

## Nota waardering en afschrijving vaste activa 2023

De raad van de gemeente Putten;

gelezen het voorstel van burgemeester en wethouders van 7 maart 2023, nr. 1541692;

gelet op het bepaalde in artikel 212 eerste lid van de Gemeentewet;

### besluit:

de Nota waardering en afschrijving vaste activa 2023 vast te stellen.

### 1. Inleiding

Op grond van de financiële verordening gemeente Putten ex. artikel 212 van de Gemeentewet moet de raad bij verordening de uitgangspunten van het financieel beleid, het financieel beheer en de inrichting van de financiële organisatie vaststellen. De Raad stelt hiertoe de financiële verordening vast.

Middels de Nota waardering en afschrijving 2023 worden kaders vastgelegd voor het handelen bij investeringen ten aanzien van het aspect activeren en de daarmee samenhangende vraagstukken van afschrijven en waarderen. De nota waardering en afschrijving is primair bedoeld als instrument voor de kaderstellende rol van de Raad. In 2019 is deze voor het eerst opgesteld. In de voorliggende, actuele nota zijn inhoudelijk geen wijzigingen toegepast, met uitzondering van bijlage 1 Afschrijvingstermijnen.

#### 1.1. Aanleiding en doelstelling

De doelstelling van deze nota is het formuleren van beleid en vastlegging van uniforme regels voor:

- Activeren van activa;
- Waarderen van activa;
- Kapitaallasten (afschrijven + rente);
- Bestuurlijke verantwoording en procedures.

#### 1.2. Bestuurlijk belang

Het beleid ten aanzien van investeringen, waardering en afschrijving van activa is van groot belang voor de gemeente Putten. Het activabeleid raakt direct aan het budgetrecht van de raad. Investeringen leggen immers een meerjarig budgettair beslag op de begroting van de gemeente. Het gebruiksnut van investeringen strekt zich uit over meerdere jaren, waardoor ook de kosten via afschrijving gedurende een langere periode ten laste van de begroting worden gebracht. Met het vaststellen van deze nota brengt de raad sturing aan voor een eenduidige omgang met investeringen, activa en afschrijvingen in de praktijk. Een eenduidig activabeleid draagt bij aan het inzicht in de financiële positie van de gemeente.

De beleidskaders zijn afgestemd op de financiële verslagleggingsvoorschriften van het BBV. Hierin zijn de verslaggevingsvoorschriften opgenomen ten aanzien van activeren, afschrijven en waarderen. De commissie BBV geeft in aanvulling op het BBV nadere richtlijnen en toepassingen van het BBV in notities en richtlijnen. In de rubriek Vraag en Antwoord geeft de commissie BBV nadere uitleg en toepassingen. Daar waar de wetgever vrije beleidsruimte aan de gemeente laat, wordt hieraan invulling gegeven in deze nota voor de gemeente Putten.

#### 1.3. Leeswijzer

In de volgende hoofdstukken is een uitwerking en onderbouwing opgenomen van de uitgangspunten. In hoofdstuk 2 wordt ingegaan op het wettelijk kader. De inhoudelijke en nadere uitwerking in beleidskaders treft u aan in de hoofdstukken 3 tot en met 6.

## 2. Wettelijk kader en nadere afbakening

### 2.1 Het BBV

Het gemeenlijk beleid voor waardering, activering en afschrijving dient aan te sluiten bij de wet- en regelgeving op dit gebied. In het BBV zijn de voorschriften voor de gemeenten opgenomen.

Het BBV is deels gebaseerd op de verslaggevingsregels die in boek 2 van het Burgerlijk Wetboek zijn opgenomen voor de private huishouding. Voor zover deze ook relevant zijn voor de gemeenten, zijn deze expliciet in het BBV overgenomen. Daarnaast bevat het BBV voorschriften die specifiek op de gemeenten zijn gericht. Deze hebben betrekking op de 'eigenheid' van gemeenten, waarmee wordt bedoeld dat gemeenten op onderdelen een andere karakteristiek hebben dan private rechtspersonen.

## 2.2 De commissie BBV

Bij het BBV speelt de uitleg en de interpretatie van de voorschriften een voorname rol. De praktijk leert dat er voor de gemeente vaak meerdere interpretatie- en verwerkingsopties zijn. Eveneens hebben gemeenten moeite te maken met wijzigende omstandigheden, die bijvoorbeeld worden veroorzaakt door nieuwe wetgeving op diverse beleidsterreinen. In verband hiermee is er een landelijke commissie werkzaam, die als taak heeft om te zorgen voor eenduidige toepassing van het BBV. De commissie geeft onder meer via notities aan hoe bepaalde aspecten verwerkt kunnen of moeten worden. De notities gaan in op specifieke onderwerpen en bevatten richtlijnen die zijn onderverdeeld naar 'stellige uitspraken' en 'aanbevelingen'. Met stellige uitspraken verschaft de commissie een interpretatie van de regelgeving die leidend is. Hiervan mag de gemeente slechts afwijken indien daarvoor gegronde redenen zijn. Deze redenen moeten dan expliciet in de begroting en jaarrekening worden vermeld. Met aanbevelingen geeft de commissie richting aan voor de praktijk.

In 2017 heeft de commissie BBV een notitie materiële vaste activa uitgebracht. In deze notitie is rekening gehouden met de wetgeving, de eerder opgestelde notities over materiële vaste activa en alle gepubliceerde antwoorden tot 1 oktober 2017. In beginsel is de essentie van alle eerder gepubliceerde notities over materiële vaste activa opgenomen in deze notitie. Dit betekent dat de volgende uitgebrachte notities komen te vervallen:

- Notitie software (2007);
- Notitie verkrijging en vervaardiging en onderhoud kapitaalgoederen (2007);
- Notitie investeringen (2012);
- Notitie waardering vastgoed (2013);
- Notitie stelsel en schattingswijzigingen betrekking hebbende op de MVA (2012).

Van twee notities over materiële vaste activa heeft de Commissie geconstateerd dat deze, gezien de technische aspecten en de onderlinge samenhang, niet worden opgenomen in deze notitie. Het betreft de notitie riolering (2014) en de notitie erfpacht (2017).

## 2.3 Nadere afbakening

Deze nota gaat in op het beleid en de beleidsafwegingen met betrekking tot de vaste activa. Er wordt inhoudelijk niet ingegaan op:

- vlottende activa;
- andere onderdelen van het financieel beleid waarmee het activabeleid sterke raakvlakken heeft, zoals bijvoorbeeld het reserve- en rentebeleid en de kostentoekening.

## 3. Activeren

Voor de gemeentelijke financiële verslaglegging is het stelsel van baten en lasten van toepassing (dit in tegenstelling tot bij het Rijk waar het kastelsel wordt toegepast). Op de exploitatie van een bepaald boekjaar mogen slechts de uitgaven en inkomsten drukken die op dat jaar betrekking hebben.

Onder investeringen wordt verstaan het vastleggen van vermogen in objecten waarvan het nut zich over meerdere jaren uitstrekt. De investeringen worden op de balans verantwoord. De lasten voortvloeiende uit de investeringen, zoals onderhoud, afschrijvingen, toegerekende rente, verzekeringen, behoren tot de jaarlijkse exploitatielasten

Bij een bestaand actief is sprake van een investering indien de uitgaven:

- leiden tot een significante kwaliteitsverbetering; en/of
- leiden tot een levensduurverlenging; en/of
- aanpassingen betreffen om te voldoen aan wet- en regelgeving (bijv. investeringen in een gebouw om te voldoen aan veiligheidsvoorschriften).

Wanneer uitgaven worden gedaan ten behoeve van het behoud van de oorspronkelijke kwaliteit en levensduur van een actief, dan is er sprake van onderhoud.

Onder activeren wordt hier verstaan het op de balans presenteren van de financiële waarde van het aangeschafte of vervaardigde kapitaalgoed vanaf het moment dat de gemeente het economisch risico loopt en dat een meerjarig nut heeft. De investeringsuitgaven worden vervolgens afgeschreven en gedurende meerdere jaren ten laste van de exploitatie gebracht. Deze wijze van toerekenen bevordert het inzicht in de kosten van gemeentelijke producten.

### 3.1 Minimum bedrag voor activeren

Wij achten het niet zinvol om investeringen met een meerjarig gebruiksnut te activeren als het om relatief bescheiden bedragen gaat. Ter beperking van de administratieve lasten wordt een ondergrens gehanteerd. De gemeente is vrij om de hoogte van het grensbedrag te bepalen. Beneden dit bedrag komt de uitgaaf in het jaar van aanschaf of vervaardiging ineens ten laste van de exploitatie. De grens voor activering is vastgesteld op:

-	Investeringen in economisch nut:	€ 10.000
-	Investeringen met maatschappelijk nut:	€ 50.000

Door onderscheid aan te brengen tussen de wijze van verwerking blijft er voor investeringen in maatschappelijk nut voldoende ruimte voor inzet van eigen middelen zonder dat dit tot onnodige administratieve complicaties leidt. Daarnaast wordt hiermee vermeden dat investeringen worden geactiveerd waarbij het onderscheid tussen onderhoud en vervanging respectievelijk levensduurverlenging vaag is. Voor investeringen in economisch nut wordt de investeringsgrens verlaagd, om te voorkomen dat activa met een meerjarig economisch nut van materiele omvang buiten de balans gehouden wordt. Op investeringen in de openbare ruimte die niet in aanmerking komen voor activering en dus ten laste komen van de exploitatie, worden eventuele bestuurlijk aangewezen bijdragen uit reserves of andere eigen bijdragen in mindering gebracht.

#### Kader 1:

De grens voor activering is:

- Investeringen met economisch nut: € 10.000
- Investeringen met maatschappelijk nut: € 50.000

Gronden en terreinen worden altijd geactiveerd.

### 3.2 Soorten vaste activa

Op de balans worden de activa onderscheiden in vlottende en vaste activa.

De vaste activa, zoals bijvoorbeeld gebouwen, hebben een meerjarig gebruiksnut. Dit zijn de investeringen die op basis van de regelgeving voor activering in aanmerking komen, en waarvan de uitgaven dan gedurende meerdere jaren via afschrijving ten laste van de exploitatie worden gebracht.

De vlottende activa, zoals bijvoorbeeld liquide middelen en voorraden, hebben een korte doorlooptijd, waardoor het niet aan de orde is om uitgaven meerjarig af te schrijven.

Binnen de vaste activa worden de volgende hoofdcategorieën onderscheiden:

1. Immateriële vaste activa
2. Materiële vaste activa
3. Financiële vaste activa

#### Immateriële vaste activa (art. 34, 60 BBV)

Dit zijn vaste activa die onstoffelijk van aard zijn, en niet tot de financiële vaste activa behoren zoals deze hierna worden genoemd in paragraaf .

#### Regelgeving:

In het BBV zijn de soorten immateriële vaste activa limitatief opgesomd.

Hiertoe behoren:

- 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;
- c. bijdragen aan activa in eigendom van derden.

ad a. Kosten van sluiten van geldleningen en (dis)agio

Deze kosten mogen worden geactiveerd. De toegestane afschrijvingsduur is maximaal gelijk aan de looptijd van de geldlening. Ten aanzien van het sluiten van geldleningen heeft de commissie BBV

aangegeven dat een boete bij aflossing alleen mag worden geactiveerd indien er een nieuwe lening wordt afgesloten. Indien er geen nieuwe lening wordt aangegaan komt de boete direct ten laste van de exploitatie.

Een (dis)agio is overigens het verschil tussen het bedrag waarvoor een lening is aangegaan en het bedrag dat aan de geldnemer wordt uitgekeerd als gevolg van een koersverschil. Dit verschil mag worden geactiveerd met een afschrijvingsduur maximaal gelijk aan de looptijd van de lening.

ad b. Kosten van onderzoek en ontwikkeling

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

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

Als niet aan de hiervoor genoemde verplicht gestelde voorwaarden wordt voldaan, mogen de kosten van onderzoek en ontwikkeling voor plannen niet worden geactiveerd maar moeten deze in één keer ten laste van de exploitatie worden gebracht. Te denken valt bijvoorbeeld aan de kosten van een onderzoek dat uitwijst dat de bouw van een theater niet haalbaar is. Deze kosten kunnen geen deel meer uitmaken van een investering.

Deze voorwaarden betekenen dat dergelijke kosten alleen dan mogen worden geactiveerd als de plannen betreffende het actief waarvoor de kosten gemaakt worden al redelijk omlind zijn, de plannen uitvoerbaar zijn en de kosten in te schatten zijn. Ook is het van belang dat het daadwerkelijk om kosten ter voorbereiding van een investering gaat. Deze kosten worden uiteindelijk apart geactiveerd (onder de immateriële activa) en afgeschreven op basis van de afschrijvingstermijn van het actief ten behoeve waarvan de voorbereidingskosten zijn gemaakt; met een maximum van 5 jaar.

De voorbereidingskosten, die rechtstreeks aan de vervaardiging van het actief kunnen worden toegerekend moeten als onderdeel van de vervaardigingsprijs worden geactiveerd. Dat betekent dat deze voorbereidingskosten in de betreffende investeringsbegroting worden meegenomen.

ad c. Bijdragen aan activa in eigendom van derden

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

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

De afschrijvingsduur van deze bijdragen is op grond van artikel 64 lid 6 BBV maximaal gelijk aan de afschrijvingsduur van de activa die door de betreffende derden wordt gehanteerd, waarvoor de bijdrage aan derden wordt verstrekt. Een gemeente kan dus wel een kortere afschrijvingsduur, maar geen langere afschrijvingsduur hanteren dan de afschrijvingsduur die gehanteerd wordt bij derden.

*Beleidsruimte:*

Bij de hiervoor genoemde kosten is er beleidsruimte. Deze bestaat er uit dat de gemeente er ook voor kan kiezen om de kosten niet te activeren en ineens ten laste van de exploitatie te brengen.

Kader 2:

Kosten voor het afsluiten van geldleningen worden direct ten laste van de exploitatie gebracht.

De kosten van onderzoek en ontwikkeling ten behoeve van een investering die daadwerkelijk tot stand komt worden geactiveerd en lineair in maximaal vijf jaar afgeschreven.

De voorbereidingskosten, die rechtstreeks aan de vervaardiging van het actief kunnen worden toegerekend moeten als onderdeel van de vervaardigingsprijs worden geactiveerd. Dat betekent dat deze voorbereidingskosten in de betreffende investeringsbegroting worden meegenomen.

Een saldo voor agio of disagio wordt lineair in 5 jaar afgeschreven.

Bijdragen aan activa in eigendom van derden worden niet geactiveerd. De raad kan op voorstel van het college wel besluiten om hiervan af te wijken en de activa in eigendom van derden wel te activeren.

**Materiële vaste activa (art. 35, 59 BBV)**

Dit zijn activa die een fysieke verschijningsvorm hebben. Het BBV maakt bij de materiële vaste activa onderscheid tussen:

- a. investeringen met een economisch nut, en
- b. investeringen met een economisch nut, waarvoor ter bestrijding van de kosten een heffing kan worden geheven;
- c. investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut.

#### **ad a en b. Investerings met economisch nut**

In het algemeen betreft het investeringen waar een markt voor is en zoals deze zich ook bij private bedrijven voordoen. Investerings hebben economisch nut als ze verhandelbaar zijn en/of bijdragen aan de mogelijkheid om middelen te verwerven, zoals bijvoorbeeld door het heffen van rechten.

Voorbeelden hiervan zijn: gebouwen, inventaris, riolering, vervoermiddelen en machines. Deze laatste investeringen vallen onder de categorie "investeringen met een economisch nut, waarvoor ter bestrijding van de kosten een heffing kan worden geheven" Deze categorie investeringen is in 2013 aan artikel 35 lid 1 toegevoegd en heeft met name betrekking op investeringen die worden bekostigd uit de afvalstoffenheffing en rioolheffing. Deze investeringen worden als een afzonderlijke categorie binnen de investeringen met een economisch nut vermeld.

In artikel 59 lid 1 t/m 2 van het BBV is opgenomen:

1. Alle investeringen met een economisch nut worden geactiveerd.
2. Investerings hebben een economisch nut indien ze verhandelbaar zijn en/of indien ze kunnen bijdragen aan het genereren van middelen.
3. In afwijking van het eerste lid worden kunstvoorwerpen met een cultuur-historische waarde niet geactiveerd.

#### **ad c. Investerings met maatschappelijk nut**

Dit betreft investeringen in de openbare ruimte, zoals wegen, bruggen en openbaar groen. Deze investeringen genereren geen middelen en er is geen markt voor. Bij deze investeringen komt het verschil tussen de gemeente en het bedrijfsleven tot uitdrukking. Het betreft investeringen in de openbare ruimte die duidelijk de publieke functie van de gemeente dienen, waarvoor geen markt is en die geen middelen genereren. Voorbeelden hiervan zijn: wegen, pleinen, fietspaden, tunnels, geluidswallen, openbaar groen en openbare verlichting. Deze elementaire voorzieningen worden in veel gevallen op termijn niet vervangen, maar brengen wel onderhoud met zich mee.

Het BBV schrijft het volgende over investeringen met een economisch en maatschappelijk nut

- Volgens het eerste lid van artikel 59 van het BBV worden alle investeringen geactiveerd, met ingang van 1 januari 2017.
- Dit geschiedt voor het volledige bedrag van de investering.
- Dit betekent dat reserves niet in mindering op het actief mogen worden gebracht.
- Wel is het toegestaan dat een bestemmingsreserve wordt gevormd en ingezet voor (gedeeltelijke) dekking van uit een investering voortvloeiende kapitaallasten. De commissie BBV beveelt aan om de reserve dan, conform de afschrijvingsparameters van het actief, via de resultaatbestemming periodiek vrij te laten vallen.
- Volgens artikel 62 lid 2 mogen financiële bijdragen van derden wél in mindering gebracht worden op de waardering van het actief, indien zij een directe relatie hebben met het actief.
- Investerings in maatschappelijk nut dienen wel separaat gepresenteerd te worden in de jaarrekening.

De enige uitzondering hierop vormen kunstvoorwerpen met een cultuur-historische waarde, die de gemeente in bezit heeft en die niet zijn bestemd voor de verkoop. Het activeren van dergelijke kunstvoorwerpen kan leiden tot het 'opblazen' van de balans. Deze worden niet geactiveerd.

#### *Beleidsruimte:*

Investerings moeten verplicht worden geactiveerd. De gemeente heeft geen vrijheid om hiervan af te wijken. Ten aanzien van de aanbeveling van de commissie met betrekking tot de inzet van reserves is er wel beleidsvrijheid.

De gemeente Putten maakt gebruik van de door de wetgever geboden mogelijkheid om het eigen vermogen alsnog bij een investering te kunnen betrekken. In dat geval kan de raad het besluit nemen om een bestemmingsreserve in te stellen, die dient voor de dekking van de kapitaallasten van de investering. De reserve valt in een aantal jaren vrij, gelijk aan de afschrijvingstermijn van de investering. Consequentie hiervan is wel dat er gedurende deze tijd een beslag op de betreffende reserve ligt. De middelen van

de reserve zijn voor de raad niet vrij aanwendbaar voor andere doeleinden. Daarnaast worden hiermee structurele lasten gedekt met incidentele bijdragen.

Kader 3:

1. Investerings worden geactiveerd; dit betreft zowel investeringen met economisch nut als investeringen met maatschappelijk nut;
2. De investering als bedoeld onder 1. wordt, onder aftrek van bijdragen van derden die in directe relatie staan met de investering, afgeschreven overeenkomstig de verwachte toekomstige gebruiksduur;
3. De raad kan op voorstel van het college besluiten om bestemmingsreserves voor gehele of gedeeltelijke dekking te betrekken bij investeringen.
  - a. de reserve wordt in dat geval niet op de investering in mindering gebracht, maar conform de afschrijvingstermijn van het actief ten gunste van de exploitatie gebracht (bruto waarderingsmethode);
  - b. in afwijking van het bepaalde onder 3a. kan de raad op voorstel van het college besluiten om de reserve gedurende een kortere tijdsduur - dan de afschrijvingstermijn van het actief - ten gunste van de exploitatie te brengen.
4. Voorzieningen die zijn gevormd uit heffingen voor bijdrage aan toekomstige vervangingsinvesteringen (artikel 44, eerste lid, onder d), worden in mindering gebracht op de investeringen met economisch nut.

### **Financiële vaste activa (art. 36 BBV)**

Dit zijn activa die een langdurig financieel belang vertegenwoordigen. De hierna genoemde indeling van financiële vaste activa is gebaseerd op het Burgerlijk Wetboek. In het BBV is de terminologie toegespitst op de gemeenten en afgestemd op de Wet financiering decentrale overheden.

#### *Regelgeving:*

Bij de financiële vaste activa wordt onderscheid gemaakt naar:

- a. kapitaalverstrekingen aan deelnemingen, gemeenschappelijke regelingen en overige verbonden partijen;
- b. leningen aan woningbouwcorporaties, deelnemingen en overige verbonden partijen;
- c. overige langlopende leningen;
- d. uitzettingen in 's Rijks schatkist met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
- e. uitzettingen in de vorm van Nederlands schuldpapier met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
- f. overige uitzettingen met een rentetypische looptijd van één jaar of langer.

Aandelen (onderdeel van kapitaalverstrekingen) worden conform artikel 63 lid 1 van het BBV gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs. Verstrekte leningen en vorderingen waarderen we tegen nominale waarde. Dit betekent dat het totaalbedrag van een verstrekte lening verantwoord zonder bijkomende kosten (zoals bijvoorbeeld een vergoeding voor afsluitkosten). Eventuele voorzieningen wegens oninbaarheid worden in mindering gebracht op de boekwaarde van leningen en vorderingen (artikel 63 lid 8).

#### *Beleidsruimte:*

De wetgever gaat er vanuit dat de financiële vaste activa onder a. t/m f. worden geactiveerd. Er is geen reden om hiervan af te wijken.

Kader 4:

Financiële vaste activa worden geactiveerd.

## **4. Overige aandachtspunten met betrekking tot activeren**

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op een aantal onderwerpen, die mede naar aanleiding van publicaties van de commissie BBV, om nadere afweging of verduidelijking vragen.

### **4.1 Componentenbenadering**

In de notitie materiële vaste activa 2017 en de notitie riolering gaat de commissie BBV in op de mogelijkheid voor gemeenten om bij de materiële vaste activa gebruik te maken van de zgn. componentenbenadering. Deze benadering wordt bij het bedrijfsleven toegepast en houdt in dat over verschillende samenstellende delen van een actief afzonderlijk wordt afgeschreven op basis van het individuele waardeverloop van die delen.

Indien de gemeente voor deze benadering kiest, dan:

- kan er geen voorziening meer worden gevormd voor de kosten van groot onderhoud; noodzakelijke vervangingen worden geactiveerd.
- beveelt de commissie BBV aan om de componentenbenadering alleen toe te passen bij investeringen met economisch nut.

Voor de componentenbenadering is in 2019 het volgende kader vastgesteld:

Kader 5:

Als uitgangspunt nemen we dat voor de materiële vaste activa de componentenbenadering niet wordt toegepast. We laten de mogelijkheid wel bestaan, maar passen de componentenmethode alleen toe bij investeringen als er wezenlijke verschillen zijn in afschrijvingstermijnen en het een substantieel deel van de investeringen betreft.

## 4.2 Activeren van levensduurverlengend onderhoud

Onderhoudskosten worden gemaakt om het object gedurende de gebruiksduur op een bepaald kwaliteitsniveau te houden of weer te krijgen (naar behoren laten functioneren en een bepaalde representativiteit laten behouden). Onderhoud kan worden onderscheiden in groot onderhoud en klein onderhoud.

### Klein onderhoud

Bij klein onderhoud gaat het om dagelijkse reparaties die noodzakelijk zijn om het object in goede werkende en veilige staat te houden tegen een van te voren vastgesteld kwaliteitsniveau. Hierbij moet worden gedacht aan maatregelen die noodzakelijk zijn om het object blijvend naar behoren te laten functioneren of haar representativiteit te laten behouden. Klein onderhoud is het onderhoud dat vanaf het eerste of het lopende planjaar op een klein gedeelte van het object wordt uitgevoerd.

### Groot onderhoud

Lasten van groot onderhoud ontstaan na een langere periode van gebruik van een object als gevolg van slijtage. Groot onderhoud is in de regel gepland onderhoud van veelal ingrijpende aard als gevolg van slijtage, dat op een substantieel deel van het object wordt uitgevoerd en na een langere periode van gebruik moet worden verricht.

Klein en groot onderhoud houdt of brengt een object in goede, oorspronkelijke staat en is dus niet van invloed op de vooraf bepaalde gebruiksduur (afschrijvingstermijn) van het object. Kosten van onderhoud mogen daarom niet worden geactiveerd.

Lasten van klein onderhoud mogen niet worden geactiveerd, maar dienen in het jaar van uitvoering ten laste van de exploitatie te worden gebracht. Lasten van klein onderhoud mogen niet ten laste van een vooraf gevormde voorziening (artikel 44, lid 1c, van het BBV) gebracht worden.

Lasten van groot onderhoud mogen niet worden geactiveerd en kunnen op twee wijzen worden verwerkt in de begroting/jaarrekening:

1. Lasten in het jaar van uitvoering direct ten laste van de exploitatie brengen.
2. Lasten in het jaar van uitvoering ten laste van een vooraf gevormde voorziening brengen (artikel 44, lid 1c, van het BBV).

### Onderhoud en investeren

Bij de beantwoording van de vraag of we bepaalde kosten wel of niet moeten activeren, is het van belang om duidelijkheid te scheppen over wat onder onderhoud wordt verstaan. De commissie BBV schrijft het volgende over het onderscheid tussen groot onderhoud en investeringen

Bij een bestaand actief is sprake van een investering indien de gemaakte kosten:

- leiden tot een levensduurverlenging; en/of
- leiden tot een significante kwaliteitsverbetering; en/of
- aanpassingen betreffen om te voldoen aan wet- en regelgeving (bijv. investeringen in gebouw om te voldoen aan veiligheidsvoorschriften).

Wanneer kosten worden gemaakt ten behoeve van het behoud van de oorspronkelijke kwaliteit en levensduur van een actief, dan is sprake van onderhoud.

In de notitie materiele vaste activa 2017 is in bijlage 10 een tabel met voorbeelden van klein en groot onderhoud opgenomen.

**Kader 6:**

De investeringen die worden gepleegd ten behoeve van een bestaand actief en expliciet leiden tot een substantiële levensduurverlenging van betreffend actief, worden geactiveerd. De afweging of een onderhoudsmaatregel kwalificeert als levensduurverlengende investering vindt situationeel plaats op basis van de uitgangspunten in deze nota. Indien een ingreep als levensduurverlengend onderhoud wordt aangemerkt, dan stelt de raad een investeringskrediet beschikbaar op voorstel van het college.

Onderhoud dat niet op tijd is uitgevoerd, waardoor een onderhoudsrichtlijn is overschreden en niet (meer) wordt voldaan aan het door de raad vastgestelde kwaliteitsniveau, wordt aangemerkt als achterstallig onderhoud. Achterstallig onderhoud kan mede ontstaan door een onvoldoende financiële vertaling in de begroting van het door de raad vastgestelde kwaliteitsniveau. Achterstallig onderhoud vanwege niet tijdige uitvoering van onderhoud, eventueel door onvoldoende beschikbaar gesteld budget, kan leiden tot schade (hogere herstelkosten = kapitaalvernietiging) en/of onveilige situaties.

Achterstallig onderhoud waarmee onveilige situaties worden gecreëerd en waarbij sprake is van kapitaalvernietiging, is onaanvaardbaar en dient zo spoedig mogelijk doch uiterlijk binnen een redelijke termijn hersteld te worden. Dit herstel van het achterstallig onderhoud wordt aangemerkt als een verplichting waarvan de omvang, door middel van een inventarisatie en een financiële vertaling van het achterstallig onderhoud, redelijkerwijs in te schatten is. Op basis van artikel 44 lid 1a BBV wordt daartoe een voorziening gevormd. In de notitie materiele vaste activa van het BBV wordt hierop als alternatief gegeven dat, indien er onvoldoende middelen aanwezig zijn om een dergelijke voorziening te treffen, het in dat geval acceptabel is om het achterstallig onderhoud (financieel en daadwerkelijk herstel) in te lopen binnen een redelijke termijn. Een redelijke termijn wordt in de regel gelijkgesteld aan de periode van de begroting plus de meerjarenraming, ofwel vier jaar.

**Kader 7:**

In geval van achterstallig onderhoud, waarbij sprake is van kapitaalvernietiging en/of onveilige situaties, wordt er op basis van artikel 44 lid 1a BBV een voorziening gevormd. Wanneer de gemeente over onvoldoende middelen beschikt om een voorziening te vormen, wordt het achterstallig onderhoud, daadwerkelijk en financieel, binnen een termijn van maximaal vier jaar ingelopen.

### 4.3 Software

De kosten van software behoren tot de investeringen met economisch nut. In de notitie materiele vaste activa 2017 worden een aantal kostensoorten onderscheiden, waarbij eveneens de verwerking is aangegeven:

- a Kosten van aanschaf van software: deze moeten worden geactiveerd.
- b Implementatiekosten, nodig om de software in gebruik te kunnen nemen: deze kunnen worden geactiveerd, als dit betrekking heeft op een te activeren investering.
- c Gebruiksrechten (licenties): Als de gemeente de software niet zelf ontvangt, maar wel de gebruiksrechten en deze rechten voor een aantal jaren in één keer in rekening krijgt gebracht, dan moet het hiermee gemoeide bedrag in principe worden geactiveerd. Hierbij moet wel onderscheid worden gemaakt tussen gebruiksrechten voor onbepaalde duur en gebruiksrechten voor bepaalde duur:
  - met een bepaalde duur: verantwoord onder vooruitbetaalde kosten.
  - voor onbepaalde duur: deze worden geactiveerd als materiële vaste activa.
- d Opleidingskosten: deze worden niet geactiveerd.
- e Kosten van leveranciersondersteuning: deze worden niet geactiveerd. Indien een vast bedrag voor een aantal jaren ineens vooraf in rekening wordt gebracht, worden deze geactiveerd als vooruitbetaalde kosten.

In de notitie stelt de commissie dat implementatiekosten voor hard- en software als onderdeel van de verkrijgingsprijs moeten worden beschouwd. Het argument hiervoor is dat deze kosten noodzakelijk zijn om het actief gebruiksklaar te krijgen. Implementatiekosten kunnen zowel de kosten van externen als de kosten van eigen personeel betreffen.

Opleidingskosten om gebruikers vertrouwd te maken met nieuwe software, zijn niet noodzakelijk om het actief gebruiksklaar te krijgen. Deze behoren daarom niet tot de verkrijgingsprijs en moeten als exploitatielast worden verwerkt. Dit geldt eveneens voor de kosten van (leveranciers)ondersteuning, zoals bijvoorbeeld helpdesksupport en consultancy-uren.

Er is enige beleidsvrijheid ten aanzien van het activeren van implementatiekosten en gebruiksrechten (de hiervoor genoemde punten b. en c.). Op basis van het uitgangspunt van inzicht in de financiële positie wordt voorgesteld om deze kosten als volgt te activeren:



Kader 8:

Bij de aanschaf van software worden eveneens geactiveerd:

- a. Implementatiekosten van derden, die benodigd zijn om de software in gebruik te kunnen nemen;
- b. Als materieel vast actief: softwaregebruiksrechten voor onbepaalde duur;
- c. Als vooruitbetaalde kosten (transitoria): de softwaregebruiksrechten voor bepaalde duur, indien de duur ongelijk is aan de afschrijvingstermijn van de software.

#### 4.4 Lease

Een bijzondere categorie van 'bezittingen' wordt gevormd door de goederen waarvoor de gemeente een lease overeenkomst is aangegaan, zoals voor automatiseringsapparatuur.

De wetgeving bevat geen specifieke bepalingen voor lease. In de praktijk betreft het veelal juridische huurcontracten, of contracten die naar vorm of strekking op huurkoop betrekking hebben. Er wordt onderscheid gemaakt naar:

- Financial lease: de juridische eigendom van het betreffende actief blijft bij de geldgever. De economische eigendom en daarmee het risico ligt bij de geldnemer;
- Operational lease: dit heeft betrekking op het ter beschikking stellen van een actief, meer in de vorm van huur. De voor- en nadelen van de eigendom zijn voor rekening van de geldgever.

Indien uit de contractvoorwaarden blijkt dat er sprake is van financial lease, dan dienen de goederen te worden geactiveerd. In de toelichting op de balans moet worden aangegeven dat er wel sprake is van economische eigendom, maar niet van juridisch eigendom. In geval van operational lease vindt geen activering plaats.

Kader 9:

Op basis van een financial lease overeenkomst vindt activering plaats.

Op basis van een operational lease overeenkomst vindt geen activering plaats.

## 5. Waardering

Activa worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.

Hierbij geldt ter verduidelijking:

- Onder de verkrijgingsprijs wordt verstaan de inkoopprijs en de bijkomende kosten. Een bedongen korting wordt op de inkoopprijs in mindering gebracht. De inruilwaarde wordt niet op de inkoopprijs in mindering gebracht. De verkrijgingsprijs wordt als waarderingsgrondslag bij de financiële vaste activa toegepast.
- De vervaardigingsprijs omvat de aanschaffingskosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten die direct aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend. In de vervaardigingsprijs kunnen eveneens indirecte kosten worden opgenomen en de rente over het tijdvak dat aan de vervaardiging van het actief wordt gewerkt.
- De btw wordt niet meegenomen indien deze compensabel is volgens de Wet op het btw-compensatiefonds.

Vorbereidingskosten betreffen kosten, welke rechtstreeks aan de vervaardiging van het actief kunnen worden toegerekend. Op basis van art. 63 lid 3 BBV moeten deze kosten als onderdeel van de vervaardigingsprijs van het actief onder de materiële vaste activa worden geactiveerd.

Op de bovenstaande hoofdregel geeft het BBV de volgende uitzonderingen:

- a. Bij de materiële vaste activa kunnen bijdragen van derden die in directe relatie tot het actief staan op de waardering in mindering worden gebracht. Gronden die in eeuwigdurende erfpacht zijn uitgegeven worden gewaardeerd tegen de registratiewaarde.
- b. Ten aanzien van activa waarvan de bestemming verandert, wordt de actuele waarde van de nieuwe bestemming in de toelichting op de balans opgenomen. De actuele waarde is bijvoorbeeld relevant indien de gemeente overweegt om een deelneming te verkopen waarbij de nominale waarde afwijkt van de intrinsieke waarde.

Verder noemt het BBV nog enkele situaties met betrekking tot waardevermindering en buitengebruikstelling:

- c. Naar verwachting duurzame waardeverminderingen van vaste activa worden onafhankelijk van het resultaat in aanmerking genomen. Dit 'in aanmerking nemen' houdt in dat de waardevermindering als extra afschrijving ineens ten laste van de exploitatie wordt gebracht. Een naar verwachting duurzame waardevermindering dient het moment van constatering als verlies genomen te worden. Voor een verdere uitwerking van de duurzame waardevermindering verwijzen wij naar de notitie Materiele vaste activa 2017 van de commissie BBV.
- d. Activa die voortijdig buiten gebruik worden gesteld dan wel afgestoten (desinvesteringen) moeten worden afgewaardeerd, oftewel vervroegd worden afgeschreven.

*Beleidsruimte:*

Het BBV geeft behoorlijk nauwgezet aan hoe de gemeente moet waarderen. De beleidsruimte is daardoor beperkt.

## 6. Afschrijving (art. 64 BBV)

Investerings verliezen naar mate de tijd verstrijkt hun waarde. Deze waardevermindering noemen we 'afschrijven'. Afschrijven is het op een methodische wijze boekhoudkundig verwerken van de waardevermindering van kapitaalgoederen..

*Regelgeving:*

- Het BBV stelt dat activa onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar moeten worden afgeschreven.
- Afschrijvingen moeten consistent zijn, alleen om gegronde redenen mogen afschrijvingen plaatsvinden op andere grondslagen dan in het voorgaande begrotingsjaar zijn toegepast.
- Op activa met een eindige gebruiksduur moet jaarlijks worden afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige gebruiksduur.
- Geactiveerde kosten van het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio worden afgeschreven met een looptijd die maximaal gelijk is aan de looptijd van de lening. Geactiveerde kosten van onderzoek en ontwikkeling worden afgeschreven in ten hoogste vijf jaar (zie paragraaf 7.2.1).
- Extra afschrijvingen in geval van waardevermindering en voortijdige buitengebruikstelling (zie hoofdstuk 5).

*Beleidsruimte:*

Op een aantal onderdelen is er beleidsvrijheid voor de gemeente.

De hoogte van de afschrijving is afhankelijk van de:

1. Afschrijvingsbasis
2. Afschrijvingsmethode
3. Afschrijvingstermijn
4. Aanvang afschrijving

### 6.1 Afschrijvingsbasis

#### Afschrijvingsprijs

Investerings moeten worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs (zie hoofdstuk 5). Op basis van deze prijs wordt afgeschreven.

#### Vorbereidingskredieten

Op voorbereidingskredieten wordt niet afgeschreven. Als een investering tot stand komt dan wordt het voorbereidingskrediet toegevoegd aan de investering. Als de investering niet tot stand komt dan wordt het voorbereidingskrediet ineens afgeschreven.

#### Inruilwaarde

De verkrijgingsprijs van een nieuw actief omvat de inkoopprijs en bijbehorende kosten. De inruilwaarde mag niet op de verkrijgingsprijs in mindering worden gebracht, en resulteert in een incidentele baat voor de exploitatie.

Indien een actief bij de vervanging nog een restant-boekwaarde heeft, wordt deze vervroegd extra afgeschreven, hetgeen resulteert in een incidentele last voor de exploitatie.

#### Restwaarde

Dit is de waarde van het actief aan het einde van de gebruiksduur. Het betreft de verwachte opbrengst die dan nog kan worden gerealiseerd, verminderd met eventueel te maken kosten voor verwijdering of vernietiging van (delen van) het actief.

Wanneer de verwachte gebruiksduur korter is dan de verwachte economische levensduur van het actief, is er altijd sprake van een restwaarde. Aan het einde van de economische levensduur zal er slechts sprake zijn van sloopwaarde. Aan het eind van de afschrijvingsperiode kan hooguit een boekwaarde overblijven ter grootte van de geschatte restwaarde op basis van het prijspeil op het moment van ingebruikname.

In de praktijk zal veelal worden afgeschreven naar een boekwaarde van € 0, omdat activa gedurende de afschrijvingsperiode technisch en economisch slijten/verouderen. Hiervan zal sprake zijn al het voornemen bestaat de activa tot het einde van de mogelijke gebruiksduur te benutten. Bij het bepalen van een restwaarde mag geen rekening worden gehouden met voorgenomen, dus nog niet besloten, toekomstige bestemmingswijzigingen.

Kader 10:

Bij afschrijving wordt rekening gehouden met de restwaarde.

Voor activa waarbij het voornemen bestaat de activa tot het einde van de mogelijke gebruiksduur te benutten, zal dit in de praktijk vaak € 0,- zijn.

## 6.2 Afschrijvingsmethode

*Beleidsruimte:*

De gemeente is vrij in de keuze van de afschrijvingswijze. De keuze van de methode is sterk bepalend voor de hoogte van de afschrijving. In de praktijk zijn de volgende methoden het meest gangbaar:

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

Annuïtair: Bij annuïtaire afschrijving is er sprake van een jaarlijks gelijk blijvende annuïteit. Deze annuïteit bestaat uit rente en afschrijving. De rente wordt berekend over de boekwaarde. Door de afschrijving vermindert de boekwaarde en daarom vermindert ook de rentecomponent. Vanwege de gelijkblijvende annuïteit neemt de afschrijving ieder jaar toe. Bij deze methode zijn de afschrijvingen aan het begin laag en aan het einde hoog.

*Situatie Putten:*

Op de vaste activa wordt volgens de lineaire methode afgeschreven. Argumenten hiervoor zijn:

- deze methode houdt beter rekening met de relatief sterke waardevermindering aan het begin van de afschrijvingsperiode, wanneer gebruiksnut en slijtage het grootst zijn;
- door dalende kapitaallasten (afschrijvingen + rente) ontstaat financiële ruimte voor hogere onderhoudskosten;
- over de gehele afschrijvingstermijn genomen is de lineaire methode goedkoper.

Uit oogpunt van flexibiliteit dient de mogelijkheid te blijven bestaan om in bepaalde gevallen volgens de annuïtaire methode te kunnen afschrijven.

Het kan bijvoorbeeld van belang zijn om de kapitaallasten constant te houden indien deze worden verdisconteerd in een huurprijs die aan een derde in rekening wordt gebracht.

Kader 11:

1. Op activa wordt afgeschreven op basis van de lineaire methode.
2. In afwijking van het bepaalde onder 1. kan de raad op voorstel van het college besluiten om op basis van de annuïtaire methode af te schrijven.

## 6.3 Afschrijvingstermijnen

In de theorie wordt onderscheid gemaakt tussen de technische en economische levensduur. Bij de technische levensduur is de afschrijvingsperiode gelijk aan de verwachte periode dat het actief technisch bruikbaar is. De economische levensduur wordt bepaald door rationeel en doelmatig gebruik rekening houdend met technologische ontwikkelingen. Met andere woorden, slijtage van activa door veroudering.

Bij de economische levensduur is de afschrijvingsperiode gelijk aan de verwachte periode dat het actief nog kan concurreren met gelijksoortige nieuwere productiemiddelen waarin de jongste technologie is verwerkt.

Het BBV bepaalt dat moet worden afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige gebruiksduur. In verband hiermee is de bijgaande afschrijvingstabel opgesteld, met daarin de te hanteren afschrijvingstermijnen (zie bijlage 1).

Voor een groot deel betreft het termijnen die in de huidige situatie worden gehanteerd. Verder is op basis van ervaringsgegevens en naar huidig inzicht een inschatting gemaakt van de verwachte toekomstige gebruiksduur. Het betreft een dynamisch overzicht, dat met enige regelmaat actualisering behoeft op basis van voortschrijdend inzicht.

Voor activa die niet met name zijn genoemd, en waarover in de praktijk twijfel kan ontstaan, zal de geschatte gebruiksduur worden gerelateerd aan vergelijkbare investeringen die wel in de tabel staan.

Kader 12:

Investeringen worden afgeschreven volgens de termijnen zoals opgenomen in de bijlage van deze nota.

Aan het college wordt de bevoegdheid toegekend om aanpassingen in de tabel aan te brengen, waarbij de termijnen dienen te zijn gebaseerd op de verwachte toekomstige gebruiksduur. Via de autorisatie van de betreffende kredieten worden de termijnen door de raad vastgesteld.

## 6.4 Aanvang afschrijving

In de praktijk zijn er meerdere varianten mogelijk met betrekking tot de aanvang van de afschrijving op een actief. De gemeente heeft hier beleidsvrijheid.

In de notitie materiele vaste activa 2017 noemt de commissie BBV enkele mogelijke keuzes. Met afschrijven kan worden begonnen:

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

Kader 13:

De afschrijving vangt aan:

- a. bij investeringen met een afschrijvingstermijn korter dan 10 jaar: met ingang van de maand volgend op de ingebruikneming/oplevering;
- b. bij investeringen met een afschrijvingstermijn van 10 jaar en langer: met ingang van het jaar volgend op de ingebruikneming/oplevering.

## 7. Slotbepalingen

### 7.1 Inwerkingtreding en citeertitel

Deze nota treedt, met terugwerkende kracht, in werking op 1 januari 2023.

Deze nota wordt aangehaald als: Nota waardering en afschrijving 2023 gemeente Putten.

### BIJLAGE 1 – afschrijvingstermijnen

De afschrijvingsmethodiek is lineair en de termijnen zijn als volgt:

#### Immateriële vaste activa:

5 jaar: kosten voor onderzoek en ontwikkeling;

- jaar; bijdrage in activa eigendom van derden (wordt bij voorkeur niet geactiveerd)

#### Gronden en terreinen:

Op gronden en terreinen wordt niet afgeschreven.

#### Woonruimten en gebouwen:

40 jaar: nieuwbouw (woonruimten, bedrijfsgebouwen, sport en onderwijs);

20 jaar: tijdelijke huisvesting/noodgebouw;

20 jaar: renovatie, restauratie en aankoop (woonruimten, bedrijfsgebouwen, sport en onderwijs).

**Grond- weg en waterbouwkundige werken:**

Riolering

75 jaar: vrijvervalriolering;  
60 jaar: persleidingen;  
60 jaar: milieumaatregelen;  
50 jaar: gemalen, bouwkundig gedeelte;  
45 jaar: mechanische riolering bouwkundig;  
20 jaar: gemalen mechanisch / elektrisch gedeelte;  
10 jaar: mechanische riolering, mechanisch en elektrisch;

Wegen

40 jaar: tunnels, viaducten en bruggen;  
40 jaar: wegen, pleinen en rotondes – reconstructies;  
20 jaar: wegen, pleinen en rotondes – groot onderhoud (levensduurverlengend);  
20 jaar: geluidswallen;

Openbare verlichting

20 jaar: openbare verlichting

Groen

20 jaar: parken en groenvoorzieningen;  
15 jaar: straatmeubilair;  
10 jaar: speeltoestellen en -voorzieningen;

**Vervoermiddelen:**

8 jaar: zware transportmiddelen, aanhangwagens, personenauto's en lichte motorvoertuigen.

**Machines, apparaten en installaties:**

15 jaar: technische installaties in bedrijfsgebouwen;  
10 jaar: kantoormeubilair, veiligheidsvoorzieningen, telefooninstallaties;  
5 jaar: automatiseringsapparatuur  
3 jaar: mobile devices

**Overige materiele vaste activa:**

Sportvoorzieningen

30 jaar: sportvelden (nieuw/reconstructie);  
10 jaar: toplaag;

Onderwijsvoorzieningen:

15 jaar: 1e inrichting  
8 jaar: leer- en hulpmiddelen

Aldus besloten in de openbare vergadering van 13 april 2023,

de griffier,  
E.G. van Drie-Timmer  
de voorzitter,  
H.A. Lamboij