

## Nota Investeren, activeren, waarderen en afschrijven provincie Drenthe

Provinciale Staten van Drenthe;

gelezen het voorstel van Gedeputeerde Staten van Drenthe van 3 november 2020, kenmerk 45/5.8/2020002069;

gelet op artikel 216 van de Provinciewet;

**BESLUITEN:**

de Nota investeren, activeren, waarderen en afschrijven provincie Drenthe 2020 vast te stellen.

Dit besluit treedt in werking op 1 januari 2021.

Provinciale Staten voornoemd,

mevrouw drs. J. Klijnsma, voorzitter  
mevrouw mr. drs. S. Buissink, griffier

Assen, 16 december 2020  
Kenmerk: FPC/2020002628

Uitgegeven: 21 december 2020

### Nota investeren, activeren, waarderen en afschrijven provincie Drenthe 2020

#### 1. INLEIDING

##### 1.1 Waarom deze nota

In deze nota is het financieel beleid vastgelegd van de provincie Drenthe inzake investeren, waarderen en afschrijven.

Nieuwe investeringen binnen de provincie vinden veelal plaats in Gebouwen, ICT en Infrastructuur. Het budgetrecht voor investeringen berust bij Provinciale Staten. In deze nota worden richtlijnen vastgelegd op grond waarvan investeringskredieten in de begroting worden opgenomen, waardering en afschrijving van activa plaatsvindt. Deze nota ondersteunt de rol van Provinciale Staten en draagt ertoe bij dat Provinciale Staten hun verantwoordelijkheid beter kunnen invullen.

##### 1.2 Gebruikte regelgeving

De kaders van deze nota zijn de Provinciewet, Besluit Begroting Verantwoording Gemeenten en Provincies (BBV) en de Notitie Materiële Vaste Activa (NMVA) van de Commissie BBV (Het activeren, waarderen, onderhouden en afschrijven van investeringen/kapitaalgoederen) uitgebracht in januari 2020. In een aantal gevallen geeft deze wetgeving ruimte voor eigen invulling. Bij uitzonderlijke vraagstukken blijft het noodzakelijk de desbetreffende wetgeving te raadplegen.

##### 1.3 Opbouw van de nota

De nota start met een korte inleiding. Vervolgens volgt hoofdstuk 2 Investeren waarin het kredietvoorstel een centrale plaats inneemt. In hoofdstuk 3 Waarderen ligt de nadruk op het verantwoorden van onze activa op de balans. Tot slot hoofdstuk 4 Afschrijven, hierin is de afschrijvingstabel met afschrijvingstermijnen opgenomen. Hoofdstuk 5 wordt gevormd door een begrippenlijst.

#### 1.4. Begrippenlijst

Investeren	Het vastleggen van vermogen in objecten waarvan het nut zich over meerdere jaren uitstrekt
Actief	Na voltooiing van de investering, wordt het dan ontstane bezit administratief verwerkt op de balans. Er ontstaat dan een actief (meervoud activa) op de balans.
Investeren in bestaand actief	Uitgaven die leiden tot een significante kwaliteitsverbetering en/of leiden tot een levensduurverlenging en of aanpassingen om te voldoen aan wet- en regelgeving.
Groot onderhoud	Uitgaven die nodig zijn om het actief gedurende zijn levensduur in goede staat te houden
Kredieten	Niet jaar gebonden investeringsbudgetten
Verkrijgingsprijs	Inkoopprijs vermeerderd met bijkomende kosten
Vervaardigingsprijs	De aanschafkosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten, die rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend
Kapitaallasten	Rente en afschrijvingslasten
Groot variabel onderhoud	Jaargemiddelde van het totale groot onderhoud gedurende de verwachte levensduur.
Investerings publieke taak	Investerings die geen economisch nut opleveren (geen middelen genereren en/of verhandelbaar zijn), bijvoorbeeld wegen.
Investerings bedrijfsvoering	Investerings met als doel de bedrijfsvoering op het huidige peil te houden. Het betreft voornamelijk investeringen in automatisering, meubilair, huisvesting, voertuigen en materieel
Vervangingsinvesteringen	Investerings ten behoeve van de vervanging van een bestaand actief als gevolg van economische veroudering of slijtage.
Investeringsprogramma	Een aantal investeringen die een zodanige samenhang (bijvoorbeeld geografisch, gelijksoortig of financiële door dekking uit externe/rijksmiddelen) hebben dat deze in één voorstel aan Provinciale Staten worden voorgelegd
Programmakrediet	Een kredietreservering, na goedkeuring projectvoorstel door Provinciale Staten wordt een investeringskrediet beschikbaar gesteld.
Initiatief fase project	Fase om ambitie te ontwikkelen
Activeren	Het op de balans presenteren van de financiële waarde van het aangeschafte of vervaardigde kapitaalgoed met meerjarig nut dat vanaf dat moment als bezitting kan worden beschouwd.
Bruto methode activeren	Op het investeringsbedrag mogen bijdragen van reserves niet in mindering worden gebracht.
Netto methode	Op het investeringsbedrag moeten bijdragen van derden die in directe relatie staan met het actief in mindering worden gebracht op de investering.
Immateriële vaste activa	Vaste activa die niet tastbaar zijn; het betreft bezittingen die wel een rol spelen in het financiële proces, maar nooit in het fysieke bedrijfsproces
Materiële vaste activa	De materiële bezittingen (juridisch en economisch eigendom) van de provincie die zij langdurig gebruikt voor haar beleidsrealisatie en bedrijfsvoering
Vastgoed met een maatschappelijke functie	Vastgoed dat betrekking heeft op een provinciehuis of op gebouwen en terreinen met een functie op het gebied van onderwijs, sport, cultuur, welzijn of maatschappelijke opvang en/of zorg
Vastgoed met een bedrijfseconomische functie	Vastgoed met de bestuurlijke intentie om bewust winst en/of waardestellingen te realiseren. In deze situatie worden panden aangehouden en verhuurd en/of staan in de verkoop
Afschrijven	Het op methodische wijze boekhoudkundig verwerken van de waardevermindering van kapitaalgoederen
Lineaire afschrijving	Afschrijven met een vast bedrag per jaar

Totaalfinanciering	Financiering van provincie als totaal en geen specifieke financiering voor een project
Gebruiksduur	Economische of technische levensduur
Economische levensduur	De maximale periode waarover het economisch verantwoord is van een actief gebruik te maken
Technische levensduur	De maximale periode waarover dat actief een bijdrage aan de productie kan leveren.
Restwaarde	De schatting, tegen het prijspeil van het moment van ingebruikname, van de opbrengst die na de gebruiksduur nog gerealiseerd kan worden, verminderd met de te maken kosten voor verwijdering of vernietiging van (delen van) het actief.
Componentenbenadering	Verskillende samenstellende delen van een materieel vast actief, die afzonderlijk vervangen kunnen worden, worden afzonderlijk afgeschreven op basis van de individuele waardevermindering van die delen

## 2. INVESTEREN

### 2.1 Algemeen

De NMVA verstaat onder investeringen het vastleggen van vermogen in objecten waarvan het nut zich over meerdere jaren uitstrekt. 1).

1) In de spreektaal wordt onder investeren ook wel verstaan het inzetten van middelen waarmee een langdurig maatschappelijk effect wordt beoogd. Goed voorbeeld hiervan de zijn uitgaven die worden gedaan in het kader van de investeringsagenda van de provincie Drenthe. Administratief – technisch zijn dit echter (meestal) geen investeringen maar exploitatie uitgaven die worden gedekt uit de jaarexploitatie en/of een reserve.

Volgens de NMVA is bij een bestaand actief 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 (bijvoorbeeld investeringen in een gebouw om te voldoen aan veiligheidsvoorschriften).

De NMVA stelt dat wanneer materiële vaste activa nog in aanbouw of ontwikkeling zijn de investeringen onder de materiële vaste activa dienen te worden gepresenteerd op de balans.

Investeren moet niet verward worden met (groot) onderhoud. (Groot) Onderhoud is niet levensduur verlengend, maar dient om het actief gedurende zijn levensduur in goede staat te houden.

### 2.2 Investeringskosten

In artikel 59 van het BBV is opgenomen dat alle investeringen worden geactiveerd. In de provinciale financiële verordening dient een activeringsgrens te worden opgenomen.

De provincie Drenthe heeft het minimumbedrag voor een investering gesteld op € 50.000,-.

Artikel 63 van het BBV stelt dat activa worden gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs of vervaardigingsprijs. Hieruit vloeit voort dat investeringskosten bestaan uit ofwel de verkrijgingsprijs of de vervaardigingsprijs. De verkrijgingsprijs omvat de inkoopprijs en de bijkomende kosten. De vervaardigingsprijs omvat de aanschafkosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten, die rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend.

Op basis van de NMVA (Bijlage 5: Casuïstiek inzake activeren) moeten de salariskosten die direct aan een actief zijn toe te rekenen ook worden geactiveerd.

De provincie Drenthe stelt dat middelen die worden ingezet om een investering te realiseren worden vastgelegd in kredieten. Een krediet is niet-jaargebonden en na voltooiing van de investering zijn zij in de post kapitaallasten (rente en afschrijving) terug te vinden in de exploitatie.

Projectkosten kunnen bestaan uit Investeringskosten en uit exploitatiekosten.

Bijlage 1: "Indeling Infrastructureel project Exploitatie kosten en Investeringskosten" is een leidraad voor de indeling van investeringskosten en exploitatiekosten van een infrastructureel project.

## 2.3 Inhoud Kredietvoorstel

Het BBV of de NMVA geeft voor een kredietvoorstel geen inhoudelijke richtlijnen.

De provincie Drenthe heeft bepaald dat het kredietvoorstel minimaal onderstaande onderwerpen dient te bevatten:

- a. Inhoudelijke beschrijving van de investering
- b. Verwachte start- en einddatum van het project
- c. Specificatie van Investeringskosten. Indien mogelijk naar onderstaande categorieën:
  - Grondverwerving
  - Voorbereidingskosten uitvoeringsfase
  - Aanneemsom uitvoering
  - Personeelskosten intern
  - Personeelskosten extern
- d. Eventuele bijdragen van derden
- e. Berekening kapitaallasten op basis van de verwachte levensduur
- f. Voorstel dekking kapitaallasten
- g. Instandhoudingskosten van het actief (deze kosten worden meegenomen in de meerjarenplanning van de exploitatiebegroting)
- h. Eigendom toekomstig actief
- i. Wijze waarop het project bijdraagt aan het resultaat (bijvoorbeeld verwachting minder aanrijdingen)
- j. Liquiditeitsbegroting van de investering
- k. Risico's en beheersmaatregelen
- l. Fiscale aspecten

Toelichting op onderdelen

d. Bijdragen van derden kunnen alleen bij de kredietaanvraag worden betrokken als hieraan een overeenkomst ten grondslag ligt.

Door Provinciale Staten worden het bruto investeringsbedrag geautoriseerd. Het BBV schrijft voor dat lasten en baten niet mogen worden gesaldeerd. Bijdragen van derden worden als bate in de raming opgenomen. Dit moet transparant en inzichtelijk ter besluitvorming aan Provinciale Staten voorgelegd.

g. Bij de opgave van de instandhoudingskosten wordt onderscheid gemaakt in het onderhoud voor dagelijks beheer/klein onderhoud en groot variabel onderhoud. Het benodigde budget voor groot variabel onderhoud is het jaargemiddelde van het geschatte groot onderhoudsbedrag gedurende de verwachte levensduur.

h. Binnen een infra-investeringsproject kan het voorkomen dat een deel van de vervaardigde infrastructuur in eigendom komt van derden. Deze kosten worden in rekening gebracht bij de derde partij. Vindt deze toerekening niet plaats dan is er sprake van een subsidie en is het provinciale subsidiebeleid van toepassing.

## 2.4 Autorisatie

In NMVA wordt gesteld dat de staten niet alleen de baten en lasten van de begroting vaststellen maar ook de investeringsbudgetten. In de NMVA wordt vervolgens aangegeven

- a. dat investeringsvoorstellen voorgelegd kunnen worden aan de Provinciale Staten bij de begrotingsbehandeling waarna vervolgens Provinciale Staten kunnen aangeven van welke investering(en) zij op een later tijdstip een apart voorstel voor autorisatie van het investeringsbudget willen ontvangen;
- b. dat Provinciale Staten algemene regels kunnen vaststellen over (omvangrijke) investeringen die afzonderlijk ter goedkeuring aan Provinciale Staten moeten worden voorgelegd.

De provincie Drenthe maakt onderscheid in het autoriseren van kredietruimte en de autorisatie van het beschikbaar stellen van project/programma krediet.

### 2.4.1 Autoriseren van kredietruimte

Bij een investering dienen Provinciale Staten eerst in te stemmen met de dekking van de toekomstige investering(s)programma). Daarvoor hanteert de provincie Drenthe de volgende werkwijze:

- a. verzoek, middelen voor een investering beschikbaar te stellen (met als resultaat dat een en ander in de Voorjaarsnota wordt meegenomen);
- b. afwegen ten opzichte van andere voorstellen in de Voorjaarsnota (met als resultaat een besluit tot raming van de dekking en last in de komende begroting);
- c. ramen van de dekking en last in de primitieve Begroting van het komende jaar.

Door het beschikbaar komen van kredietruimte kunnen er echter nog geen uitgaven worden gedaan; hiervoor is het noodzakelijk dat Provinciale Staten project/programma krediet beschikbaar stellen.

#### **2.4.2 Autoriseren van project of programma krediet**

Nadat Provinciale Staten kredietruimte beschikbaar hebben gesteld kan er een investeringsvoorstel worden gedaan. Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen investeringen in onze bedrijfsvoering en investeringen in de publieke taak.

Een investeringsvoorstel met betrekking tot bedrijfsvoering kan worden vastgesteld als onderdeel van de begrotingsbehandeling. Dit wordt afzonderlijk zichtbaar voor PS, omdat er een beslispunt bij de begrotingsbehandeling wordt voorgelegd.

Voor investeringen in de publieke taak geldt dat hiervoor een afzonderlijk voorstel aan Provinciale Staten moet worden voorgelegd. Een onderdeel van het voorstel wordt gevormd door de formele aanvraag van een krediet. Provinciale Staten dienen via een apart beslispunt akkoord te gaan met de autorisatie van het investeringskrediet.

Vervangingsinvestering kunnen zowel betrekking hebben op bedrijfsvoering als publieke taak.

Vervangingsinvesteringen mogen binnen de eerder vastgestelde dekking in de begroting/bestuursrapportage of actualisatie worden aangevraagd. Autorisatie door Provinciale Staten vindt plaats door een specifiek beslispunt in desbetreffend document op te nemen.

De NMVA stelt dat investeringsbudgetten die onvoorzien, onontkoombaar en niet uit te stellen zijn maar niet bij de begroting waren voorzien via een voorstel ter besluitvorming aan Provinciale Staten moeten worden voorgelegd. Voor de inhoud van een kredietvoorstel zie paragraaf 2.3.

#### **2.5. Investeringsprogramma's**

De provincie Drenthe kan in gevallen van investeringen die een duidelijke samenhang kennen voor een investeringsprogramma kiezen. Op basis van een investeringsprogramma wordt kredietruimte aangevraagd.

Een investeringsprogramma betreft een aantal projecten (investeringen) die een zodanige samenhang (bijvoorbeeld geografisch, gelijksoortig of financiële door dekking uit externe/rijksmiddelen) hebben dat deze in één voorstel aan Provinciale Staten worden voorgelegd.

Provinciale Staten kunnen besluiten tot een programma (expliciet beslispunt in programmavoorstel).

In het programma dient in ieder geval opgenomen te worden welke projecten onder het programma vallen en op welke wijze projectsaldi verrekend worden (expliciet beslispunt in programmavoorstel).

Voor ieder afzonderlijk project dient - als Provinciale Staten niet anders hebben beslist in het programmavoorstel - een kredietaanvraag te worden gedaan. Het is mogelijk dat binnen een investeringsprogramma Provinciale Staten aan Gedeputeerde Staten mandaat verlenen voor de toekenning van afzonderlijke projectkredieten. De mandatering moet dan expliciet als beslispunt in het programmavoorstel worden opgenomen.

Na het beschikbaar stellen van krediet legt Gedeputeerde Staten via de reguliere producten van de planning en control cyclus verantwoording aan Provinciale Staten.

#### **2.6. Initiatief fase**

In de organisatie kan er behoefte zijn om Provinciale Staten te peilen over specifieke toekomstige niet omliggende investeringen. Het project bevindt zich dan in de initiatief fase. In deze fase wordt de ambitie tot een ontwikkeling voorgelegd aan Provinciale Staten met eventuele financiële contouren. De financiële contouren zijn slechts informatief van aard. Gemaakte kosten worden rechtstreeks ten laste gebracht van de exploitatie en worden niet geactiveerd.

#### **2.7 Rapportage aan Provinciale Staten over het krediet**

Het BBV of de NMVA geeft geen nadere regels omtrent de (tussentijdse) rapportage van investeringen. Een door Provinciale Staten verleend krediet is taakstellend op:

- het totaal van de geraamde uitgaven
- het totaal van de geraamde inkomsten
- de doelrealisatie (kwalitatief en kwantitatief)
- de periode van realisatie en het moment van oplevering

Indien de verwachting is dat één van deze taakstellingen niet wordt gerealiseerd, worden Provinciale Staten hierover via de reguliere P&C-cyclus (tenzij anders is afgesproken met Provinciale Staten op de hoogte gesteld en wordt aan Provinciale Staten een voorstel voor bijstellen van de uitgangspunten ter besluitvorming voorgelegd.

Aandachtspunten bij het informeren en verantwoorden over krediet-afwijkingen:

- Een gedeeltelijk niet gebruikt krediet valt bij het afsluiten van het krediet (gereedkoming investeringsproject) vrij in de algemene middelen, tenzij anders is besloten in het programmavoorstel.
- In het door Provinciale Staten vastgestelde investeringsvoorstel wordt de periode genoemd waarin het krediet beschikbaar moet zijn. Als de werkzaamheden met bijbehorende uitgaven niet zijn gestart binnen deze periode vervalt het krediet. Over de oorzaken daarvan wordt Provinciale Staten door Gedeputeerde Staten geïnformeerd via de reguliere producten in de planning en control cyclus.

### 3. ACTIVEREN

#### 3.1. Algemeen

Het BBV of NMVA geeft geen definitie van activeren.

De provincie Drenthe definieert activeren als:

Het op de balans presenteren van de financiële waarde van het aangeschafte of vervaardigde kapitaalgoed met meerjarig nut dat vanaf dat moment als bezitting kan worden beschouwd. Als deze voor eigen gebruik zijn worden zij gezien als langlopende bezittingen ofwel vaste materiële activa op de balans. Het BBV schrijft voor dat met ingang van 1 januari 2017 zowel investeringen met economisch nut als met maatschappelijk nut moeten worden geactiveerd. Voor 2017 hoefden investeringen met maatschappelijk nut niet te worden geactiveerd. (Zie voor het onderscheid tussen investeringen met een maatschappelijke of een bedrijfseconomische functie 4.1.1 en 4.1.2))

#### 3.2 Criteria voor activeren van materiële activa

Artikel 63 van het BBV stelt dat activa wordt gewaardeerd op basis van de verkrijgingsprijs (inkoopprijs en de bijkomende kosten) of de vervaardigingsprijs.

De provincie Drenthe stelt de investeringen vanaf € 50.000,- worden geactiveerd. Ook wordt een investering in gelijksoortige goederen met een totale kostprijs boven de € 50.000,- geactiveerd.

Het BBV stelt dat bijdragen uit bestemmingsreserves niet in mindering mogen worden gebracht op de investeringskosten. Daarnaast stelt het BBV dat bijdragen van derden, die in directe relatie staan met het actief in mindering moeten worden gebracht op het geactiveerde bedrag.

##### 3.2.1. Bijzondere activa: Kunst

Het BBV (artikel 59) stelt dat alle investeringen worden geactiveerd, met uitzondering van kunstvoorwerpen met een cultuurhistorische waarde, deze worden niet geactiveerd.

De provincie Drenthe bezit alleen kunst met cultuurhistorische waarde, er vindt derhalve geen activering plaats

##### 3.2.2. Bijzondere activa: Grond

De provincie Drenthe heeft haar grondbeleid vastgelegd in de beleidsnota: "Grondbeleid volgens provincie Drenthe 2016-2021"

Hieronder volgen enkele specifieke aandachtsgebieden.

De NMVA stelt dat kosten van de ondergrond van de wegen horen tot de kosten van de totale weg en dienen derhalve het waarderingssysteem van de weg te volgen.

Het BBV is niet duidelijk ten aanzien van ondergronden in de overige openbare ruimten, maar de provincie Drenthe kiest er voor deze ook bij het betreffende actief te voegen en dus de waardering van het actief te volgen.

Een specifieke categorie gronden zijn de gronden die aangekocht worden voor realisatie NNN zie hiervoor paragraaf 4.2.1

##### 3.2.3. Bijzondere activa: Software

Omdat de regels met betrekking tot activering van software zo specifiek zijn is Bijlage 2 "Verwerken van software en kosten" behorende bij de Notitie Materieel vaste activa 2020 toegevoegd aan deze beleidsnota (Bijlage 2).

#### 3.3 Activeren van Immateriële vaste activa

Immateriële vaste activa bestaan uit:

- kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio;
- kosten van onderzoek en ontwikkeling voor het realiseren van een bepaald actief;
- bijdragen aan activa in eigendom van derden.

### 3.3.1. Kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen

De Notitie VMA 2020 van de commissie BBV laat de keuze open om kosten van het sluiten van geldleningen wel of niet te activeren. De provincie Drenthe kiest ervoor om deze kosten niet te activeren maar rechtstreeks ten laste van het resultaat te brengen, omdat de kosten ten opzichte van de investeringsgrens van € 50.000 gering zijn.

### 3.3.2. Kosten van onderzoek en ontwikkeling voor het realiseren van een bepaald actief

Het BBV stelt dat kosten voor onderzoek en ontwikkeling mogen worden geactiveerd. De provincie Drenthe kiest ervoor om kosten van onderzoek en ontwikkeling voor het realiseren van een bepaald actief niet te activeren. Kosten van onderzoek en ontwikkeling voor het realiseren van een bepaald actief moeten niet verward worden met Voorbereidingskosten Uitvoeringsfase; deze kosten behoren tot de vervaardigingskosten van het actief en worden daarom meegenomen in de investering en volgen daarmee de afschrijvings-termijn van de betreffende investering.

### 3.3.3 Bijdragen aan activa in eigendom van derden

Het BBV (artikel 61) stelt dat aan alle onderstaande voorwaarden moet worden voldaan om een bijdrage aan een actief van een derde te kunnen activeren:

- a. er sprake is van een investering door een derde (Investering door een derde wordt door ons uitgelegd als dat de derde de aanbesteding en de financiële en juridische eigendomsverantwoordelijkheid draagt);
- 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 anders recht kan doen gelden op de activa die samenhangen met de investering.
- e. de onder a tot en met d genoemde voorwaarden moeten in een overeenkomst worden vastgelegd.

Als aan de voorwaarden wordt voldaan waaronder bijdragen aan activa in eigendom van derden kunnen worden geactiveerd, dan mag de afschrijvingsduur nooit langer zijn dan de derde zelf afschrijft. De provincie Drenthe hanteert hiervoor uit praktisch overweging een termijn van maximaal vijftien jaar.

## 4. WAARDEREN

### 4.1 Algemeen

Het BBV stelt dat het bij waarderen gaat het om de waardebepaling van activa en de regels die daarvoor gelden.

Het gaat hierbij om de waardering van balansposten teneinde een reëel beeld te krijgen van de vermogenspositie van de provincie. In het kort kunnen deze regels als volgt worden weergegeven:

- het toerekening beginsel moet in acht worden genomen;
- activa worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs;
- reserves in mindering brengen op de boekwaarde van een investering is niet toegestaan.
- reserves mogen wel worden gebruikt ter dekking van de jaarlijkse kapitaallasten;
- bijdragen van derden, die in directe relatie staan tot het actief, moeten in mindering worden gebracht op de investering;
- bijdragen uit een voorziening op grond van artikel 44, lid 1d van het BBV (dat wil zeggen in de heffing begrepen gespaarde bijdragen voor toekomstige vervangingsinvesteringen) moeten in mindering worden gebracht op de investering;
- bij de waardering van de vaste activa met economisch nut wordt rekening gehouden met waardevermindering indien deze vermindering naar verwachting duurzaam is;

- een actief dat buiten gebruik wordt gesteld, wordt afgewaardeerd op het moment van buitengebruikstelling indien de restwaarde lager is dan de op dat moment aanwezige boekwaarde.

Regelgeving schrijft voor dat zodra de provincie overgaat tot het lenen van geld er rente moet worden toegerekend aan de investering. Tot op heden worden er geen middelen geleend.

Het BBV schrijft voor dat investeringen vanaf de aanbouw moeten worden verwerkt op de balans post Vaste activa.

Het BBV onderscheidt drie soorten vaste activa: immateriële, materiële en financiële vaste activa.

#### **4.2. Materiële vaste activa**

Materiële vaste activa zijn materiële bezittingen van de provincie die zij langdurig gebruikt voor haar beleidsrealisatie en bedrijfsvoering. De provincie heeft het juridisch en economisch eigendom. De NMVA stelt dat activa wordt gewaardeerd op basis van de verkrijgingsprijs (inkoopprijs en de bijkomende kosten) of de vervaardigingsprijs.

In de toelichting op het Wijzigingsbesluit vernieuwing BBV van 5 maart 2016 is bepaald dat de overheadkosten op indirecte wijze kunnen (en mogen) worden toegerekend aan grondexploitaties, investeringen en groot onderhoudsprojecten die ten laste van een voorziening worden gebracht.

De provincie Drenthe rekent geen overhead toe aan grondexploitaties, investeringen en groot onderhoudsprojecten die ten laste van een voorziening worden gebracht.

Voor de waardering van vastgoed bij verkoop en functiewijziging is het onderscheid tussen vastgoed met een maatschappelijke functie en vastgoed met een bedrijfseconomische functie van belang.

##### **4.2.1 Waardering vastgoed met maatschappelijke functie bij bestemmingswijziging of verkoop**

Vastgoed met een maatschappelijke functie heeft betrekking op een provinciehuis of op gebouwen en terreinen met een functie op het gebied van onderwijs, sport, cultuur, welzijn of maatschappelijke opvang en/of zorg.

De NMVA stelt dat indien de bestuurlijke intentie bestaat om vastgoed met een maatschappelijke functie te verkopen, of de bestemming ervan te wijzigen naar vastgoed met een bedrijfseconomische functie het verschil tussen marktwaarde en boekwaarde verwerkt moet worden op de balans.

Ter verduidelijking; de provincie bezit verschillende panden bij bruggen die voorheen als brugwachtershuizen werden gebruikt. De bediening van de provinciale bruggen vindt nu op afstand plaats en de brugwachterspanden kunnen worden afgestoten. Zodra hiertoe wordt besloten wijzigt de functie van deze panden naar een bedrijfseconomische. Deze verandering moet in de waardering op de balans worden verwerkt.

##### **4.2.2. Waardering vastgoed met bedrijfseconomische functie bij waardevermindering, buiten gebruikstelling of voornemen tot verkoop**

Vastgoed met een bedrijfseconomische functie kenmerkt zich door de bestuurlijke intentie om bewust winst en/of waardeverminderingen te realiseren. In deze situatie worden panden aangehouden en verhuurd en/of staan in de verkoop.

Bij vastgoed met een bedrijfseconomische functie kan het "begrip duurzame waardevermindering" spelen.

Het BVV stelt dat een verwachte duurzame waardevermindering van vaste activa een schattingswijziging betreft die onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar direct moet worden verwerkt.

Om vast te stellen of een duurzame waardevermindering moet worden toegepast, moet de directe opbrengstwaarde van het vastgoed worden bepaald, door middel van een onafhankelijke taxatie.

De NMVA stelt dat indien een object buiten gebruik wordt gesteld en/of wordt afgestoten dan moet afwaardering plaatsvinden indien de marktwaarde naar verwachting lager is dan de boekwaarde. Het NMVA stelt dat wanneer een actief daadwerkelijk wordt bestemd voor verkoop, een overboeking moet plaatsvinden naar de voorraden. Een eventueel verkregen opbrengst wordt als incidentele bate verantwoord in de jaarrekening. Indien het object nog een boekwaarde heeft, dan dient deze boekwaarde geheel afgeboekt te worden. Dit is een incidentele last in de jaarrekening. De verkoopopbrengst en het afboeken van de boekwaarde worden beide afzonderlijk verantwoord en mogen niet met elkaar worden verrekend. De verkoopopbrengst mag ook niet worden verrekend met de aanschafwaarde van een eventueel vervangingsobject.

#### **4.3 Waardering grond**

De commissie BBV heeft een specifieke notitie "Grondbeleid in begroting en jaarstukken (2019)" uitgebracht.



De provincie Drenthe heeft haar beleid uitgewerkt in de nota "Grondbeleid volgens provincie Drenthe 2016-2021". Ook is er een verplichte paragraaf grondbeleid in begroting en jaarstukken.

#### **4.3.1 Gronden Natuur Netwerk Nederland**

Binnen het natuurpact worden veelal (land)bouwgronden omgezet naar natuurgronden. Bij het sluiten van het Natuurpact is afgesproken dat de provincie het eigendom krijgt over de grondvoorraad van Bureau Beheer Landbouwgronden in Drenthe (bruidsschatgronden).

Het BBV stelt dat activa (dus ook gronden) moeten worden gewaardeerd op basis van de verkrijgingsprijs of de lagere marktwaarde; dat geldt ook voor gronden Natuur Netwerk Nederland.

Deze bruidsschatgronden worden voor nul euro gewaardeerd.

De aangekochte NNN-gronden worden voor natuurwaarde op de balans gewaardeerd. Jaarlijks vindt een beoordeling en eventueel aanpassing plaats van waardering van de natuurgronden.

#### **4.3.2 Erfpacht gronden**

In mei 2017 heeft de Commissie BBV een aparte notitie Erfpacht gronden uitgebracht.

Volgens het BBV moeten activa worden gewaardeerd tegen vervaardigingsprijs of verkrijgingsprijs.

Voor erfpachtgronden wordt een uitzondering gemaakt in het BBV. Waardering vindt plaats op basis van de eerste uitgifteprijs (is dan de verkrijgingsprijs).

Gronden in eeuwigdurende erfpacht worden gewaardeerd tegen registratiewaarde.

#### **4.4 Financiële vaste activa**

Het betreft hier Kapitaalverstrekkingen aan deelnemingen, en leningen aan openbare lichamen, deelnemingen en overige leningen.

Het BBV stelt dat deelnemingen tegen marktwaarde worden gewaardeerd indien deze lager is dan de verkrijgingsprijs.

Voor verstrekte leningen die tegen een lagere waarde zijn aangekocht dan de nominale waarde geldt dat de waarde op de balans jaarlijks wordt bijgesteld tot dat op einde looptijd de balanswaarde gelijk is aan de nominale waarde.

### **5. AFSCHRIJVEN**

#### **5.1 Algemeen**

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.

De NMVA geeft aan dat de provincie vrij is in het vaststellen van het afschrijvingsbeleid. Dat betekent dat ze zelf regels kan formuleren over afschrijvingsmethodiek, afschrijvingstermijn, start moment van afschrijving, toepassing van componenten methode.

Wel wordt in de NMVA voorgeschreven dat afschrijvingen geschieden onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar. Op grond van de stelselmatigheidsvereiste voor de financiële verslaglegging dienen eenmaal afgesproken afschrijvingsmethodieken consistent te worden toegepast.

#### **5.2 Lineaire Afschrijvingsmethodiek**

De provincie Drenthe heeft gekozen om de lineaire afschrijvingsmethodiek toe te passen. Dat betekent dat ieder jaar hetzelfde bedrag (of percentage van de aanschafwaarde) wordt afgeschreven. De vermindering van de boekwaarde is daarmee boekhoudkundig ieder jaar gelijk.

Er staan nog enkele oude investeringen op de balans die destijds nog annuïtair mochten worden afgeschreven.

#### **5.3 Start moment van afschrijven**

De NMVA stelt dat het gekozen moment van afschrijven moet worden toegepast op alle kapitaalgoederen die gereedkomen/verworven worden.

De provincie Drenthe heeft gekozen om te starten met afschrijven vanaf het boekjaar volgend op het jaar waarin het kapitaalgoed gereedkomt.

#### 5.4 De componentenmethode

De componentenmethode houdt in dat verschillende samenstellende delen van een materieel vast actief, die afzonderlijk vervangen kunnen worden, afzonderlijk worden afgeschreven op basis van de individuele waardevermindering van die delen.

De provincie Drenthe past de componenten methode niet toe, met uitzondering van gebouwen en indien bijzondere situaties daartoe aanleiding geven, zoals bij samenwerkingsverbanden.

#### 5.5 Stelselwijziging en schattingswijzigingen

Het BBV onderscheidt twee soorten wijzigingen:

- a. een stelselwijziging: dit betreft een wijziging van de vrij te kiezen waarderings- of activeringsgrondslag;
- b. een schattingswijziging: dit betreft een wijziging van een verwachte toekomstige gebruiksduur.

De financiële gevolgen van een stelsel- of schattingswijziging dienen tezamen met de vaststelling van de gewijzigde financiële verordening in de begroting verwerkt te worden. Omdat onze Financiële verordening een kapstokverordening is en de afschrijvingstermijnen in deze nota worden opgenomen, zal een bij een stelsel- of schattingswijziging deze nota opnieuw moeten worden vastgesteld.

Besluiten tot een stelsel- of schattingswijziging kunnen daarom tot uiterlijk het einde (31 december) van het desbetreffende begrotingsjaar worden genomen door PS

#### 5.6 Afschrijving bijdragen aan activa in eigendom van derden

De afschrijvingsduur van deze bijdragen is op grond van artikel 64, lid 6 van het BBV maximaal gelijk aan de afschrijvingsduur van de activa die door de betreffende derden wordt gehanteerd. De provincie Drenthe kiest voor een maximum van vijftien jaar.

#### 5.7 Afschrijvingstermijnen

Op grond van artikel 64, lid 3 van het BBV dient op vaste activa met een beperkte gebruiksduur jaarlijks afgeschreven te worden volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige gebruiksduur. De gebruiksduur is gelijk aan de verwachte economische of technische levensduur.

Het BBV schrijft geen afschrijvingstermijnen voor omdat de gebruiksduur afhankelijk kan zijn van de lokale omstandigheden.

Bijgaande afschrijvingstermijnen worden door de provincie Drenthe gehanteerd:

Activa	Afschrijvingstermijn in jaren
Gronden en terreinen	n.v.t.
Woonruimten	50
Gebouwen (grote verbouwing: aansluiten bij restant afschrijving)	50
Verbouwing/revitalisering	20
Grond-, weg- en waterbouwkundige werken waaronder:	
• sluisen (was 90 jaar)	80
• sluisdeur van composiet	100
• sluisdeur van staal	80
• sluisdeur van hout	50
• bruggen (waaronder val) en viaducten (was 90 jaar)	80
• voorzieningen bij waterwegen	30
• (aanleg van) wegen	20
• rotondes en verkeersdrempels en dergelijke	20
• betonbeschoeiing (was 50 jaar)	80
• staalbeschoeiing	50
• houtbeschoeiing	30
• bedienpost ten behoeve van de scheepvaart (inclusief aanleg glasvezel)	10
Vervoersmiddelen	5
Machines, apparaten en installaties lang	30
Machines, apparaten en installaties middel	15
Machines, apparaten en installaties kort	10

---

Overige materiële vaste activa, waaronder:	
• inventarissen (waaronder meubilair)	10
• schilderijrekken	20
• isolatieglas	20
• audio/videoapparatuur en telefooncentrale	8
• multimedia, beveiligingscamera's	5
• automatisering (ICT-systemen)	4
• software	4
• tablets	4
• smartphones	2
Immateriële activa	Maximaal 5
Met uitzondering van bijdragen aan activa in eigendom van derden	Maximaal 15

## BIJLAGE 1: INDELING INFRASTRUCTUREEL PROJECT EXPLOITATIE KOSTEN EN INVESTERINGSKOSTEN

### Structuur Investeringsproject

<p>Voorlichting en communicatie</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bijeenkomsten/zaalhuur/banners</li> <li>• Eten/koffie/thee</li> <li>• Communicatieplan/filmpjes/website</li> </ul>	Exploitatiekosten
<p>Planvorming en onderzoeken voorbereidingen</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verkeersonderzoeken</li> <li>• Archeologische-, geluids-, bodem-, flora en faunaonderzoeken</li> <li>• NOx, NGE</li> <li>• Bestemmingsplan en landschapsplan</li> </ul>	Exploitatiekosten
<p>Grondwerving</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aankoop gronden/opstallen</li> <li>• Advieskosten grondwerving intern en extern</li> <li>• Taxatiekosten</li> <li>• Onteigeningskosten, advocaatkosten</li> </ul>	Investeringskosten
<p>Vorbereidingskosten uitvoeringsfase</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Asphalt- en bodemonderzoek</li> <li>• Kunstwerken</li> <li>• Ontwerpen (tekeningen) maken</li> <li>• Bestektekeningen en kostenramingen maken</li> <li>• Contract/bestek maken</li> <li>• Aanbestedings(plan)kosten</li> <li>• Contract vergoedingen aannemers</li> </ul>	Investeringskosten
<p>Aanneemsom uitvoering</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aanbestedingen</li> <li>• Meerwerk</li> <li>• Uitvoering verlichtings- en bebordingsplan</li> <li>• Kabels en leidingen</li> </ul>	Investeringskosten
<p>Personeelskosten inhuur (extern) moet nog verder uitgewerkt worden</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aanbestedingsdeskundige</li> <li>• Projectondersteuning</li> <li>• Communicatieondersteuning</li> </ul>	Afhankelijk van fase project
<p>Personeelskosten intern moet nog verder uitgewerkt worden</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Projectmanager</li> <li>• Projectsecretaris</li> <li>• Risicomanager</li> <li>• Projectbeheersingsmanager</li> <li>• Projectondersteuning</li> <li>• Communicatiemedewerker</li> <li>• Omgevingsmanager</li> <li>• Technisch manager</li> <li>• Financiële controller</li> </ul>	Afhankelijk van fase project
<p>Overige kosten</p>	Fase afhankelijk

Onvoorzien

Fase afhankelijk

## BIJLAGE 2: VERWERKEN VAN SOFTWARE EN KOSTEN

Het verantwoord van software en kosten kan zowel betrekking hebben op activeren als op exploitatielasten. Hierna wordt eerst ingegaan op zaken die geactiveerd moeten worden binnen de regels van de financiële verordening en vervolgens op zaken die behoren tot de exploitatielasten.

### Activeren

- Besturingssoftware is een component van het actief (automatiseringssysteem). Dit betekent activeren.
- Implementatiekosten van nieuwe hard- en/of software worden geactiveerd, omdat deze vallen onder de bijkomende kosten die op grond van artikel 63, lid 2 van het BBV als onderdeel van de verkrijgingsprijs worden gezien. De implementatie is noodzakelijk om het actief in gebruik te kunnen nemen. Implementatiekosten kunnen zowel de kosten van externen als de kosten van eigen medewerkers betreffen.
- Het activeren en afschrijven geldt ook voor een gemeente die in regionaal verband met andere gemeenten voor ICT-oplossingen gaat samenwerken. Elke gemeente moet zijn deel van de ICT-investering dan activeren en afschrijven, als deze boven de activeringsgrens ligt.
- Het is niet toegestaan om kosten van licenties voor meerdere jaren in één keer ten laste van een reserve te brengen. Deze kosten moeten worden geactiveerd en worden afgeschreven over de geldigheidsduur. Mocht er een bestemmingsreserve gevormd zijn voor deze investering, dan kan deze gebruikt worden voor de dekking van de jaarlijkse kapitaallasten. De kosten van aangeschafte licenties kunnen alleen als exploitatielasten worden verantwoord indien dit niet in strijd is met het activeringsbeleid van de gemeenten op basis van de activeringsgrens, zoals deze is opgenomen in de financiële verordening op grond van artikel 212 van de Gemeentewet.
- Als de gemeente de software niet zelf ontvangt, maar wel de licenties 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 licenties voor onbepaalde duur en licenties voor bepaalde duur.
- Voor onbepaalde duur: verantwoord onder materiële vaste activa.
- Voor bepaalde duur: verantwoord onder vooruitbetaalde kosten.
- Implementatiekosten van software kunnen alleen worden geactiveerd wanneer het een eigen actief betreft of indien er sprake is van licenties voor onbepaalde duur. In andere gevallen worden implementatiekosten jaarlijks in de exploitatie begroot en verantwoord.
- Als wordt besloten tot het vormen van een gemeenschappelijke regeling en de ICT over gaat naar de gemeenschappelijke regeling, worden de investeringen die nog plaatsvinden vóórdat de gemeenschappelijke regeling in werking treedt, geactiveerd door de verschillende gemeenten en wordt het actief na de inwerkingtreding van de GR overgedragen.

### Lasten

- De kosten van (leverancierssupport)ondersteuning worden als exploitatielast verwerkt. Het gaat dan bijvoorbeeld om de kosten van helpdesksupport, consultancy-uren, nieuwe releases ed. Als (een deel van) deze kosten tegen een vast bedrag voor een aantal jaren vooraf in rekening worden gebracht, worden deze kosten als transitorische post "vooruitbetaalde kosten" verantwoord.
- Met betrekking tot de opleidingskosten die de gemeente maakt om eigen medewerkers vertrouwd te maken met de nieuwe software geldt dat deze, net als andere opleidingskosten als exploitatielast worden verwerkt en niet geactiveerd mogen worden.

Aanverwante artikelen in het Besluit Begroting en verantwoording provincies en gemeenten

#### Artikel 59

1. Alle investeringen worden geactiveerd.
2. In afwijking van het eerste lid worden kunstvoorwerpen met een cultuur-historische waarde niet geactiveerd

#### Artikel 60

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.

#### Artikel 61

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.

#### Artikel 62

1. Alle vaste activa worden voor het bedrag van de investering geactiveerd.
2. In afwijking van het eerste lid worden de bijdragen van derden die in directe relatie staan met het actief op de waardering daarvan in mindering gebracht.
3. In afwijking van het eerste lid moeten de voorzieningen, bedoeld in artikel 44, eerste lid, onder d, in mindering gebracht worden op de investeringen, bedoeld in artikel 35, eerste lid, onder b.

#### Artikel 63

1. Activa worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.
2. De verkrijgingsprijs omvat de inkoopprijs en de bijkomende kosten.
3. De vervaardigingsprijs omvat de aanschaffingskosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten, welke rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend. In de vervaardigingsprijs kunnen voorts worden opgenomen een redelijk deel van de indirecte kosten en de rente over het tijdvak dat aan de vervaardiging van het actief kan worden toegerekend; in dat geval vermeldt de toelichting dat deze rente is geactiveerd.
4. Voor in erfpacht uitgegeven gronden geldt de uitgifteprijs van eerste uitgifte als verkrijgingsprijs. Gronden in eeuwigdurende erfpacht worden gewaardeerd tegen registratiewaarde.
5. Van activa waarvan de bestemming verandert, wordt de actuele waarde van de nieuwe bestemming in de toelichting op de balans opgenomen.
6. In afwijking van het eerste lid is waardering tegen actuele waarde toegestaan voor de activa van de Nazorgfondsen bedoeld in artikel 15.47 van de Wet milieubeheer.
7. Passiva worden gewaardeerd tegen de nominale waarde, met uitzondering van voorzieningen die tegen contante waarde zijn gewaardeerd.
8. Eventuele voorzieningen wegens oninbaarheid worden met de boekwaarde van leningen en vorderingen verrekend.

#### Artikel 64

1. De afschrijvingen geschieden onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar.
2. Slechts om gegronde redenen mogen de afschrijvingen geschieden op andere grondslagen dan die welke in het voorafgaande begrotingsjaar zijn toegepast. De reden van de verandering wordt in de toelichting op de balans uiteengezet. Tevens wordt inzicht gegeven in haar betekenis voor de financiële positie en voor de baten en de lasten aan de hand van aangepaste cijfers voor het begrotingsjaar of voor het voorafgaande begrotingsjaar.
3. Op vaste activa met een beperkte gebruiksduur wordt jaarlijks afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige gebruiksduur.
4. In afwijking van het derde lid is de afschrijvingsduur voor de immateriële vaste activa, bedoeld in artikel 34 onder a, maximaal gelijk aan de looptijd van de lening.
5. In afwijking van het derde lid is de afschrijvingsduur voor de immateriële vaste activa, bedoeld in artikel 34 onder b, ten hoogste vijf jaar.
6. Voor bijdragen aan de activa in eigendom van derden, bedoeld in artikel 34, onderdeel c, is de afschrijvingsduur maximaal gelijk aan die van de activa waarvoor de bijdrage aan derden wordt verstrekt.

#### Artikel 65

1. Naar verwachting duurzame waardeverminderingen van vaste activa worden onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar in aanmerking genomen.
2. Voorraden en deelnemingen worden tegen de marktwaarde gewaardeerd indien de marktwaarde lager is dan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.
3. Een actief dat buiten gebruik wordt gesteld wordt afgewaardeerd op het moment van buitengebruikstelling, indien de restwaarde lager is dan de boekwaarde.