



Activeren en afschrijven

Actualisering 2013

Conform artikel 212 – Gemeentewet

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	9
4.1 Omvangcriterium	9
4.2 Waardering activa	9
4.3 Bijdrage van derden en bijdrage uit reserves	10
4.4 Waardering passiva	12
4.5 Onderuitputting kapitaallasten	12
4.6 Vrijval kapitaallasten	12
4.7 Restwaarde	12
4.8 BTW	13
Hoofdstuk 5 Moment van activering en afschrijving	14
5.1 Moment van activeren	14
5.2 Aanvang afschrijven	14
5.3 Afschrijvingstermijn	15
5.4 Extra afschrijvingen	16
5.5 Duurzame waardeverminderingen	17
5.6 Boekwinsten en boekverliezen	17
Hoofdstuk 6 Afschrijvingsmethoden	18
6.1 Lineair afschrijven	18
Hoofdstuk 7 Vervanging activa	19
7.1 Wanneer maatregelen voor vervanging	19
7.2 Maatregelen voor vervanging (ideaalcomplex)	19
7.3 Waardestijging activum	19
Hoofdstuk 8 Rente	21
8.1 Grondslag renteberekening	21
8.2 Rente toerekening (ambitieniveau)	22
Hoofdstuk 9 Uitzonderingen en aanvullingen	24
9.1 Riolering en wegen	24
9.2 Onderhoud activa	25
9.3 Activeren van een reconstructie	25
9.4 Activeren van investeringen in huurpanden	26
9.5 Voorraden	26
9.6 Activeren kosten openbare ruimte in grondexploitatie	27
9.7 Sloopkosten	28
9.8 Componenten benadering	28
9.9 Invloed van leasen	28
9.10 Software en gebruiksrechten (licenties)	29
9.11 Bijkomende kosten	30
9.12 Overname activa	30
9.13 Stelsel- en schattingswijzigingen	30
9.14 Rechtspositie richtlijn	30
9.15 Invoering richtlijn	31
9.16 Hardheidsclausule	31
Bijlagen	
Bijlage 1 Definities	32
Bijlage 2 Afschrijvingstermijnen	34
Bijlage 3 Voorbeeld overzicht – niet uit de balans blijvende bezittingen	38

Samenvatting

Deze richtlijn biedt kaders voor het financieel administratief omgaan met, uit investeringen voortvloeiende, activa en afschrijvingen. Hieronder wordt de inhoud van de richtlijn kort samengevat;

- 1) Investeringskosten 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. Als wordt gekozen voor activering moet dit consistent worden toegepast. Hiermee wordt stelselmatigheid (een bestendige gedragslijn) bereikt.
- 2) Activa worden op basis van de *bruto investering (excl. compensabele BTW)* geactiveerd. Hierop zijn uitzonderingen van toepassing (zie paragraaf 4.2).
- 3) Waardering van de activa vindt plaats 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 worden zonder BTW geactiveerd voor zover de BTW verrekenbaar of compensabel is.
- 7) Activa zijn op het moment van ingebruikname 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) Als de behoefte aan de beschikbaarheid van een activum, wanneer de levensduur ervan is verstreken, blijft voortbestaan, wordt voor vervanging van het activum een *vervangingsplan* 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.
- 14) Kosten van onderhoud mogen *niet* worden geactiveerd (zie paragraaf 9.2).
- 15) De kosten van verbetering van huur- en eigendomspanden moeten worden geactiveerd (zie paragraaf 9.4).
- 16) De geactualiseerde richtlijn geldt per februari 2014.

Hoofdstuk 1. Inleiding

In 2006 is conform artikel 212, lid 2a – Gemeentewet de richtlijn activeren en afschrijven vastgesteld. In 2008 is de richtlijn geactualiseerd op basis van nieuwe wet- en regelgeving en nieuwe toepassingsmogelijkheden. Naast de actualisering op basis van wijzigingen in de wet- en regelgeving zijn in 2013 ook de uitgangspunten opnieuw beoordeeld op actualiteit en toepasbaarheid.

In de richtlijn zijn spelregels 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 aanvullingen en wijzigingen aangebracht. Aanleiding om u middels deze geactualiseerde publicatie een adequate richtlijn activeren en afschrijven te presenteren.

Doel richtlijn:

Het primaire doel van deze richtlijn is de vertaling van de eisen, welke zijn opgenomen in het Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV) naar de Deventer situatie. De richtlijn biedt een actueel kader voor de omgang met investeringen en de daaruit voortvloeiende financiële gevolgen voor zowel de balans als de exploitatie. Als conform de richtlijn wordt gehandeld zal een volledig en betrouwbaar beeld worden verkregen van de activa (bezittingen) van Deventer op basis van wettelijk gestelde normen en additionele inzichten.

Vakjargon:

Vanuit de materie die 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 worden afzonderlijk 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 moet een bestendige gedragslijn worden gevolgd. Als voor activering wordt gekozen moet dit beleid structureel worden gehanteerd.

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

2.2 Materiële vaste activa

Conform artikel 35 - BBV

In de balans worden onder de vaste activa afzonderlijk 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 worden conform artikel 52, lid 1 - BBV administratief als volgt ingedeeld en gepresenteerd:

- 1) gronden en terreinen (waarbij afzonderlijk is aangegeven welke in erfpacht zijn);
- 2) woonruimten;
- 3) bedrijfsgebouwen (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 blijkt:

- 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 wordt afzonderlijk aangegeven welke in erfpacht zijn uitgegeven.

2.3 Financiële vaste activa

Conform artikel 36 - BBV

De volgende financiële vaste activa worden *afzonderlijk* 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 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 moet dit consistent worden toegepast. Hiermee wordt stelselmatigheid (een bestendige gedragslijn) bereikt.*

Wanneer wordt een investering 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 moeten in een *zo kort mogelijke* termijn 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 wanneer wordt gekozen 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 moeten gelijksoortige investeringen op gelijke manier worden behandeld. Hiermee wordt stelselmatigheid (een bestendige gedragslijn) bereikt. Vervolgens zal de maximale afschrijvingstermijn voor het betreffende activum worden opgenomen in de afschrijvingstermijnen tabel (bijlage 2).

Toelichting balans: in de toelichting moet expliciet worden vermeld, *hoe* de investeringen worden geactiveerd, *hoe* ze worden afgeschreven (methodiek) en *welke* reserves in mindering worden gebracht. In de jaarlijkse rekeningsrichtlijnen wordt aangegeven hoe deze informatie moet worden aangeleverd (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 moet aan *al de bovenvermelde voorwaarden* voldoen.

Bestemmingsplannen vallen *niet* onder kosten van onderzoek en ontwikkeling. Het betreft verkennende plannen en ontwikkelstudies die niet voldoen aan de voorwaarden hierboven.

Deloitte hanteert als criterium dat alle kosten die worden gemaakt in de fase voorafgaand aan het besteksgereed maken en aanbesteden als kosten van onderzoek en ontwikkeling worden gezien. Deze kosten mogen worden geactiveerd en worden afgeschreven in maximaal 5 jaar. Een uitzondering hierop zijn vervangingsinvesteringen. Deze kosten zijn vanaf het begin gericht op de realisatie van het actief en mogen worden meegeactiveerd met het hoofdobject.

Gemeente Deventer hanteert voor civiel projecten en gebiedsontwikkelingen geen kosten van onderzoek en ontwikkeling. Hiervoor worden de initiatieffase en de voorbereidingsfase onderscheiden (zie onder punt 7 en 8).

Conform artikel 34 van het BBV moet activering van kosten van onderzoek en ontwikkeling apart onder immateriële vaste activa worden opgenomen in de balans.

Voor nadere definiëring van kosten van onderzoek en ontwikkeling binnen Deventer wordt verwezen naar bijlage 1.

- 5) Bijdragen aan activa in eigendom van derden mogen alleen worden geactiveerd (artikel 61 – BBV) als:
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 als de derde in gebreke blijft (dit moet expliciet in de overeenkomst zijn opgenomen).

Voor activering moet de bijdrage aan *al de bovenvermelde voorwaarden* 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).
- 8) Bij complexe investeringsvraagstukken kan het noodzakelijk zijn om een krediet bij de raad aan te vragen ter dekking van de voorbereidingskosten. Een zogenaamd voorbereidingskrediet moet worden gezien als een voorschot op het uitvoeringskrediet. Een voorbereidingskrediet mag worden geactiveerd.
Daarbij moeten deze voorbereidingskosten voldoen aan de volgende voorwaarden:
- de kosten moeten direct zijn toe te rekenen aan een project die conform deze richtlijn mag worden geactiveerd;
 - de kosten van voorbereiding moeten volgtijdig aansluiten op de periode van uitvoering van het project (oftewel geen significant tijdgat tussen voorbereiding en uitvoering);
 - de daadwerkelijke uitvoering van het project moet zeker zijn;
 - aan een voorbereidingskrediet, waarvan de kosten worden geactiveerd, moet een collegebesluit ten grondslag te liggen.

Voor activering moet aan *alle* bovenvermelde voorwaarden worden voldaan.

De afschrijvingstermijn van voorbereidingskosten (voorbereidingskrediet) is gelijk aan de afschrijvingstermijn van het hoofdcomponent van het te realiseren object. Wanneer op een bepaald moment blijkt dat het project, om welke reden dan ook, niet wordt uitgevoerd, dan moeten de voorbereidingskosten (het voorbereidingskrediet) *direct* (in de periode van constatering) ten laste van de exploitatie worden gebracht.

Scheidingslijn kosten initiatieffase en voorbereidingskosten (voorbereidingsfase):
Als scheidingslijn tussen de initiatieffase en de voorbereidingsfase geldt in Deventer het volgende moment;

- bij civiele projecten: overgang schetsontwerp naar voorlopig ontwerp of;
- bij gebiedsontwikkelingsprojecten tussen masterplan en stedenbouwkundigplan.

Hoofdstuk 4 Waarderingsgrondslag

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

4.1 Omvangscriterium

Investerings 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.

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

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) worden als cluster geactiveerd.

4.2 Waardering activa

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

4.2.1 Bruto activeren

Activa worden voor het bedrag van de bruto investering (excl. compensabele BTW) 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 moet een direct aantoonbare relatie bestaan tussen de kosten van de investering en de daarvoor ontvangen vergoeding (artikel 62, lid 2 - BBV – netto benadering). In paragraaf 4.3 wordt nader toegelicht hoe Deventer omgaat met bijdragen van derden.
- 2) Reserves mogen in mindering worden gebracht als 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 worden volgens de aanwezige boekwaarde op 31 december 2003 voor de rest van de periode afgeschreven (artikel 76, lid 2 – BBV - overgangsregeling).

4.2.2 Waarderen tegen verkrijging- of vervaardigingsprijs

Activa (ook de financiële vaste activa) worden gewaardeerd op basis van de verkrijging- of vervaardigingsprijs. De verkrijgingprijs omvat de inkoopprijs en bijkomende kosten. De vervaardigingsprijs 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 dit eveneens voor de rente (artikel 63 – BBV).

Toelichting balans: als rente wordt geactiveerd moet dit in de toelichting worden aangegeven.

Uitzonderingen:

- 1) Activa die op 31 december 1994 tegen actuele waarde zijn gewaardeerd, moeten volgens de, op dat moment aanwezige boekwaarde, voor de rest van de periode worden afgeschreven (artikel 76, lid 1 – BBV).
- 2) In erfpacht uitgegeven gronden moeten worden gewaardeerd tegen de uitgifteprijs van de eerste uitgifte. Gronden in eeuwigdurende erfpacht worden gewaardeerd tegen de registratiewaarde (artikel 63, lid 4 – BBV en notitie Erfpacht in het BBV - 2013).
- 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 als 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, worden gewaardeerd op basis van de marktwaarde (laagste waarde). Het verschil wordt in één keer in betreffende periode 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 gesteld 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 wordt hieronder nader toegelicht hoe met de verschillende dekkingscomponenten moet worden omgegaan.

4.3.1 Investerings 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 als wordt voldaan aan de hieronder gestelde voorwaarden:

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

Het verschil tussen de bruto investering en de bijdrage van derden wordt in de balans geactiveerd. Dit wordt de "netto benadering" – methode genoemd.

Voorbeeld:

Riolering: Wanneer de kosten voor het aanleggen van een riolering worden meegenomen in de grondexploitatie kan een deel van de grondprijs worden gezien als bijdrage van derden. 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 (zogenaamde stille reserve), moet een zogenaamde '*niet uit de balans blijvende bezittingen*' registratie worden opgesteld (zie bijlage 3). Onder substantieel wordt hier verstaan; meer dan 25% van de waarde in het economische verkeer.

Opmerking: Als de bijdrage van derden eerder wordt ontvangen dan het object, waarvoor de bijdrage is verstrekt, is aangeschaft of vervaardigd, dan moet de bijdrage tot aan het moment van activering als voorziening in de balans worden opgenomen. In geval van een bijdrage van een Europees of Nederlands overheidslichaam moet de bijdrage onder de overlopende passiva worden opgenomen.

Verrekenen van bijdrage van derden zonder direct aantoonbare relatie

Bijdragen van derden welke niet voldoen aan de 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) of in geval van een Europees of Nederlands overheidslichaam het opnemen van een overlopende passiva. De voorziening (of transitorische post) moet bij ingebruikname en na vaststelling (afrekening verstrekker) vervolgens worden overgeboekt naar een speciaal hiervoor ingestelde reserve bijdrage kapitaallasten. Vervolgens zullen conform de activeringsparameters van het bijbehorende activum periodiek de 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. Deze constructie zorgt voor een juiste weergave van de bezitting in de balans met daartegenover een juiste weergave van de ontvangen bijdrage.

Verrekenen van reserves

Op basis van het BBV mogen reserves niet 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, moet het bedrag uit de betreffende reserve worden overgeheveld naar de reserve bijdrage kapitaallasten. Dit is een bestemmingsreserve waaraan de raad een specifieke (financieel technische) bestemming heeft gegeven. Vervolgens moet het toegevoegde bedrag volgens de activeringsparameters van het bijbehorende activum periodiek vrijvallen ter (gedeeltelijke) dekking van de kapitaallasten.

Alle toevoegingen en onttrekkingen aan reserves vinden plaats 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: Als de bijdrage van derden niet wordt gepassiveerd maar direct wordt verrekend met het investeringsbedrag, dan moet de bruto waarde (verkrijging- of vervaardigingsprijs) van het activum in een uniform standenregister ‘niet uit de balans blijken bezittingen’ (zie voorbeeld - bijlage 3) worden geregistreerd. Vervolgens moet periodiek worden bijgehouden wat de financiële waardeverminderingen zijn. Deze extracomptabele registratie moet expliciet plaats vinden, omdat de waarde van deze activa onderdeel is 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 een geringe waarde vertegenwoordigt. Binnen de gemeente worden, indien van toepassing, zowel de bijdrage van derden als de bijdrage uit een reserve direct met de waarde van de investering 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. Dit bedrag wordt 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 blijken 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:

Voorzieningen kunnen tegen contante waarde worden gewaardeerd (artikel 63, lid 7 – BBV). Hierbij moet in acht 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 wordt aangegeven welke passiva (bijv. voorzieningen) tegen nominale (boekwaarde) en welke tegen contante waarde zijn opgenomen.

4.5 Onderuitputting kapitaallasten

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

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 productbudget behoren op voorwaarde dat er een actueel meerjarig vervangingsschema is vastgesteld (zie punt 7.3.1). Als 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 middelen) 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. Wanneer een restwaarde wordt gehanteerd moet hiervoor goedkeuring van het college van B&W worden verkregen. Deventer hanteert een restwaarde voor woningen (hierop wordt niet afgeschreven) en voor gebouwen welke commercieel worden geëxploiteerd (restwaarde is 20% van de verkrijging- of vervaardigingsprijs).

Bij het bepalen van een restwaarde mag niet worden geanticipeerd op verwachte toekomstige prijsstijgingen gedurende de gebruikstermijn. Daarnaast mag bij het bepalen van de restwaarde geen rekening worden gehouden met mogelijke wijziging van de gebruiksbestemming van een actief.

4.8 BTW

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

4.8.1 Activeren exclusief BTW

Alle activa welke vanaf 1 januari 2003 worden geactiveerd moeten zonder BTW 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).
(Zie toelichting artikel 63 – BBV)

Hoofdstuk 5 Moment van activering en afschrijving

5.1 Moment van activeren

Activa moeten op het moment van ingebruikname zijn geactiveerd.

Op het moment van ingebruikname moet de investering zijn geactiveerd. Oftewel in de periode waarin het actief gereed is en in gebruik wordt genomen, moet de status van de investering overgaan 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.

Investeringsprojecten met een doorlooptijd < 1 boekingsperiode

Met afschrijven wordt gestart 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)

Investeringsprojecten met een doorlooptijd > 1 boekingsperiode

Aan het eind van betreffende periode wordt de investering op de balans geboekt als onderhanden werk. Ieder investeringsproject moet binnen maximaal 2 begrotingsjaren zijn afgesloten en naar status AIB 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		17-8-2013			
Afschrijvingstermijn	10 jaar				
Afschrijvingsmethode	Lineair				
		17-8-2013	31-12-2013	31-12-2014	31-12-2015
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

Als de kosten van onderzoek en ontwikkeling worden geactiveerd moet de afschrijving hiervan aanvangen, 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 moeten onafhankelijk van het resultaat 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 plaatsvindt, wordt bepaald op grond van de, op het moment van investeren, geschatte gebruiksduur. In het algemeen komt de gebruiksduur overeen met de economische levensduur.

5.3.2 *Afschrijvingstermijnen tabel*

Binnen 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) moet de tabel met afschrijvingstermijnen (levensduurverwachtingen) door de gebruikers worden geëvalueerd. De gebruikers moeten bij hun evaluatie op basis van representatieve marktgegevens een zo objectief mogelijke levensduurverwachting afgeven van, in de afschrijvingstermijnen tabel opgenomen, activastukken. Aanpassingen worden centraal verzameld en vastgelegd en ter beoordeling en vaststelling aan het college en de raad 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 een schattingswijziging van de levensduur (zie paragraaf 9.13).

Opmerking: Voor de 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 wordt toegepast 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 aflopen. 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 wordt uitgegaan van de resterende afschrijvingstermijn van het hoofdobject. Indien het hoofdobject volledig is afgeschreven wordt een, nog verwachte gebruiksduur van het totale object gehanteerd (dit in afwijking van de termijnen in bijlage 2).

Wanneer de investering als een op zichzelf staand component kan worden beschouwd en een eigen economische gebruiksduur heeft, dan wordt deze als component volgens de afschrijvingstermijnen tabel geactiveerd.

5.3.5 Grond

Uitsluitend op slijtende activa wordt afgeschreven (artikel 64, lid 3 – BBV). Grond slijt niet waardoor op grond niet wordt afgeschreven. Uitzonderingen zijn duurzame waardevermindering als gevolg van bijvoorbeeld afgravingen of gebleken bodemverontreiniging.

5.3.6 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).

5.3.7 Kosten van onderzoek en ontwikkeling

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

5.3.8 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.

5.3.9 Bijdrage aan activa in eigendom van derden

De afschrijvingstermijn van bijdragen aan activa in eigendom van derden wordt gelijk 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 wordt daarbij gelijk gesteld aan de afschrijvingstermijn welke voor een soortgelijk activum conform deze richtlijn wordt voorgeschreven (zie afschrijvingstermijnen tabel bijlage 2).

5.3.10 Einde afschrijving

De afschrijvingsduur eindigt als de boekwaarde geheel is afgeschreven, tenzij het activum eerder buiten gebruik wordt gesteld. Wanneer het activum eerder buiten gebruik wordt gesteld zal de restant 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 wordt de extra (inhaal-) afschrijving in zijn geheel ten laste van het resultaat gebracht. Als 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. Wanneer de afschrijvingen (deels) worden gerealiseerd (gedekt) vanuit een reserve dan zullen de afboekingen via de 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 moet dit apart in de toelichting op de balans worden opgenomen.
- 2) Vervreemding (verkoop) van het activum. Bij het vervreemden van het activum moet de extra afschrijving plaatsvinden in de periode van levering c.q. overdracht van het betreffende activum (matchingsprincipe).

5.5 Duurzame waardeverminderingen

Artikel 65, lid 1 – BBV schrijft voor dat naar verwachting duurzame waardeverminderingen van vaste activa in aanmerking moeten worden genomen. Dit betekent concreet dat een waardevermindering duurzaam moet zijn om deze administratief te verwerken. Op het moment dat er geen plannen bestaan om het vast actief op korte termijn te vervreemden, is een dergelijk afwaardering niet toegestaan (Handboek Jaarstukken 2012 - Deloitte).

Correcties op de boekwaarden van grondexploitaties (het treffen van verliesvoorzieningen) is door de commissie BBV apart opgenomen in de bijgestelde notitie Grondexploitatie (2012). Daarin is de stellige uitspraak opgenomen dat een afboeking of een voorziening bij een geprognosticeerd verlies direct ter grootte van dit volledige verlies wordt gevormd. De voorziening wordt vervolgens gepresenteerd als waardecorrectie op de balanspost bouwgrond in exploitatie.

5.6 Boekwinsten en boekverliezen

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

Toelichting balans: Inkomsten uit het afstoten van activa worden gezien als baten. In de toelichting op de balans worden deze 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 moet 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 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

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

Afschrijvingen worden volgens de *lineaire afschrijvingsmethode* 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 wordt uitgegaan van de afschrijvingstermijnen tabel in bijlage 2 (zie eveneens punt 5.3.2).

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 door het college en de raad in de vorm van een raadsbesluit. De gegronde redenen dienen bij de aanvraag van het investeringskrediet of voorstel tot schattingswijziging helder te worden beargumenteerd.

6.1.1 Invoering afschrijvingsmethode

De afschrijvingsmethoden van alle activa (zowel statisch als dynamisch) op het moment van invoering (2006) 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 deze richtlijn 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 (ideaalcomplex)

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 programma of product 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 Waarestijging 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 middelen 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 waardeverhogingen 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 (programma of product) integraal in de meerjarenbegroting meegenomen wordt.

7.3.1 Vervangingsschema:

Een financieel instrument dat binnen de Gemeente Deventer wordt gebruikt voor het monitoren en realiseren van vervanging is het vervangingsschema. In dit schema wordt 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 biedt eveneens inzicht 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 vertaalt zich in een nivellerende werking op de tarieven.

In het kader van de beheersbaarheid kunnen niet alle activa worden opgenomen in een vervangingsschema. Ieder programma of product 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 2013 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 dient als basis 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 worden de directe en indirecte kosten 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 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 algemene dienst (onderuitputting). Reden van de rente afoming door de algemene dienst op basis van de begroting is dat het bedrag door het programma (product) reeds is doorberekend in de tarieven. De kosten worden niet (of niet volledig) door het programma (product) gemaakt terwijl door de algemene dienst al wel middelen zijn aangetrokken (kosten gemaakt). Indien financiering plaatsvindt uit programma middelen 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. Daarnaast zijn in dit hoofdstuk specifieke aanvullingen vanuit de commissie BBV opgenomen.

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 moet 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 als activum op de balans wordt gepresenteerd. Dit houdt in dat, indien de kosten van riolering niet zijn verbijzonderd in de grondprijs (dit betreft in de praktijk meestal de vervangingsinvesteringen), de riolering wel dient te worden geactiveerd.

Het BBV onderscheidt uitbreidingsinvesteringen (toename aantal aansluitingen) en vervangingsinvesteringen in relatie tot in dit geval de riolering. Bij uitbreidingsinvesteringen is meestal sprake vanuit de grondexploitatie en kan als hierboven worden gehandeld. Hoofddregel bij vervangingsinvesteringen is dat tegen vervaardigingsprijs wordt geactiveerd en vervolgens afgeschreven. Het is toegestaan om ter egalisering voorafgaand aan de vervanging al in de rioolheffing bijdragen voor vervanging op te nemen. Deze spaarbedragen moeten worden gedoteerd aan een voorziening. Indien gebruik gemaakt wordt van de mogelijkheid om te sparen voor vervanging kan ook een zogenoemd ideaalcomplex worden gecreëerd. Commissie BBV heeft voor de omgang met rioleringsinvesteringen twee notities gepubliceerd (oktober 2009 en april 2012). Voor nadere informatie wordt hiernaar verwezen.

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 (bestendige gedragslijn).

Ondergrond van wegen

De kosten van grond die samenhangen met wegen worden tot de kosten van de wegen gerekend vanwege de onlosmakelijke verbondenheid van de weg met de ondergrond (Vraag 10 van deel 4 - V&A rubriek – BBV). De ondergrond wordt bij eventuele activering niet als afzonderlijk component behandeld (paragraaf 9.5 componentenbenadering).

9.2 Onderhoud activa

Kosten van onderhoud mogen niet worden geactiveerd.

De kosten van (klein en groot) onderhoud 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 onderhoudsinvestering 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 wordt een nog resterende boekwaarde in één keer ten laste van de exploitatie 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			
<u>Situatieschets voor reconstructie</u>		<u>Situatieschets na reconstructie</u>	
<u>Bestaand object: schouwburg</u>		<u>Bestaand object: schouwburg</u>	
Historische verkrijgingprijs:	€ 4.000.000	Afschrijving 2013:	€ 100.000
Boekwaarde (01-01-2013):	€ 1.000.000	Extra afschrijving (sanering) 2013:	€ -
Afschrijving 2013:	€ 100.000	Boekwaarde (31-12-2013):	€ 900.000
Afschrijvingstermijn:	40 jaar		
Resterende levensduur:	10 jaar		
Afschrijvingsmethode:	lineair		
<u>Nieuw object: bibliotheek</u>		<u>Nieuw object: bibliotheek</u>	
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:	2014
		Afschrijvingsbedrag - 2014:	€ 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 Activeren van investeringen in huurpanden

In de fiscale- en de bedrijfseconomische jaarrekening voor het bedrijfsleven mogen de verbouwkosten aan gehuurde gebouwen worden geactiveerd en afgeschreven (conform 'investering in huurrecht' – wet IB). Het BBV volgt zover mogelijk het Burgerlijk Wetboek (BW) en de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving (RJ). Dit resulteert in de volgende richtlijn;

De kosten van verbetering (geen onderhoudskosten) van huur- en eigendomspanden moeten worden geactiveerd.

Gemeente Deventer gebruikt voor uitvoering van haar diensten gebouwen die niet haar eigendom zijn (huurpanden). Door verbeteringsactiviteiten (verbouwing) worden betreffende objecten geschikt gemaakt voor de dienstverlening.

De kosten voor verbetering (niet zijnde onderhoudskosten) van deze huurpanden moeten, net als bij eigendomspanden, worden geactiveerd.

De afschrijvingstermijn voor betreffende investeringen is minimaal 3 jaar en maximaal 5 jaar (eventueel beperkt door de huurtermijn). Indien de huurtermijn korter is dan 3 jaar dan mogen de investeringskosten niet worden geactiveerd maar worden deze direct ten laste van de exploitatie gebracht.

Toelichting:

Het betreft hier uitsluitend investeringskosten ter verbetering van het huurpand zoals bijvoorbeeld het aanbrengen van wanden, keukenblokken of balies etc. Onderhoudskosten zoals bijvoorbeeld het verven van het pand mogen conform het BBV niet worden geactiveerd.

9.5 Voorraden

9.5.1 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.

9.5.2 Waardering voorraden

Voorraden worden 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 (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 staat.

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 2012));
- schadevergoeding ex artikel 49 WRO en advieskosten gericht op het beperken van schadeclaims;
- overige kosten van planuitvoering, projectmanagement en medewerkers, alsmede gemeentelijk toezicht;
- 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).

9.5.3 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).

9.6 Activeren kosten openbare ruimte in grondexploitatie

Bestedingen in de openbare ruimte maken bij gemeenten onderdeel uit van de vervaardigingsprijs. Het BBV biedt de mogelijkheid om deze bestedingen niet meer aan de grondexploitatie toe te rekenen maar (alsnog) zelfstandig te activeren onder de materiële vaste activa. De commissie BBV heeft daarvoor een aantal voorwaarden gesteld.

Bij het toerekenen van kosten spelen de begrippen causaliteit, proportionaliteit en profijt een belangrijke rol. Deze begrippen moeten in samenhang worden gezien. De directe kosten behoren tot de (minimale) vervaardigingsprijs van de grondexploitatie. De indirecte kosten zijn beleidsvrij en mogen wel of niet worden toegerekend aan de vervaardigingskosten.

De afweging tussen algemeen nut en nut voor de grondexploitatie (waarbij dus de samenhang tussen causaliteit, proportionaliteit en profijt van belang is) moet beargumenteerd door de raad worden vastgesteld.

Op basis van reeds gemaakte kosten van bestedingen in de openbare ruimte gelden de volgende voorwaarden;

- er moet sprake zijn van gewijzigde omstandigheden en inzichten;
- de begrippen causaliteit, proportionaliteit en profijt moeten in acht worden genomen;
- het alsnog activeren op de balans kan alleen indien de grondexploitatie materieel nog niet is afgesloten;
- het gewijzigde beleid moet op alle complexen worden toegepast (bestendige gedragslijn);
- de uitgangspunten van de notitie grondexploitatie worden in acht genomen;
- er is sprake van een stelselwijziging waarvoor een expliciet raadsbesluit en begrotingsbesluit moet worden genomen door de raad in (of voorafgaand aan) het boekjaar waarin de kosten van bestedingen in de openbare ruimte niet meer aan de grondexploitatie worden toegerekend.

Er dient aan alle voorwaarden te worden voldaan.

Een uitgebreid toelichting is opgenomen in de notitie; Toerekening kosten van bestedingen in de openbare ruimte aan grondexploitatie – april 2013.

9.7 Sloopkosten

Voor het activeren van sloopkosten zijn door de accountant (Deloitte) op basis van het BBV de volgende criteria gesteld;

- Is de grond met opstallen van derden verworven met het oogmerk een zich daarop bevindend opstal te slopen dan wordt aangenomen dat de kosten van het slopen in de koopprijs van de grond zijn verdisconteerd. De sloop werkt dan waardevermeerderend. Dit betekent dat de sloopkosten mogen worden geactiveerd als vervaardigingskosten van het vervangende actief;
- Als het gaat om vervangende herbouw op eigen grond is de waardevermeerdering niet vanzelfsprekend. In dat geval worden de sloopkosten direct als last genomen;
- Grondexploitatie; Conform artikel 63, lid 3 – BBV worden sloopkosten bij grondexploitaties tot de vervaardigingskosten gerekend (zie onder 9.5.2).

9.8 Componenten benadering

Binnen het bedrijfsleven wordt conform de International Financial Reporting Standards (IFRS) gerapporteerd. In deze regelgeving wordt uitgegaan van de zogenaamde componentenbenadering inzake materiële vaste activa. De commissie 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 herwaarderingslagen uit te voeren. In de tabel met afschrijvingstermijnen (bijlage 2) is rekening gehouden met deze componenten benadering. Investerings dienen 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 is terughoudend met 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).

Geen kosten groot onderhoud bij toepassen componenten benadering

In het handboek Jaarstukken Gemeenten 2012 van Deloitte is opgenomen dat indien de componentenbenadering wordt toegepast er geen sprake meer kan zijn van levensduurverlengend groot onderhoud van het actief als geheel, maar van vervanging van betreffende componenten. Dit zijn dan investeringen. Over regulier onderhoud voor het kwalitatief en representatief in stand houden van de functie van het component wordt niet gesproken en blijft toepasbaar.

9.9 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).

9.10 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 (mei 2007) gepubliceerd.

Daarin is de volgende stellige uitspraak opgenomen;

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 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.

Deventer onderscheid 2 soorten software;

- Standaard applicaties
Dit zijn pakketten waarvoor een hoog ontwikkelingstempo geldt zoals bijvoorbeeld de kantoorautomatiseringspakketten Office, Oracle, Impromptu en Cognos.
- Taakspecifieke applicaties
Dit zijn pakketten die het primaire gemeentelijk proces ondersteunen en hebben een langere ontwikkel tempo en een langere gebruiksduur.

De afschrijvingstermijnen zijn 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 de expliciete voorwaarde, dat deze voor een aantal jaren ineens vooraf in rekening worden gebracht, eveneens als transitorische post '*vooruitbetaalde kosten*' worden verantwoord.

9.11 Bijkomende kosten

Conform artikel 63 lid 2 en 3 – BBV mogen aan de verkrijgings- en vervaardigingsprijs bijkomende kosten worden toegerekend die worden mee geactiveerd. BBV is niet duidelijk over welke kosten als bijkomende kosten worden gedefinieerd. In paragraaf 9.4.2 is (op basis van handboek Deloitte) opgenomen welke kosten tot de bijkomende kosten (verkrijging- en vervaardigingskosten) van bouwgrond mogen worden gerekend.

Om vanuit het BBV tot een definiëring te komen wordt hier op basis van de gepubliceerde notitie software (2007) het volgende gesteld;

Tot de bijkomende kosten worden gerekend de kosten die nodig zijn om het actief zelf gebruiksklaar te krijgen. Indien deze relatie er niet is dan kunnen de betreffende kosten niet worden geactiveerd.

9.12 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 herwaardeerd. 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.

9.13 Stelsel- en schattingswijzigingen

In een, door de commissie BBV gepubliceerde, notitie 'stelsel- en schattingswijzigingen' (2011) is een nieuwe zienswijze opgenomen voor de omgang met stelsel- en schattingswijzigingen. De nieuwe zienswijze is door de commissie verwoord in twee stellige uitspraken. Voor deze richtlijn is het volgende van belang.

Toelichting en effect stellige uitspraken;

1. Een stelselwijziging betreft een wijziging van de vrij te kiezen waarderingsgrondslag (activeringsgrondslag). Bijvoorbeeld van niet activeren naar wel activeren met een afschrijving op basis van een verwachte toekomstige gebruiksduur.
2. Een schattingswijziging (door nieuwe inzichten) betreft een wijziging van een verwachte toekomstige gebruiksduur c.q. restwaarde. Bijvoorbeeld middels een andere afschrijvingsmethode.

De bevoegdheid tot stelselwijziging en/of schattingswijziging ligt bij de gemeenteraad.

De balanspositie onder het BBV is te typeren als een balans van (rest)boekwaarden welke nog met de burger moet worden verrekend. Om deze reden en ook vanwege de gewenste administratieve eenvoud geldt voor een stelselwijziging en/of schattingswijziging geen terugwerkende kracht. Er vindt geen herberekening of herwaardering over de al afgeschreven waarden plaats. De nog bestaande (rest)boekwaarden worden dus via de nieuwe inzichten afgeschreven. Hiermee is het verschil tussen de (oude) verwerking van een stelselwijziging en een schattingswijziging komen te vervallen.

9.14 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.

9.15 Invoering en onderhoud richtlijn

<i>De richtlijn activeren en afschrijven is per 1 januari 2006 gaan gelden.</i>

De richtlijn is in februari 2006 door de raad vastgesteld. Vanaf dat moment is de inhoud onderdeel gaan uitmaken van de rechtmatigheidtoets van de accountant. Eenmaal in de vier jaar zal de richtlijn worden beoordeeld op toepasbaarheid en actualiteit (volgende actualisering in 2017). Indien wet- en regelgeving of omstandigheid dit vereist zal dit uiteraard eerder plaatsvinden.

9.16 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.

De *beschikkingsmacht* wordt in de uitgangspunten van het BBV als volgt toegelicht;

'Aan veel activa, bijvoorbeeld vorderingen en onroerende goederen, zijn juridische rechten verbonden, met inbegrip van het eigendomsrecht. Bij het vaststellen van het bestaan van een actief is het eigendomsrecht niet (uitsluitend) essentieel, zo is onroerend goed waarover krachtens een leaseovereenkomst wordt beschikt een actief, indien de gemeente de voordelen beheerst die uit het onroerend goed naar verwachting zullen voortkomen.'

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.).

Kosten onderzoek en ontwikkeling

Kosten van onderzoek betreft de kosten die worden gemaakt voor vernieuwend en planmatig onderzoekswerk met het doel nieuwe technische kennis en inzichten te ontwikkelen.

Kosten van ontwikkeling betreft de kosten die worden gemaakt voor een plan of ontwerp voor de productie van nieuwe of substantieel verbeterde materialen, apparaten, producten, processen, systemen of diensten voorafgaand aan het begin van de (commerciële) productie of gebruik.

De uitleg op de voorwaarden van het BBV door Deloitte is dat het moet gaan om kosten van voorbereiding van reeds redelijk omliggende en met zekerheid uitvoerbare investeringen waarbij die investeringen op zichzelf activeerbaar moeten zijn onder het regime van het BBV. Deloitte stelt dat de kosten van verkennende planontwikkelstudies niet kwalificeren voor activering zolang niet helder is wat er gerealiseerd gaat worden.

Bijlage 2

Groep en omschrijving	Afschrijvingstermijn	Categorie
1. <u>Gronden en terreinen</u>		
Begraafplaats (eerste inrichting)	25	E
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
<u>Maatschappelijk</u>		
Openbaar groen	-	M
2. <u>Woonruimten</u>		
Woning (steen)	0	E
Woonwagen	25	E
3. <u>Bedrijfsgebouwen</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
Riolering – vrij verval	40	E
Riolering – druk	25	E
Rioolsysteem (afwatering)	25	E
Slagbomen bij bruggen	20	E
Straatmeubilair	10	E
<u>Maatschappelijk</u>		
Bruggen (beton/staal)	25	M
Bruggen (hout)	15	M
Duikers	25	M
Kademuur	40	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
Zonnepanelen	25	E
Zonwering	20	E
<i>Maatschappelijk</i>		
Lichtmast, armatuur (openbare verlichting)	20	M
Verkeersregelinstantie	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
Brandweer:		
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. Overige materiële activa		
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
Wmo hulpmiddelen (o.a. scootmobiel, rollator, etc.)	5	E
Wijkcontainer	10	E
Ondergrondse afvalcontainer	10	E
<u>Maatschappelijk</u>		
Oeverbescherming	20	M
Automatisering – software		
Software – standaard applicaties	3	E
Software – taakspecifieke applicaties	5	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 overzicht - niet uit de balans blijken de bezittingen

Nr.	Omschrijving Object	Verkrijging- of vervaardigingprijs	Jaar van aanschaf	Verwachte gebruiksduur	Verwachte waarde- vermindering per jr.	Wrde verminderingen cumulatief	Huidige waarde	Vervanging noodzakelijk	Prijs indexering	Prijs index- cijfer 2012	Vervangingswrde. per 01-01-2013
		€	jaar	in jaren	€	€	€	ja/nee	ja/nee	indexcijfer	€
1	Pand Polstraat 8-10	1.265.000	2004	25	50.600	404.800	860.200	ja	nee	-	1.465.000
2	Electr. Veiligheidssyst. Polstr. 8-10	113.000	2004	10	11.300	0	113.000	ja	ja	1,0225	135.000
					61.900	404.800	973.200				
					1.378.000						

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

Colofon

Druk:	Repro Xerox QSP gemeente Deventer
Productie:	team Communicatie gemeente Deventer
Lay out:	Xerox QSP
Uitgever:	Team Planning Control & Audit
Naam:	Casper Eikelenboom
Telefoon:	693025
Mail:	cf.eikelenboom@deventer.nl

Datum: Juli 2013