Waardering en waarderingsgrondslagen

Bij waardering en waarderingsgrondslagen gaat het om *waardebepaling* c.q. de regels die daarvoor gelden. Het Burgerlijk Wetboek – en in navolging daarvan het BBV – bevat aparte voorschriften inzake waardering en waarderingsgrondslagen.

De belangrijkste regels daarbij zijn dat:

1. activa (bezittingen) worden gewaardeerd op basis van de *verrijgings- of vervaardigingsprijs* (art. 63);
2. passiva (maar ook financiële vaste activa) worden gewaardeerd tegen nominale waarde, met uitzondering van voorzieningen die tegen contante waarde zijn gewaardeerd.
3. naar verwachting duurzame waardeverminderingen van vaste activa worden onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar in aanmerking genomen. Het betreft hier bijzondere waardeverminderingen, bijvoorbeeld omdat er wijzigingen zijn opgetreden in de *nuttigheids-waarde* (zoals apparatuur die door nieuwe ontwikkelingen niet meer vervangen blijkt te worden) dan wel in de *gebruikswaarde* (bijvoorbeeld: een geval van schade);
4. voorraden en deelnemingen worden tegen marktwaarde gewaardeerd indien deze waarde lager is dan de verrijgings- of vervaardigingsprijs.;
5. als het gaat om de waarderingsgrondslagen is de zogenoemde *bruto*-methode in het BBV 2004 voorgeschreven (art. 63). Dit houdt in dat een actief tegen verrijgingsprijs dient te worden gewaardeerd en dat bijdragen vanuit reserves niet in mindering mogen worden gebracht op de investering; het tweede lid van artikel 62 van het BBV bepaalt dat bijdragen van derden met een directe relatie met de bezitting (activum) op de waardering in mindering kunnen worden gebracht. Er is een uitzondering geformuleerd in artikel 62, lid 3:
“reserves mogen wel in mindering worden gebracht op investeringen, als bedoeld in artikel 59, vierde lid” (dit zijn investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut).

Besluit:

Bij de waarderingsgrondslag past onze gemeente de mogelijkheden van art. 62 en 63 BBV toe.

1.6. Onderhoud

Onderhoud mag in beginsel niet worden geactiveerd, maar dient via een meerjarig onderhoudsplan (vaak kortweg MOP genoemd) te worden gedekt. Ter afdekking van de financiële consequenties wordt veelal een (egalisatie)voorziening of (egalisatie)reserve Onderhoud opgenomen, berekend aan de hand van de uit te voeren werken binnen het MOP. Ook de gemeente Schiermonnikoog kent dit soort reserves/voorzieningen. Toch is het mogelijk om in voorkomende gevallen onderhoud te activeren. Hieraan zijn dan wel zeer strikte voorwaarden verbonden.

Levensduurverlengend onderhoud:

Het enige onderhoud wat wel geactiveerd mag worden is levensduurverlengende onderhoud. Doordat bijvoorbeeld een gebouw gerenoveerd wordt kan het gebouw nog 15 jaar langer mee. De renovatie mag dan geactiveerd worden. Bij wegen komt het in de praktijk voor dat de weg geheel opnieuw geconstrueerd wordt, bijvoorbeeld tegelijkertijd met de vernieuwing van de riolering. In dat geval is er geen sprake meer van onderhoud, maar gaat het om een heraanleg waarbij er vaak ook sprake is van een andere functionaliteit/technisch andere verkeersfunctie (bijvoorbeeld verbreding of versmalling). De desbetreffende investeringen voor de weg kunnen in zo'n geval geactiveerd worden (artikel 59, lid 4). In het geval er een dergelijke investering plaats vindt en het desbetreffende actief is nog niet geheel afgeschreven, dan dient de nog resterende oude boekwaarde minus de eventuele opbrengst in een keer ten laste van de exploitatie te worden gebracht.

Onderhoud in relatie tot de componententheorie

Uit artikel 44-1c volgt dat egalisatievoorzieningen kunnen worden ingesteld. Zo ook voor onderhoud, maar het kan ook anders. Indien de investering in het (oorspronkelijke) gebouw is opgebouwd uit verschillende investeringscomponenten met verschillende afschrijvingstermijnen (bijvoorbeeld gebouw 40 jaar, dakbedekking 20 jaar) en na 20 jaar moet het dak worden vervangen, dan mogen de kosten voor de vervanging/onderhoud worden geactiveerd, omdat het oude dak op dat moment geen waarde meer heeft. Moet het dak eerder worden vervangen en de investering "moet" worden geactiveerd, dan moet op dat moment het oude dak worden afgewaardeerd naar € 0 (eenmalige extra last). Deze methode staat bekend als de componententheorie. Zie voor verdere toelichting paragraaf 2.2.1.

Dit betekent dat als bij een investering geen onderscheid wordt gemaakt in verschillende investeringscomponenten (bijv. alles wordt in één krediet in 40 jaar afgeschreven) er eigenlijk een onderhoudsvoorziening "moet" worden gevormd ten behoeve van deze investering. Omdat deze onderhoudsvoorziening niet verplicht wordt voorgeschreven in het BBV, kan het voorkomen dat er feitelijk geen voorziening is gevormd en dat men op enig moment wordt geconfronteerd met onderhoud ten behoeve van (een gedeelte van) de investering. Op het moment dat een onderhoudsvoorziening niet toereikend is, moet je de onderhoudsvoorziening aanvullen ten laste van de exploitatie. Wanneer aanvulling achterwege blijft, kan er geen sprake meer zijn van een voorziening. Feitelijk zou dan de voorziening moeten worden omgezet in een bestemmingsreserve (een potje met geld voor het betalen van onderhoud).

Er blijven dan nog twee keuzes over:

1. de kosten van onderhoud vallen in de exploitatie;
 2. de kosten van onderhoud worden geactiveerd, maar alleen als dat deel van de investering waar het onderhoud betrekking op heeft een boekwaarde 0 heeft of tegelijkertijd wordt afgewaardeerd naar 0!!
- De beleidskeuze die de gemeente Schiermonnikoog voor toekomstige investeringen in gebouwen maakt als gevolg van de uitsluiting van groot onderhoud als activum:
- bij activa als gebouwen een splitsing te maken tussen de stenen (het gebouw zelf), de dakbedekking (met name platte daken) en installaties (centrale verwarming). Hiervoor de afschrijvingstermijnen te hanteren cf. de bijlage bij deze notitie;
 - groot onderhoud te financieren uit een voorziening. De hoogte van deze voorziening wordt bepaald door hetgeen in het Meerjarig Onderhoudsplan Gebouwen is opgenomen als groot onderhoud voor de komende periode.

Besluit:

-Onderhoud met een levensduurverlengend karakter wordt in principe geactiveerd
-Voor onderhoud ter instandhouding van activa wordt een voorziening gevormd, waarvan de hoogte wordt berekend aan de hand van het Meerjarig Onderhoudsplan (MOP)

2 Afschrijvingen, rente en afschrijvingsmethoden

2.1. Levensduur

Een actief heeft een technische of economische levensduur (periode waarin van het actief gebruik kan worden gemaakt). De periode waarin afschrijving zal plaatsvinden dient te worden bepaald op grond van de op het moment van investering geschatte technische of economische levensduur en wel de kortste van die twee.

2.2. Uitgangspunten voor afschrijvingen en rente

De belangrijkste uitgangspunten zijn:

- a. afschrijving vindt plaats op basis van de nuttigheidsduur en een bestendige gedragslijn;
- b. de eerste afschrijving vindt plaats vanaf het jaar waarin het actief in gebruik genomen is; de rente wordt berekend over de boekwaarde per 1-1- van het jaar.
- c. de hoogte van de afschrijvingen dient stelselmatig te worden bepaald; daarbij dient de verdeling van de lasten zoveel mogelijk parallel te lopen met de verminderingen van het nut c.q. het prestatievermogen van het actief;
- d. op vaste activa met een beperkte levensduur dient zodanig te worden afgeschreven dat de boekwaarde de toekomstige nuttigheidsduur zo goed mogelijk benadert.
- e. op grond wordt niet afgeschreven; tenzij de gronden deel uit maken van een investering in de openbare ruimte met maatschappelijk nut.

Besluit:

De eerste afschrijving vindt plaats vanaf het jaar waarin het actief in gebruik wordt genomen; de rente wordt berekend over de boekwaarde per 1-1

2.2.1 Componentenbenadering

De componentenbenadering houdt in dat verschillende samenstellende delen van een materieel actief afzonderlijk worden afgeschreven op basis van het individuele waardeverloop van die delen. Als een gemeente de componentenbenadering wil toepassen voor een bepaald actief moet dit consequent voor dit actief toegepast worden.

Tot deze notitie hanteren we de componententheorie niet. In de praktijk betekent dat, wanneer een gebouw wordt gebouwd, de investering in zijn geheel in 40 jaar wordt afgeschreven. Dat, terwijl over het algemeen onderdelen van het gebouw als een cv-ketel door de bank genomen slechts 15-20 jaar meegaan. In de componententheorie is er, doordat de cv-ketel als aparte investering wordt gezien met een eigen afschrijvingstermijn, automatisch weer geld beschikbaar voor een vervangingsinvestering na afloop van de afschrijvingstermijn. De componententheorie sluit beter aan bij de werkelijkheid.

Wij stellen voor om vanaf 1-1-2013 de componentenbenadering toe te passen volgens de onderdelen in onderstaande tabel:

Categorieën	Eenheid	Componenten	Afschrijvings- termijn
<i>Gebouwen</i>			
	Bedrijfsgebouw	Grond	0
		Gebouw	40
		<i>Verwarmings- en luchtbehandelingsinstallatie:</i>	
		• CV / luchtbehandelingskast	15-20 10-15
		• Regelapparatuur	
		Liftinstallatie	
		• Lift	20-30 10-15
		• Regelapparatuur lift	
		Inbraak- en beveiligingsapparatuur	10-15
		Sanitair	20-30
<i>Straatverlichting</i>			
	Straatlantaarns	Mast	40
		Armatuur	20
		Mast en armatuur één geheel	25

Besluit:

Voor nieuwe investeringen in gebouwen en straatverlichting wordt vanaf 1-1-2013 de componentenbenadering toegepast.

2.3. Afschrijvingsmethodieken

Er bestaat een scala aan afschrijvingsmethodieken. Bij de overheid worden echter over het algemeen maar enkele toegepast. Wij beperken ons derhalve tot deze meest voorkomende systemen, namelijk:

- lineaire afschrijving;
- annuïtaire afschrijving;
- afschrijving ineens;

Na de korte theoretische uiteenzetting van de methoden wordt u in de paragrafen 2.3.3 en 2.3.4 de systematiek voorgelegd die de gemeente wil hanteren voor afschrijving.

2.3.1. Lineaire afschrijving

De meest gehanteerde methode is de methode van *lineaire afschrijving*, waarbij elk jaar een gelijk bedrag wordt afgeschreven. Het afschrijvingsbedrag wordt bepaald door het investeringsbedrag te delen door de periode van afschrijving (ook wel *looptijd* genoemd). De zogenaamde *boekwaarde* (het nog niet afgeschreven bedrag) vermindert daardoor steeds met een gelijk bedrag. Bij deze methode zal ten gevolge van de lager wordende boekwaarde, de rente jaarlijks dalen, waardoor financiële ruimte ontstaat om de veelal stijgende onderhoudskosten op te vangen. Nadeel van deze methode is dat de kapitaallasten in het begin erg zwaar op het gemeentelijke budget drukken.

Het merendeel van de gemeentelijke uitgaven in Nederland wordt lineair afgeschreven, hetgeen deels historisch te verklaren is omdat dit in het verleden de meest verbreide afschrijvingsmethode was, ook al door de eenvoud van toepassing. Maar ook, omdat de lineaire methode over het algemeen de werkelijke waardeontwikkeling van activa beter benadert dan de annuïtaire methode. Dit is de afschrijvingsmethode die de gemeente Schiermonnikoog sinds 2006 al hanteert.

2.3.2. Annuïtaire afschrijving

De tweede veel toegepaste methode is die op basis van annuïteiten, waarbij gedurende de afschrijvingstermijn het totale jaarlijkse bedrag aan rente en afschrijving gelijk blijft.

Door de jaarlijkse afschrijving van het actief, daalt de boekwaarde en dus ook het rentebestanddeel van de annuïteit; omdat het totaal bedrag van de annuïteit gelijk blijft betekent dit automatisch een jaarlijkse stijging van het afschrijvingsbestanddeel. In het begin van de afschrijvingsperiode is dus

sprake van een groot aandeel rentekosten en een laag aandeel afschrijving, terwijl in de laatste jaren van de afschrijvingsperiode het omgekeerde het geval is.

De annuïtaire methode wordt meestal gebruikt bij investeringen in het kader van meerjarige onderhoudswerken. Ook wordt de methode toegepast als de met de investeringen verband houdende inkomsten op annuïtaire basis worden genoten.

Annuïtaire afschrijving heeft als systeem zeker voordelen, doch er zijn ook nadelen. Bij het systeem wordt de afschrijving sterk naar de toekomst verschoven met als gevolg dat er langer vermogensbeslag is en dus meer rentelasten dan bij lineaire afschrijving. Bij vervroegde buitengebruikstelling of verkoop zullen belangrijke *extra* te dekken verliezen kunnen voor komen als gevolg van de hogere boekwaarden.

2.3.3. Afschrijving ineens

Door diverse oorzaken kan het voor komen dat de exploitatie vanuit het verleden niet altijd met de kapitaallasten wordt belast van alle aanwezige bezittingen.

Dit vindt zijn oorsprong in de eigenheid van de gemeente als overheidshuishouding, waarbij het bijvoorbeeld gaat om:

- objecten die *om niet* zijn verkregen; dit speelt met name in het kader van de grondexploitatie waar onder meer wegen en riolen *om niet* worden overgedragen aan de algemene dienst. Deze activa kennen geen boekwaarde en er wordt logischerwijs ook niet op afgeschreven. Zodra er echter vervanging moet plaatsvinden, kan het zijn dat hiervoor geen ruimte binnen de exploitatie beschikbaar is;
- beheersplannen voor riolering, wegen, groen en gebouwen, waarbij fluctuaties in budgetten voor groot onderhoud en vervangingsinvesteringen worden opgevangen via de daarvoor ingestelde egalisatievoorzieningen. Let wel: voor economisch nuttige investeringen (riolering en gebouwen) mogen vervangingsinvesteringen niet ten laste van een voorziening komen, maar deze moeten geactiveerd worden.
- éénmalige subsidies en/of beschikkingen over reserves die in het verleden zijn aangewend ter gehele of gedeeltelijke dekking van investeringen, bijvoorbeeld bouw sporthallen, met als gevolg dat deze objecten geen of een beperkte boekwaarde en dus ook geen of nauwelijks kapitaallasten kennen. Hierdoor kunnen (budgettaire) problemen ontstaan op het moment dat vervanging noodzakelijk wordt. Binnen het huidige BBV wordt een sporthal gezien als een investering met economisch nut waarop dient te worden afgeschreven.

Het zal duidelijk zijn dat dekking ineens van omvangrijke investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut alleen dan mogelijk is als er voldoende middelen voorhanden zijn. (zie punt 1.4.2. pagina 3)

Bij het beschikbaar hebben van veel éénmalige middelen verdient het aanbeveling, als deze worden gebruikt voor investeringen, deze te gebruiken voor dekking van immateriële activa, dan wel investeringen die in de toekomst niet noodzakelijk behoeven te worden vervangen.

Besluit:

De gemeente schrijft in de regel in één keer af (bij voldoende eenmalige middelen):

- 1. de investeringen in immateriële activa;***
- 2. de investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut die in de toekomst niet noodzakelijk behoeven te worden vervangen.***

2.3.4. Keuze afschrijvingsmethodiek

In het BBV worden geen expliciete regels gesteld voor de te kiezen afschrijvingsmethodiek. Wel wordt expliciet in artikel 64, tweede lid aangegeven dat slechts om gegronde redenen de afschrijvingen mogen geschieden op andere grondslagen dan die welke in het voorgaande begrotingsjaar zijn toegepast.

Lineair afschrijven:

Toepassing van de lineaire afschrijvingsmethodiek is in de meeste gevallen het meest zuivere: de hoogste kapitaallasten zitten aan het begin van de afschrijvingstermijn en naarmate de boekwaarde lager wordt dalen ook de rentelasten die hiermee gepaard gaan. Dit doet het meeste recht aan de werkelijkheid, maar leidt wel tot hogere kapitaallasten bij aanvang van de investering. Daarom willen we deze afschrijvingsmethodiek blijven hanteren.

Uitzondering voor riolering:

De kapitaallasten van rioleringen hebben een aparte positie in dit geheel, omdat in het GRP 2012-2016 de kapitaallasten op basis van annuïteit zijn berekend. Hiervoor is gekozen omdat om schommelingen in de tarieven te voorkomen. Voor de investeringen in riolering blijven we daarom uitgaan van annuïteiten.

Besluit:

-De gemeente hanteert in de regel voor nieuwe investeringen de lineaire afschrijvingsmethodiek bij het activeren van investeringen.

Uitzondering vormen de investeringen in riolering. De kapitaallasten van riolering worden op basis van een annuïteit berekend volgens het opgestelde GRP. Bij het opstellen van een nieuw GRP wordt de afschrijvingsmethodiek opnieuw bekeken.

2.4. Afschrijvingstermijnen

Nu wij in het voorgaande een aantal uitgangspunten hebben geformuleerd voor het al dan niet afschrijven van investeringen, achten wij het om reden van uniformiteit wenselijk een tabel met afschrijvingstermijnen vast te stellen en deze bij toekomstige activering van investeringen als richtlijn te gebruiken. In de bijlage behorende bij deze notitie zit het voorstel met de richtlijnen voor de verschillende te hanteren afschrijvingstermijnen per activum. Met het vaststellen van deze notitie wordt tevens de bijlage met afschrijvingstermijnen vastgesteld voor nieuwe investeringen vanaf 1 januari 2013. De termijnen gelden, tenzij de verwachte toekomstige gebruiksduur een andere levensduur noodzakelijk maakt. De afwijkende levensduur zal op basis van een raadsbesluit worden vastgesteld of door vaststelling van de begroting.

2.4.1 Afwijkende afschrijvingstermijnen

Voor immateriële vaste activa zijn in artikel 34 BBV bepalingen met betrekking tot de afschrijvingstermijnen opgenomen: de afschrijvingsduur van de eerste categorie immateriële vaste activa is bepaald op ten hoogste vijf jaar; de afschrijvingsduur van de tweede categorie is bepaald op maximaal de looptijd van de lening. Het specifieke karakter van deze activa ligt hieraan ten grondslag.

Het gaat bij deze activa om nog maar twee categorieën:

- (1) kosten van onderzoek en ontwikkeling
- (2) kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio.

Geadviseerd wordt om immateriële vast activa zo veel mogelijk in een keer af te schrijven (en dus niet te activeren) bij voldoende eenmalige middelen) te activeren) bij voldoende eenmalige middelen.

2.4.2. Extra afschrijvingen

Om uiteenlopende redenen worden in de praktijk extra afschrijvingen toegepast. Van extra afschrijving is sprake als in een bepaald jaar voor één of meer activa meer dan het jaarlijks daarvoor gebruikelijke afschrijvingsbedrag wordt afgeschreven; in sommige gevallen zelfs zoveel dat de gehele resterende boekwaarde van een object in één keer wordt afgeschreven.

Extra afschrijving is verplicht als tengevolge van nieuwe inzichten in de technische en/of economische levensduur een actief voortijdig buiten gebruik wordt gesteld of wanneer na verkoop nog een boekwaarde resteert.

Resultaatafhankelijke extra afschrijvingen

In het verleden was er nog wel eens sprake van een bijzondere categorie extra afschrijvingen, de zogenaamde resultaatafhankelijke extra afschrijvingen: ingeval van een batig rekeningssaldo werd het saldo dan "weggewerkt" in de rekening door extra afschrijvingen toe te passen. Dit laatste is niet meer toegestaan. Afschrijving dient conform het BBV 2004 resultaatonafhankelijk plaats te vinden (art. 64), behalve voor investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut.

Besluit:

Afschrijving dient conform art. 64 BBV 2004 resultaatonafhankelijk plaats te vinden, behalve voor investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut.

2.5. Investeringen ten laste van de jaarlijkse exploitatie

In de volgende situatie komt het voor dat wordt afgeweken van de in het begin van deze notitie beschreven gedragslijnen en dat investeringen, waarvan het nut zich weliswaar uitstrekt over een periode langer dan één jaar, desondanks niet worden geactiveerd, maar in één keer ten laste van de exploitatie worden gebracht. We denken hierbij aan het volgende:

Investeringsbedragen met een geringe kapitaallast: soms is bij investeringen in materiële zaken sprake van relatief laag investeringsbedrag. Om te voorkomen dat de staat van investeringen wordt belast met allerlei kleinere investeringen, waarvan de lasten jarenlang in de begroting zichtbaar zijn, verdient het naar onze mening aanbeveling om, in afwijking van de eerder geformuleerde uitgangspunten, dit soort investeringen in één keer ten laste van de jaarlijkse exploitatie te brengen en de grens hierbij te leggen bij investeringen met een maximum investeringsbedrag van € 5.000 en/of een kapitaallast lager dan € 500 voor het eerste begrotingsjaar.

Besluit:

Niet aan derden door te berekenen investeringsbedragen kleiner dan € 5.000 en/of met een kapitaallast kleiner dan € 500 worden niet geactiveerd, maar éénmalig ten laste van de exploitatie gebracht.

2.6. Restwaarde investeringen

Tot nog werd bij afschrijvingen geen rekening gehouden met de te verwachten restwaarde aan het einde van de afschrijvingstermijn en werd een eventuele restwaarde gezien als een incidentele bate. Vaak is er bij materiaal en materieel dat voor de bedrijfsvoering nodig is (bijv. rollend materieel) wel sprake van een restwaarde. Wanneer nu rekening wordt gehouden met restwaardes, drukt dit de te activeren investeringslast en drukt dit dus de kapitaallasten.

Indien de restwaarde goed te bepalen is, stellen wij daarom voor om hier rekening mee te houden bij nieuwe- en vervangingsinvesteringen.

Besluit:

Indien mogelijk rekening te houden met de restwaarde van een investering aan het einde van de afschrijvingstermijn. Voor het rollend materieel houden we rekening met een restwaarde van 7,5%

3. (Vervangings)investeringen

3.1. Vrijval kapitaallasten

Door het jaarlijks afschrijven op (vervangings)investeringen komt aan het einde van de afschrijvingstermijn een bedrag vrij aan kapitaallasten. Daardoor ontstaat er budgettaire ruimte voor de noodzakelijke vervangingsinvesteringen.

3.2. Lijst met vervangingsinvesteringen

Het is voor de budgethouder van groot belang, dat deze zijn of haar taken kan uitoefenen. Continuïteit in het beschikbaar hebben van productiemiddelen is daarbij een belangrijke vereiste. Daarom stellen wij jaarlijks een lijst op met vervangingsinvesteringen, waarvan de lasten kunnen worden meegenomen in de meerjarenbegroting. Het betreft dus alle vervangingsinvesteringen, voortvloeiende uit het reguliere vastgestelde beleid (bestaand beleid). Op deze manier kan er ook meer sturing worden gegeven aan het traject van (vervangings-) investeringen.

3.3 Vervangingswaarde

Tot nu toe werd de historische kostprijs gehanteerd als vervangingswaarde. Dit kan echter tot gevolg hebben dat door prijsstijgingen het vervangingsbudget te laag is. In wezen is dit niet nodig omdat er voor gekozen kan worden om de vervangingsinvesteringen te indexeren.

Wij stellen voor om de vervangingsinvesteringen van af boekjaar 2014 (dus bij het opstellen van de nieuwe begroting) te indexeren volgens het CPI van het CBS. De geïndexeerde vervangingsinvesteringen worden vervolgens voorgelegd aan de budgethouder. Indien het bedrag afwijkt van de realiteit, kan de budgethouder door middel van een prijsopgaaf of offerte het bedrag laten bijstellen op actuele waarde.

Besluit:

Vanaf boekjaar 2014 de vervangingsinvesteringen te indexeren volgens het CPI van het CBS. De budgethouder kan indien nodig door middel van een prijsopgaaf of offerte het bedrag laten bijstellen op actuele waarde.

4 Samenvatting

Hieronder vindt u een opsomming van de nieuwe beleidsuitgangspunten met betrekking tot activeren en afschrijven zoals ze met ingang van 1 januari 2013 dienen te worden gehanteerd.

- ❑ de gemeente handhaaft in de regel de lineaire afschrijvingsmethodiek bij het activeren van investeringen. Uitzondering vormt de investeringen in riolering, waarbij de annuïtaire afschrijvingsmethodiek wordt gehanteerd.
- ❑ bij de waarderingsgrondslag past onze gemeente de mogelijkheden van artikel 62 BBV toe.
- ❑ onderhoud met een levensduurverlengend karakter wordt in principe geactiveerd. Voor onderhoud ter instandhouding van activa wordt een voorziening gevormd, waarvan de hoogte wordt berekend aan de hand van het Meerjarig Onderhoudsplan (MOP).
- ❑ de gemeente schrijft in de regel alleen in één keer af (bij voldoende eenmalige middelen):
 - de investeringen in immateriële activa;
 - de investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut die in de toekomst niet noodzakelijk behoeven te worden vervangen.
- ❑ de investeringen in immateriële vaste activa (IVA) worden in principe niet geactiveerd. Mocht het activeren nodig zijn, bijvoorbeeld in verband met een gebrek aan eenmalige middelen, dan wordt de afschrijvingstermijn vastgesteld op:
 1. maximaal vijf jaar (art. 34 sub b: kosten voor onderzoek en ontwikkeling)
 2. maximaal de looptijd van de lening (art. 34 sub a: kosten van geldleningen en [dis]agio)
- ❑ investeringen met economisch nut worden geactiveerd onder aftrek van bijdragen van derden die in een directe relatie staan tot het actief
- ❑ investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut worden in principe geactiveerd, onder aftrek van specifiek daarvoor gereserveerde middelen en van derden verkregen middelen.
- ❑ Voor nieuwe investeringen in gebouwen en straatverlichting wordt vanaf 1-1-2013 de componentenbenadering toegepast.
- ❑ de eerste afschrijving vindt plaats vanaf het jaar waarin het actief in gebruik wordt genomen; de rente wordt berekend over de boekwaarde per 1-1.
- ❑ afschrijving vindt resultaatonafhankelijk plaats conform art. 64 BBV 2004, behalve voor investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut.
- ❑ niet aan derden door te berekenen investeringsbedragen kleiner dan € 5.000 en/of met een kapitaallast kleiner dan € 500 worden niet geactiveerd, maar éénmalig ten laste van de exploitatie gebracht.
- ❑ Indien mogelijk rekening te houden met de restwaarde van een investering aan het einde van de afschrijvingstermijn. Voor het rollend materieel wordt rekening gehouden met een restwaarde van 7,5%.
- ❑ Vanaf boekjaar 2014 de vervangingsinvesteringen te indexeren volgens het CPI van het CBS. De budgethouder kan, indien nodig, door middel van een prijsopgaaf of offerte het bedrag laten bijstellen op actuele waarde.
- ❑ Het geactualiseerde activerings- en afschrijvingsbeleid gaat in per 1 januari 2013 en geldt voor nieuwe (vervangings)investeringen.

Bijlage: Afschrijvingstermijnen

Afschrijvingstermijnen*	Jaren	Jaren*
	Wordt	Was (alleen bij gewijzigde jaren)
Gebouwen:		
Gebouwen	40	
Gronden	0	
<i>Verwarmings- en luchtbehandelingsinstallatie:</i>		
-CV-ketel / luchtbehandelingskast	15-20	n.v.t.
-Regelapparatuur	15-20	n.v.t.
<i>Liftinstallaties:</i>		
-Lift	20	
-Regelapparatuur	20	
Inbraak- en brandbeveiligingsapparatuur	10-15	n.v.t.
Sanitair	20	n.v.t.
Gebouwen overig:		
Verbouwing	20-25	
Renovatie (levensverlengend)	Per geval	
Dakbedekkingen	15-25	
Bliksemafleiders	20-25	10
Energiebesparende maatregelen	10-15	
Installaties en dergelijke :		
Lichtinstallaties	20	
Archiefsystemen	10	
Telefooninstallaties / bekabeling data- en telecomnet	8	
Inventaris e.d.		
Bureaustoelen	5-10	5
Bureaus en kasten	10-15	5-10
Keuken- en kantoorapparatuur	5-15	5-10
Immateriële activa:		
Kosten geldleningen en saldo (dis)agio	0-Max.lt.len	
Kosten onderzoek en ontwikkeling van een bepaald actief	0-5	
Automatisering:		
Systemen (software)	5-7	
Apparatuur (hardware): laptops, I-pads etc. (NB: een ideaalcomplex mag niet op grond van BBV! Zie alg toelichting BBV bij onderdeel 5.4.2)	4	
Audio-/videosysteem raad	10	n.v.t.
Begraafplaatsen:		
Aanleg/uitbreiding	30	
Overige voorzieningen	25	
Brandblusmiddelen/ -voertuigen:		
Verbindingsmiddelen (alarmontvangers / mobiele telefoons / portofoons /	HVD	8
Bluskleding / helmen e.d. (vanaf 2014 over naar de HVD)	4-10	
Ademluchtapparatuur (vanaf 2014 over naar de HVD)	12	
Overige (pakket)materialen (vanaf 2014 over naar de HVD)	15	

Brandblusvoertuigen (vanaf 2014 over naar de HVD)	15	
Onderwijsvoorzieningen:		
Bouw onderwijsgebouwen	40	
Renovatie onderwijsgebouwen	Per geval	
1 ^e inrichting	40	
Noodlokalen	15	
Materiële instandhouding	10	
Sportvoorzieningen:		
Bouw gymnastieklokalen / sporthallen / zwembaden / kleedlokalen	40	
Renovatie gymlokalen / sporthallen / zwembaden / kleedlokalen	Per geval	
Aanleg sportvelden / overige accommodaties	15-25	
Installaties	15	
Inrichting en apparatuur sportaccommodaties	5-20	
Gymnastiekmaterialen	10-15	
Speelterreinen:		
Aanleg/inrichting	25	
Toestellen	5-15	
Torens, kerken, molens:		
Restauratiekosten	Per geval	
Materieel en voertuigen buitendienst:		
Sneeuwplougen	10	12
Maaimachines	8-10	
Overige materieel gladheidbestrijding	10	
Machines werkplaatsen	10-15	
Veegauto's	5-10	
Vrachtauto's	5-10	
Tractoren / aanhangwagens	5-10	
Bestelauto's	5-10	
Straten en wegen:		
Aanleg/reconstructie/herinrichting	25	
Straatverlichting;		25
-Masten	40	
-Armaturen	20	
-Mast en armatuur een geheel	25	
Straatmeubilair	5-15	
Waterbeheer:		
Havenwerken	Per geval	25
Parken, plantsoenen en tuinen:		
Aanleg (inclusief beplanting)	25	
Riolering:		
Aanleg en vervanging riolering	20-40	25-40
* De termijnen in deze tabel gelden, tenzij de verwachte toekomstige gebruiksduur een andere levensduur noodzakelijk maakt. De afwijkende levensduur zal op basis een raadsbesluit worden vastgesteld.		