



Nota activabeleid

Gemeente Eemsmond

2017 - 2020

Inhoud

1. Inleiding	5
1.1. Aanleiding	5
1.2. Doelstellingen	5
1.3. Inwerkingtreding	5
1.4. Leeswijzer	6
2. soorten van vaste activa	7
2.1. Algemeen	7
2.2. Immateriële vaste activa (artikel 34 BBV)	7
2.3. Materiële vaste activa	7
2.3.1. Materiële vaste activa met een economisch nut	8
2.3.2. Materiële vaste activa met een economisch nut, waarvoor ter bestrijding van de kosten, een heffing kan worden geheven	8
2.3.3. Materiële vaste activa met een maatschappelijk nut	8
2.4. Financiële vaste activa	8
3. Waarderen en activeren van vaste activa	10
3.1. Waarderen vaste activa	10
3.2. Wanneer activeren?	10
3.3. Minimumeisen activeren	10
3.4. Activeren immateriële vaste activa	11
3.4.1. Kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio	11
3.4.2. Kosten van onderzoek en ontwikkeling	11
3.4.3. Bijdragen aan activa in eigendom van derden	12
3.5. Activeren materiële vaste activa (economisch en maatschappelijk nut)	12
3.5.1. Investeringen ICT	13
3.6. Onderhoud	13
3.7. Tekorten	14
3.8. Afsluiten investeringen	14
4. Kapitaallasten	15
4.1. Afschrijving	15
4.1.1. Afschrijvingsmethoden en -termijnen	15
4.1.2. Startmoment afschrijvingen	16
4.1.3. Versneld en extra afschrijven	16
4.1.4. Boekwinst	16
4.1.5. Restwaarde	17
4.1.6. Gronden en terreinen	17
4.1.7. Afschrijving op financiële vaste activa	17
4.2. Rentetoerekening	17
4.2.1. Renteomslag percentage	17
4.2.2. Begin rentetoerekening	18
5. Voorstel actualiseren activabeleid	19

BIJLAGE 1	Afschrijvingsmethoden en -termijnen vaste activa	20
BIJLAGE 2	Begrippenlijst	24
BIJLAGE 3	Overzicht uitgangspunten	27

1. Inleiding

1.1. Aanleiding

In de Gemeentewet is opgenomen dat de raad het financiële beleid vaststelt. Artikel 212 van de Gemeentewet bepaalt dat in de door de raad vast te stellen financiële verordening in ieder geval de regels voor waardering en afschrijving van activa zijn opgenomen.

In de nieuwe financiële verordening van de gemeente Eemsmond is in artikel 9 het volgende bepaald:

1. Bepalingen in het kader van waardering & afschrijving vaste activa zijn opgenomen in de Nota Activabeleid gemeente Eemsmond.
2. De raad stelt tenminste één keer per vier jaar de in lid 1 genoemde nota vast.
Deze nota vormt de basis voor het te voeren activabeleid.

Om uitvoering te geven aan de financiële verordening wordt de huidige nota activabeleid met terugwerkende kracht met ingang van 1 januari 2017 geactualiseerd.

De geactualiseerde nota activabeleid sluit aan bij de Gemeentewet (artikel 212) en bij het gewijzigde Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV), dat met ingang van 1 januari 2017 in werking treedt. In dit besluit zijn onder meer dwingende richtlijnen opgenomen inzake inrichtings-, presentatie- en waarderingseisen van de begroting, de begrotingswijzigingen, de meerjarenraming, de jaarrekening en het jaarverslag.

Daarnaast is gebruik gemaakt van de door de Commissie BBV uitgebrachte notities. In deze notities geeft de commissie nadere richtlijnen om te komen tot bevordering van een eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV. Deze richtlijnen zijn verdeeld in aanbevelingen en stellige uitspraken. Met stellige uitspraken geeft de commissie een interpretatie van de regelgeving die leidend is. Dit betekent dat wanneer een gemeente een afwijkende interpretatie kiest, zij dit expliciet kenbaar moet maken bij de begroting, tussenrapportages en/of jaarrekening.

1.2. Doelstellingen

De belangrijkste doelstellingen van het actualiseren van deze nota zijn:

- het verder verbeteren van de kwaliteit van het financieel beleid ten aanzien van de investeringen;
- het (her) formuleren van kaders en richtlijnen over het activeren en afschrijven van duurzame kapitaalgoederen;
- het voldoen aan het gewijzigde Besluit begroting en verantwoording per datum inwerkingtreding van de nota.
- het verwerken van de stellige uitspraken en aanbevelingen van de commissie BBV uit de afgelopen jaren die relevant zijn voor de nota activabeleid.

1.3. Inwerkingtreding

Deze nota is door de gemeenteraad vastgesteld op 16 maart 2017 en treedt met terugwerkende kracht met ingang van 1 januari 2017 in werking.

Het college kan indien er een gegronde reden voor is in individuele gevallen afwijken van de nota activabeleid. Hierbij moet wel rekening worden gehouden met de mogelijkheden binnen het BBV en overige relevante wetgeving.

1.4. Leeswijzer

In de nota activabeleid worden in hoofdstuk 2 de soorten van activa behandeld. Vervolgens komt hoofdstuk 3 het waarden en activeren van vaste activa aan de orde. In hoofdstuk 4 wordt aandacht besteed aan de kapitaallasten en wordt ingegaan op de afschrijving en rentetoerekening van vaste activa. Als laatste worden in hoofdstuk 5 de voorstellen ten aanzien van het geactualiseerde activabeleid op een rij gezet.

In de hele nota worden uitgangspunten weergegeven in de omkaderde tekstvakken. In de voorafgaande teksten wordt een onderbouwing gegeven van het betreffende uitgangspunt.

Bij deze nota zijn drie bijlagen gevoegd, nl.

- bijlage 1 afschrijvingsmethoden en –termijnen;
- bijlage 2 begrippenlijst;
- bijlage 3 overzicht uitgangspunten.

2. soorten van vaste activa

2.1. Algemeen

Het BBV schrijft voor dat bij de gemeente een stelsel van baten en lasten wordt gehanteerd. Ten laste van de exploitatie van een bepaald boekjaar mogen alleen uitgaven worden gebracht die op dat jaar betrekking hebben. Daarom moeten uitgaven voor zaken met een meerjarig nut in beginsel worden geactiveerd en op de balans tot uitdrukking komen.

De vaste activa worden op basis van het BBV (artikel 33) onderverdeeld in vier categorieën, die in de balans tot uitdrukking moeten komen:

2.2. Immateriële vaste activa;

2.3.1. Materiële vaste activa met een economisch nut;

2.3.2. Materiële vaste activa met een economisch nut, waar voor de bestrijding van de kosten een heffing kan worden geheven;

2.3.3. Materiële vaste activa met een maatschappelijk nut;

2.4. Financiële vaste activa.

2.2. Immateriële vaste activa (artikel 34 BBV)

Immateriële vaste activa zijn activa waar tegenover geen bezittingen staan.

Volgens de voorschriften mogen onder de immateriële vaste activa op de balans nog de volgende twee soorten activa worden opgenomen:

- Kosten van het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio;
 - agio is de meerwaarde die wordt betaald boven de nominale koers
 - disagio is het nadelige koersverschil ten opzicht van de nominale waarde op de uitgiftekoers van een fonds
- Kosten van onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief;
- Bijdragen aan activa in eigendom van derden.

2.3. Materiële vaste activa

De materiële vaste activa moeten op de balans nader onderverdeeld worden in (artikel 52 BBV):

- Gronden en terreinen;
- Woonruimten;
- Bedrijfsgebouwen;
- Grond-, weg- en waterbouwkundige werken;
- Vervoermiddelen;
- Machines, apparaten en installaties;
- Overige materiële vaste activa.

Daarnaast moet van de vaste activa worden aangegeven welke in erfpacht zijn uitgegeven.

De materiële vaste activa zijn onder te verdelen in drie soorten investeringen:

1) Nieuwe of uitbreidingsinvesteringen

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

2) Vervangingsinvesteringen

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

3) Levensduurverlengende investeringen

Dit zijn investeringen ten behoeve van een bestaand actief en die expliciet leiden tot een substantiële levensduurverlening van het betreffend actief. Het gaat hier niet om (groot) onderhoud. Onderhoud is niet levensduurverlengend, maar moet gebeuren om het actief gedurende zijn levensduur in goede staat te houden.

In het kaderplan, de begroting en in afzonderlijke raadsvoorstellen worden de investeringen ter goedkeuring aan de raad voorgelegd.

We onderscheiden de materiële vaste activa in (artikel 35 BBV):

2.3.1. Materiële vaste activa met een economisch nut

Investeringen hebben een economisch nut wanneer ze verhandelbaar zijn (er een markt voor is) en/of wanneer ze kunnen. Het gaat om de mogelijkheid van verwerven en/of handelen en niet of de gemeente dit daadwerkelijk doet. Voorbeelden zijn investeringen in gebouwen, rioleringen, machines.

2.3.2. Materiële vaste activa met een economisch nut, waarvoor ter bestrijding van de kosten, een heffing kan worden geheven

Deze investeringen met een economisch nut kunnen bijdragen aan het genereren van middelen, bijvoorbeeld door het vragen van rechten, heffingen, leges of prijzen voor de kosten van de investering.

2.3.3. Materiële vaste activa met een maatschappelijk nut

Investeringen met een maatschappelijk nut genereren geen middelen (er is geen markt voor), maar vervullen wel duidelijk een publiekelijke taak. Zo kan er wel vraag zijn naar de grond waarop een weg of een plantsoen is aangelegd, maar er is geen vraag naar de weg of het plantsoen als zodanig. Het betreft investeringen in bijvoorbeeld wegen, pleinen, bruggen, fietspaden, openbaar groen en civiele kunstwerken.

2.4. Financiële vaste activa

Financiële vaste activa vertegenwoordigen een financiële waarde.

Op de balans worden onder de financiële vaste activa afzonderlijk opgenomen (artikel 36 BBV):

- Kapitaalverstrekkingen aan:
 - deelnemingen
 - gemeenschappelijke regelingen

- overige verbonden partijen
- Leningen aan:
 - openbare lichamen als bedoeld in artikel 1, onderdeel a, van de Wet financiering decentrale overheden;
 - woningbouwcorporaties
 - deelnemingen
 - overige verbonden partijen
- Overige langlopende geldleningen;
- Uitzettingen in 's Rijks schatkist met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
- Uitzettingen in de vorm van Nederlands schuld papier met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
- Overige uitzettingen met een rentetypische looptijd van één jaar of langer.

Voor de financiële vaste activa zullen in het kader van deze nota verder geen bepalingen worden opgenomen. Financiële vaste activa onderscheiden zich van de overige vaste activa in die zin dat hier geen sprake is van afschrijvingstermijnen, maar van aflossingstermijnen. Als tweede reden kan worden genoemd dat de looptijd afhankelijk is van de duur van de afgesloten lening. Het heeft dan ook geen toegevoegde waarde om voor de financiële vaste activa in het activabeleid termijnen op te nemen.

3. Waarderen en activeren van vaste activa

3.1. Waarderen vaste activa

Materiële vaste activa

Investerings worden in principe toegerekend aan de periode waarin ze nut opleveren. De waarderingsgrondslag voor vaste activa wordt bepaald door de verkrijgings- of vervaardigingsprijs (artikel 63 BBV). Dat wil zeggen dat de kosten die voor de investering zijn gemaakt de basis vormen voor de hoogte van de afschrijvingslasten. De eventuele compensabele/verrekenbare BTW wordt op dit bedrag in mindering gebracht. De verkrijging- en vervaardigingsprijs omvatten de aanschafkosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten, die rechtstreeks aan de verkrijging, vervaardiging kunnen worden toegerekend. Onder de overige kosten verstaan we onder meer de eigen inzet van capaciteit die onlosmakelijk verbonden is met de desbetreffende investering.

In de prijs kunnen ook indirecte kosten (overhead) worden opgenomen. Dit kan middels het toerekenen van een overheadpercentage over het investeringsbedrag. In het verleden werd het aantal 'eigen' uren maal een uurtarief, inclusief een deel overhead, toegerekend. Door te kiezen voor het toerekenen middels een opslagpercentage over het investeringsbedrag kan de toerekening in verhouding hoog uitvallen. Vandaar dat we kiezen voor het alleen toerekenen van de directe salariskosten.

Uitgangspunt 1:

Er worden geen indirecte kosten (overhead) aan een investering toegerekend.

Financiële vaste activa

De financiële vaste activa worden gewaardeerd tegen de nominale waarde.

Deelnemingen en voorraden worden tegen de marktwaarde gewaardeerd indien de marktwaarde lager is dan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs (artikel 65.2 BBV).

3.2. Wanneer activeren?

Bij activeren (het opnemen van een investering op de balans) draait het om de vraag:

- of uitgaven een meerjarig nut hebben;
- in welke gevallen dergelijke uitgaven moeten/mogen worden geactiveerd en dus als vaste activa worden beschouwd (artikel 59 t/m 61 BBV).

3.3. Minimumeisen activeren

Vanwege praktisch uitvoerbare redenen heeft het niet de voorkeur om de materiële vaste activa in alle gevallen te activeren.

Daarom gelden de volgende twee minimumeisen, waarbij de eerste eis voortvloeit uit het BBV en de tweede eis uit de aanbeveling van de commissie BBV:

- er moet sprake te zijn van een meerjarig nut.
- activa met een aanschafwaarde/verkrijgingsprijs van minder dan € 15.000 worden niet geactiveerd.

Deze activa worden in het jaar van aanschaf om efficiencyredenen ten laste van de exploitatie gebracht. De redenen zijn:

- de extra administratieve werkzaamheden die activeren met zich meebrengt;
- geringe bedragen hebben een geringe invloed op het exploitatiesaldo.

Uitgangspunt 2:

De gemeente Eemsmond activeert geen activa met een verkrijgingprijs minder dan € 15.000.

3.4. Activeren immateriële vaste activa

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

In de toelichting op het BBV wordt geadviseerd om de kosten van het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio niet te activeren, maar de kosten volledig te nemen in het jaar van het sluiten van lening.

Uitgangspunt 3:

De kosten van het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio worden direct ten laste van de exploitatie gebracht.

3.4.2. Kosten van onderzoek en ontwikkeling

Kosten van onderzoek en ontwikkeling (voorbereidingskosten) mogen alleen geactiveerd worden als wordt voldaan aan de volgende voorwaarden (artikel 60 BBV):

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

Als niet aan de hiervoor genoemde verplicht gestelde voorwaarden wordt voldaan, mogen de kosten van onderzoek en ontwikkeling niet worden geactiveerd maar moeten deze in één keer ten laste van de exploitatie worden gebracht.

Deze voorwaarden betekenen dat dergelijke kosten alleen dan mogen worden geactiveerd als de plannen betreffende het actief waarvoor de kosten gemaakt worden al redelijk omlijnd 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. Dat betekent dat deze voorbereidingskosten in de betreffende investeringsbegroting kunnen worden meegenomen en uiteindelijk met het totaalbedrag van de investering kunnen worden geactiveerd en afgeschreven op basis van de afschrijvingstermijn van het actief ten behoeve waarvan de voorbereidingskosten worden gemaakt.

Uitgangspunt 4:

Als de kosten voor onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief voldoen aan de voorwaarden in artikel 60 BBV, mogen deze kosten geactiveerd met het totaalbedrag van de investering onder de materiële vaste activa.

3.4.3. Bijdragen aan activa in eigendom van derden

De bijdragen aan activa in eigendom van derden kunnen worden geactiveerd (artikel 60 BBV) indien:

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

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.

3.5. Activeren materiële vaste activa (economisch en maatschappelijk nut)

In artikel 59 BBV is bepaald dat alle investeringen moeten worden geactiveerd, met uitzondering van de kunstvoorwerpen met een cultuurhistorische waarde.

Met ingang van 1 januari 2017 (vernieuwing BBV) moeten investeringen met maatschappelijk nut (wegen, parken, openbare verlichting e.d.) verplicht worden geactiveerd. Deze investeringen mogen niet meer in één keer als last worden genomen. Dit betekent dat afschrijving moet plaatsvinden over de gebruiksduur en dat reserves niet meer direct in mindering op de investering mogen worden gebracht.

Via de vorming van afschrijvingsreserves kunnen de afschrijvingen, die in de exploitatie op de betreffende producten staan, worden afgedekt door jaarlijks gedurende de looptijd van de investering een bedrag gelijk aan de afschrijvingslasten uit die afschrijvingsreserves te laten vrijvallen.

Voorheen werd geen gebruik gemaakt van de afschrijvingsreserves. Nu de investeringen met een maatschappelijk nut niet meer in 1 keer volledig ten laste van de exploitatie mogen worden gebracht, wordt voorgesteld om met ingang van de begroting 2017 gebruik te maken van de mogelijkheid tot het instellen van afschrijvingsreserves.

Uitgangspunt 5:

De afschrijvingen van investeringen kunnen worden afgedekt door jaarlijks, gedurende de looptijd van de investering, een bedrag gelijk aan de afschrijvingslasten vrij te laten vallen uit daarvoor ingestelde afschrijvingsreserves.

Ontvangen bijdragen (bijvoorbeeld subsidies) mogen in mindering worden gebracht op het investeringsbedrag. Voorwaarde is dat de bijdrage een rechtstreekse relatie moet hebben met het actief (artikel 62, lid 2 BBV).

Uitgangspunt 6:

Bijdragen van derden die een relatie hebben met de investering mogen in mindering worden gebracht.

Voorzieningen die zijn gevormd wegens de bijdragen aan toekomstige vervangingsinvesteringen waarvoor een heffing wordt geheven als bedoeld in artikel 35, lid 1b, moeten in mindering worden gebracht op deze investeringen.

Uitgangspunt 7:

Wanneer er een voorziening is gevormd wegens de bijdragen aan toekomstige vervangingsinvesteringen, waarvoor een heffing wordt geheven, moet deze voorziening in mindering worden gebracht op deze investeringen.

3.5.1. Investerings ICT

Voor de omgang met software en gebruiksrechten heet de commissie BBV een aparte notitie software uitgebracht. Daarin is bepaald dat software onder de materiële vaste activa valt als bedoeld in artikel 35, lid 1a BBV (investeringen met een economisch nut).

Toelichting software

In de notitie wordt eveneens 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.

Toelichting gebruiksrechten (licenties)

Niet in alle gevallen verworft de gemeente de software zelf, maar de gebruiksrechten van de software. Bij gebruiksrechten wordt onderscheid gemaakt tussen onbepaalde en bepaalde duur.

- Gebruiksrechten voor onbepaalde duur die ineens in rekening worden gebracht worden gezien als materiële vaste activa en moeten worden geactiveerd.
- Gebruiksrechten voor bepaalde duur die ineens in rekening worden gebracht worden op de transitorische post 'vooruitbetaalde kosten' verantwoord. Op basis van de transitorische post worden deze kosten in de betreffende jaren ten laste van de exploitatie gebracht.

De gemeente Eemshaven verworft zelf geen eigendomsrechten op software. De gebruiksrechten op de software worden niet geactiveerd, omdat deze gebruiksrechten voor bepaalde tijd zijn.

Opleidingskosten

Voor opleidingskosten die de gemeente maakt om haar eigen medewerkers vertrouwd te maken met nieuwe software geldt dat deze net als andere opleidingskosten als last worden verwerkt.

3.6. Onderhoud

De commissie BBV heeft de stellige uitspraak gedaan dat de kosten van (klein en groot) onderhoud niet levensduur verlengend zijn en dus niet mogen worden geactiveerd. Klein onderhoud is regelmatig voorkomend onderhoud van beperkte omvang. Groot onderhoud moet de garantie bieden op een technische goede en veilige staat van de objecten tijdens de levensduur.

De commissie BBV heeft aangegeven dat de kosten van klein onderhoud in het jaar van uitvoering ten laste van de exploitatie moeten worden gebracht. Kosten van het wegwerken van achterstallig onderhoud moeten ook altijd ineens ten laste van de exploitatie worden gebracht.

Kosten van groot onderhoud kunnen in het jaar van uitvoering direct ten laste van de exploitatie worden gebracht of kunnen ten laste van een vooraf gevormde voorziening worden gebracht (artikel 44 lid 1c BBV). Een dergelijke voorziening kan alleen worden ingesteld wanneer er een recent beheerplan van het desbetreffende kapitaalgoed aanwezig is. Dit beheerplan moet periodiek worden geactualiseerd.

Is er geen actueel onderhoudsplan, dan kan een bestemmingsreserve worden ingesteld voor de dekking van de kosten van dit onderhoud.

Wanneer de functionaliteit van een bestaand object aanzienlijk wordt gewijzigd of het bestaande object een ingrijpende technische verandering ondergaat, waardoor de levensduur van het object aanzienlijk wordt verlengd, mogen de hiermee gepaard gaande investeringskosten wel worden geactiveerd. In het algemeen geldt dit vooral bij renovaties van gebouwen.

Uitgangspunt 8:

De kosten voor onderhoud worden niet geactiveerd, maar komen ten laste van de exploitatie of ten laste van een voor dit doel ingestelde voorziening of reserve.

3.7. Tekorten

Exploitatietekorten mogen niet worden geactiveerd, omdat ze geen meerjarig nut hebben. Ze moeten in één keer ten laste van de exploitatie of ten laste van een reserve worden gebracht.

Uitgangspunt 9:

Tekorten komen ten laste van de exploitatie of ten laste van een reserve.

3.8. Afsluiten investeringen

Ten behoeve van het beschikbaar stellen van een krediet door de gemeenteraad wordt een raming van de kosten opgesteld. Het gemeentebestuur wordt tussentijds en na realisatie van de investering door middel van bestuursrapportages en jaarrekening geïnformeerd over eventueel ontstane afwijkingen.

Het komt vaak voor dat een investering in een bepaald jaar wordt toegekend en dat het jaren duurt voordat het volledige bedrag van de investering wordt gebruikt. Ieder jaar wordt dan het niet gebruikte deel van de investering overgeheveld naar het volgende jaar. Om een duidelijker beeld te krijgen van de nog niet afgeronde en de voltooide investeringen in een jaar is een limiet gesteld aan het aantal jaren waarin gebruik van budget van een investering kan worden gemaakt. Gelet op het voorgaande kan van een beschikbaar gesteld krediet gedurende twee jaren gebruik worden gemaakt. Blijkt na twee jaren dat er nog een gedeelte van het krediet niet is gebruikt, dan vervalt het restant. Verlenging van de termijn van het beschikbaar gestelde krediet moet goed worden onderbouwd en worden goedgekeurd door het college.

Uitgangspunt 10:

Het beschikbaar gestelde investeringskrediet wordt na maximaal twee jaar afgesloten. Verlenging van de termijn van twee jaar moet goed worden onderbouwd en worden goedgekeurd door het college.

4. Kapitaallasten

Kapitaallasten bestaan uit afschrijvingslasten en rentelasten die op de financiering van investeringen betrekking hebben. De berekening van de kapitaallasten is afhankelijk van de restwaarde van een investering, de afschrijvingstermijn, de afschrijvingsmethode en de rentelasten die aan een investering worden toegerekend.

De kapitaallasten worden per kwartaal werkelijk geboekt.

Uitgangspunt 11:

De kapitaallasten worden per kwartaal werkelijk geboekt.

4.1. Afschrijving

Afschrijven is bedrijfseconomisch gezien het tot uitdrukking brengen van de vermindering van de waarde van de activa en de verdeling daarvan over de geschatte technische gebruiksduur dan wel de economische levensduur als deze korter is. Het hanteren van de juiste afschrijvingstermijnen is van belang voor de presentatie in de begroting en de rekening van de gemeentelijke producten en van de vermogenspositie.

Als een investering is geactiveerd moet op grond van artikel 64, lid 3 BBV, daarop worden afgeschreven. Een uitzondering hierop is een geactiveerde investering in grond.

4.1.1. Afschrijvingsmethoden en -termijnen

In artikel 51 BBV is bepaald dat in de toelichting van de balans wordt aangegeven volgens welke methode de afschrijvingen worden berekend. Het BBV laat de gemeenten vrij in de keuze van afschrijvingsmethodiek. De keuze van de methode is sterk bepalend voor de hoogte van de afschrijving. In de praktijk zijn de volgende methoden het meest gangbaar:

Lineaire afschrijving

- de afschrijvingskosten blijven gedurende de looptijd constant;
- de kapitaallasten dalen door jaarlijkse afname van de rentecomponent.

Annuïtaire afschrijving

- de afschrijvingskosten nemen jaarlijks toe;
- de kapitaallasten blijven jaarlijks constant doordat de toename van de afschrijvingskosten wordt gelijkgesteld aan de afname van de rentecomponent.

De afschrijvingsmethodes en –termijnen, die worden gehanteerd bij de gemeente Eemsmond staan vermeld in de bijlage 1 afschrijvingsmethoden en –termijnen vaste activa, bij deze nota. De opsomming is niet uitputtend. Afwijkingen van de afschrijftabel zijn alleen toegestaan wanneer dit goed onderbouwd en volgens de regelgeving toegestaan is.

Uitgangspunt 12:

De in bijlage 1 opgenomen afschrijvingsmethoden en –termijnen worden gehanteerd.

4.1.2. Startmoment afschrijvingen

De commissie BBV doet de aanbeveling om in de financiële verordening c.q. de nota activabeleid op te nemen wanneer met het afschrijven van een nieuw kapitaalgoed wordt begonnen. Mogelijke keuzes zijn hierbij:

- 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.

Het beleid bij de gemeente Eemsmond is dat de afschrijvingen worden berekend op het moment dat er op 1 januari in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de investering beschikbaar is gesteld, een boekwaarde voor de investering in de administratie staat. Dit betekent dat er in het eerste jaar van de investering geen afschrijving wordt begroot en geboekt. Voor deze praktische oplossing is gekozen omdat het moment dat een kapitaalgoed gereed komt/verworven wordt niet altijd goed is te bepalen, bijvoorbeeld bij deelinvesteringen. Wanneer er eenmaal op het actief wordt afgeschreven, worden bij de annuïtaire en de lineaire methode de eventuele vermeerderingen/verminderingen op het actief in het jaar volledig meegenomen voor de berekening van de afschrijving. Voor de rekening en de begroting wordt dezelfde systematiek toegepast. Het gevolg van deze systematiek is dat wanneer er een aanvullend krediet wordt geraamd bij een bestaande investering, er rekening mee moet worden gehouden dat over het bedrag van dit aanvullend krediet direct in het begrotingsjaar afschrijving wordt berekend.

Uitgangspunt 13:

Afschrijvingen worden berekend over de boekwaarde in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de investering beschikbaar is gesteld. In het jaar voordat het krediet wordt vastgesteld kunnen al voorbereidingskosten worden geactiveerd. De afschrijvingen voor deze kosten worden eveneens berekend in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de hele investering beschikbaar is gesteld.

4.1.3. Versneld en extra afschrijven

Uitgangspunt is dat afschrijvingen onafhankelijk van het exploitatieresultaat van het boekjaar worden gedaan.

Bij materiële vaste activa is versnelde of extra afschrijving verplicht als er sprake is van een gewijzigd inzicht in de economische levensduur van een actief, zoals buitengebruikstellingen en als de wet- en regelgeving met betrekking tot waardering wijzigt.

4.1.4. Boekwinst

De commissie BBV heeft de stellige uitspraak gedaan dat de boekwinst die wordt gerealiseerd bij het afstoten van een kapitaalgoed als incidentele baat in de jaarrekening moet worden verwerkt. Deze boekwinst mag niet worden verrekend met de boekwaarde van een actief dat ter vervanging wordt aangeschaft.

Uitgangspunt 14:

De boekwinst bij het afstoten van een kapitaalgoed wordt als incidentele bate in de exploitatie verwerkt.

4.1.5. Restwaarde

De restwaarde is de waarde van een actief aan het eind van de gebruikstermijn op basis van het prijspeil op het moment van ingebruikneming. De te maken kosten voor verwijdering of vernietiging van (delen van) het actief worden op deze waarde in mindering gebracht. Bij de bepaling van de restwaarde wordt geen rekening gehouden met mogelijke waardeverminderingen door inflatie of deflatie, veranderende marktomstandigheden en dergelijke. Omdat activa worden gebruikt en gedurende de afschrijfperiode technisch en economisch slijten/verouderen zal de praktijk vaak zijn dat naar een boekwaarde van € 0 moet worden afgeschreven als het voornemen bestaat de activa tot het einde van de mogelijke gebruiksduur te benutten.

Uitgangspunt 15:

Er wordt geen rekening gehouden met restwaarde. Activa worden afgeschreven naar een boekwaarde van € 0.

4.1.6 Gronden en terreinen

Als er geen sprake is van een duurzame waardevermindering van een actief, kan de afschrijving op nihil worden gesteld. Dat is de reden waarom op gronden en terreinen niet wordt afgeschreven.

Uitgangspunt 16:

Op gronden en terreinen wordt niet afgeschreven.

4.1.7. Afschrijving op financiële vaste activa

Op de financiële vaste activa wordt normaal gesproken niet afgeschreven, omdat er geen beperkte gebruiksduur is.

4.2. Rentetoerekening

De rentekosten worden geboekt op de kostenplaats rentelasten en op grond van een berekend omslagpercentage van daaruit verdeeld over de producten in verhouding tot de boekwaarden op 1 januari van het betreffende jaar. Hierbij wordt geen onderscheid meer gemaakt tussen annuïtaire en lineaire afschrijving. Uitgezonderd zijn de investeringen die zijn gedaan in de vorm van aan derden verstrekte leningen. De toerekening hiervan gebeurt tegen hetzelfde percentage als het percentage van de betreffende leningsovereenkomst.

4.2.1. Renteomslag percentage

Het renteomslag percentage wordt berekend door de rentelasten van het eigen kapitaal (de voorzieningen met een contante waarde bepaling), de opgenomen langlopende geldleningen en de rente over het financieringstekort of –overschot (= boekwaarde vaste activa op 1 januari minus de boekwaarden van de eigen financieringsmiddelen en de opgenomen langlopende geldleningen) te delen door de boekwaarden van de vaste activa op 1 januari, verminderd met de boekwaarde van geldleningen met een vast rentepercentage en de boekwaarde van

grondexploitaties met een afwijkend rentepercentage. Ontvangen rente wordt in mindering gebracht op de rentelasten.

Indien de werkelijke rentelasten (in euro's) die over een jaar hadden moeten worden doorbelast afwijken van de rentelasten (in euro's) die op basis van de voorgecalculeerde renteomslag zijn toegerekend, dan kan de gemeente besluiten tot correctie. Correctie wordt verplicht gesteld indien deze afwijking groter is dan 25%.

Uitgangspunt 17:

De omslagrente wordt toegerekend aan alle investeringen, behalve aan de grondexploitaties en de geldleningen met een vast rentepercentage.

4.2.2 Begin rentetoerekening

Net als bij de afschrijvingen wordt de rente toegerekend op het moment dat er op 1 januari in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de investering beschikbaar is gesteld, een boekwaarde voor de investering geregistreerd staat.

Wanneer er eenmaal rente is berekend over het actief, worden voor de annuïtaire investeringen de boekingen in het jaar volledig meegenomen. Dit betekent dat de rente wordt berekend over de boekwaarde op 1/1 inclusief de vermeerderingen en verminderingen. Bij lineaire investeringen worden de vermeerderingen en verminderingen in het jaar niet meegenomen. De rente wordt berekend over de boekwaarde op 1/1 van het betreffende jaar.

Het gevolg van deze systematiek is dat wanneer er een aanvullend krediet wordt geraamd bij een bestaande annuïtaire investering, er rekening mee moet worden gehouden dat over het bedrag van dit aanvullende krediet direct in het begrotingsjaar rente wordt berekend.

Deze methode wordt bij de rekening en de begroting toegepast.

Uitgangspunt 18:

Rentelasten worden berekend over de boekwaarde in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de investering beschikbaar is gesteld.

In het jaar voordat het krediet wordt vastgesteld kunnen al voorbereidingskosten worden geactiveerd. De rentelasten voor deze kosten worden eveneens berekend in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de hele investering beschikbaar is gesteld.

5. Voorstel actualiseren activabeleid

Voorgesteld wordt om:

- de geactualiseerde nota activabeleid vast te stellen;
- de bijgevoegde tabel in bijlage 1 met afschrijvingstermijnen en –methodes vast te stellen;
- voor de bepaling van de afschrijvingstermijnen uit te gaan van de tabel;
- afwijkingen van de afschrijvingstabel alleen toe te staan wanneer de onderbouwing dit rechtvaardigt;
- de uitgangspunten in bijlage 3 met terugwerkende kracht per 1 januari 2017 door de raad te laten gelden.

BIJLAGE 1 Afschrijvingsmethoden en -termijnen vaste activa

Immateriële vaste activa			
Omschrijving	Afschrijvingsmethode	'oude' Afschrijvingstermijn	Voorgestelde afschrijvingstermijn
Bijdragen aan activa in eigendom van derden	Methode afhankelijk van soort actief waarin wordt bijgedragen	Termijn afhankelijk van soort actief waarin wordt bijgedragen	Termijn afhankelijk van soort actief waarin wordt bijgedragen
Materiële vaste activa waarvoor ter bestrijding van de kosten een heffing kan worden geheven			
Omschrijving	Afschrijvingsmethode	'oude' Afschrijvingstermijn	Voorgestelde afschrijvingstermijn
<u>Grond-, weg- en waterkundige werken</u>		Overeenkomstig het GWRP	Overeenkomstig het GWRP
Rioleringen:	Annuïtair	25 jaar	25 jaar
Rioleringen (mechanisch)	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Rioleringen (overig)	Annuïtair	60 jaar	60 jaar
Vrijverval	Annuïtair	60 jaar	60 jaar
Gemalen bouwkundig	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Mechanische riolering (bouwkundig)	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Persleiding	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Milieumaatregelen (investering)	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Grondwatermaatregelen (investering)	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Ondergrondse containers	Lineair	10 jaar	10 jaar
<u>Overige materiële vaste activa</u>			
Begraafterreinen	Annuïtair	30 jaar	30 jaar
sportterreinen	Annuïtair	25 jaar	25 jaar

Materiële vaste activa met een economisch nut			
Omschrijving	afschrijvingsmethode	'oude' Afschrijvingstermijn	Voorgestelde afschrijvingstermijn
<u>Gebouwen:</u>			
Nieuwbouw	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Aankoop en/of renovatie	Annuïtair	25 jaar	25 jaar
Uitbreiding/verbouw	Annuïtair	Maximaal 25 jaar bij levensduurverlengende investering, anders afschrijvingstermijn hanteren van restant afschrijvingsmethode van het actief dat wordt uitgebreid/verbouwd.	Maximaal 25 jaar bij levensduurverlengende investering, anders afschrijvingstermijn hanteren van restant afschrijvingsmethode van het actief dat wordt uitgebreid/verbouwd.
Nieuwbouw tijdelijke gebouwen	Lineair	10 jaar	10 jaar
Veiligheidsvoorzieningen	Lineair	10 jaar	10 jaar
Bouwkundige voorzieningen	Lineair	10 jaar	10 jaar
Inventaris	Lineair	10 jaar	10 jaar
Technische installaties in gebouwen	Lineair	15 jaar	15 jaar
<u>Vervoermiddelen</u>			
Vrachtwagens en aanhangers	Lineair	10 jaar	10 jaar
Reinigingsauto's	Lineair	7 jaar	7 jaar
Tractoren	Lineair	7 jaar	7 jaar
Auto's e.d	Lineair	7 jaar	7 jaar
Sneeuwploeg (gemeentebedrijf)	Lineair	10 jaar	10 jaar

<u>Machines, apparaten en Installaties:</u>			
Telefooninstallaties	Lineair	10 jaar	10 jaar
Mobiele telefoons	Lineair	Niet benoemd	3 jaar
Machines gemeentebedrijf: (Maaiers, sproeimachines, bladzuigers, rioolontstoppers, houtversnipperaars e.d.)	Lineair	7 jaar	7 jaar
Maaiers gekoppeld aan tractoren	Lineair	5 jaar	5 jaar
Trilwals	Lineair	10 jaar	10 jaar
Overig	Lineair	10 jaar	10 jaar
<u>Overige materiële vaste activa</u>			
Hardware	Lineair	4 jaar	4 jaar
Netwerkkomponenten	Lineair	10 jaar	10 jaar
Speelvoorzieningen	Lineair	10 jaar	10 jaar
Minicontainers	Lineair	Niet benoemd	7 jaar
Overige vaste activa	Lineair	10 jaar	10 jaar

Materiële vaste activa met een maatschappelijk nut			
Omschrijving	afschrijvingsmethode	'oude' Afschrijvingstermijn	Voorgestelde afschrijvingstermijn
<u>Grond-, weg- en waterkundige werken</u>			
RBW-funderingen	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Overige wegen/straten	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Fiets- en wandelpaden	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Trottoirs	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Pleinen	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Bruggen	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Beschoeiing	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Herstel kade en steigers	Annuïtair	40 jaar	40 jaar
Openbare verlichting	Annuïtair	30 jaar	30 jaar
Groen en plantsoenen	Lineair	10 jaar	10 jaar
<u>Overige materiële vaste activa</u>			
Overige vaste activa	Lineair	10 jaar	10 jaar
Financiële vaste activa			
Aandelen		Geen afschrijving. Deelnemingen worden gewaardeerd tegen de marktwaarde, indien de marktwaarde lager is dan de verkrijgingsprijs.	Geen afschrijving. Deelnemingen worden gewaardeerd tegen de marktwaarde, indien de marktwaarde lager is dan de verkrijgingsprijs.

BIJLAGE 2 Begrippenlijst

Activering

Activering is het opnemen van een investering op de balans. Het activeren van uitgaven houdt in dat in de toekomst jaarlijkse kosten (kapitaallasten) ten laste van de exploitatie worden geboekt (rente en afschrijving).

Afschrijving

Afschrijving is het jaarlijks tot uitdrukking brengen van de waardevermindering van de investering. De waarde-afname wordt veroorzaakt door technische slijtage en/of economische veroudering. Uitgangspunt hiervoor is de historische kostprijs en de economische of de technische levensduur van het actief. De gebruiksduur bepaalt de afschrijvingstermijnen en dus ook de hoogte van de afschrijvingslasten.

Afschrijvingstermijn

De periode waarover een investering wordt afgewaardeerd.

Annuïteit

Een annuïteit is een jaarlijks gelijkblijvend bedrag aan rente en afschrijving.

Apparaatskosten

Apparaatskosten zijn alle personele en materiële kosten die verbonden zijn aan het functioneren van de ambtelijke organisatie.

Balans

De balans geeft de grootte en de samenstelling van het vermogen weer op een bepaald tijdstip.

BBV

Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeente.

Boekwaarde

De boekwaarde is de historische kostprijs van een investering verminderd met de afschrijvingen.

(Dis)agio

(Dis)agio is het verschil tussen het bedrag waarvoor een lening worden aangegaan en het bedrag dat aan de geldnemer wordt uitgekeerd.

Economische levensduur

De economische levensduur is de periode waarin op grond van kosten- en opbrengst-verhoudingen gebruik zal worden gemaakt van het betreffende actief.

Economisch nut

Investeringen hebben een economisch nut indien ze verhandelbaar zijn en/of ze kunnen bijdragen aan het genereren van middelen.

Financiële vaste activa

Financiële activa is een groep van activa die een financiële waarde of bezit vertegenwoordigen (bijvoorbeeld deelnemingen en aandelen).

Historische kostprijs

De historische kostprijs is het daadwerkelijke investeringsbedrag (inkoopprijs) of de vervaardigingsprijs.

Immateriële vaste activa

Immateriële vaste activa zijn uitgaven waar geen gemeentelijke bezittingen tegenover staan. Dit zijn die activa die niet stoffelijk van aard zijn en die niet onder de financiële vaste activa worden begrepen.

Indirecte kosten

Kosten als gevolg van tijdbesteding door het eigen en ingehuurde personeel.

Investing

Een investering is een uitgave waarvan het nut zich uitstrekt over meerdere jaren. De investering wordt in dat geval opgenomen op de balans en de lasten van deze uitgave worden gespreid over deze jaren door de jaarlijkse afschrijving, die ten laste wordt gebracht van de exploitatie (de investering wordt dan geactiveerd).

Kapitaallasten

Kapitaallasten zijn de totale afschrijvingslasten en de toe te rekenen rentelasten aan een actief.

Krediet

Het krediet is het door de raad beschikbaar gestelde bedrag voor een concrete investering.

Lineair afschrijven

Bij lineair afschrijven is sprake van een gelijkblijvend bedrag aan afschrijving, terwijl de rente afneemt.

Maatschappelijk nut

Investeringsmet een maatschappelijk nut genereren geen inkomsten en/of leveren bij verkoop geen geld op, maar vervullen wel een duidelijke publieke taak.

Materiële vaste activa

Materiële vaste activa zijn investeringsuitgaven waar tegenover bezittingen staan, waarvan de gebruiksduur gedurende meerdere jaren kan worden toegepast.

Nominale waarde

De nominale waarde is de waarde zoals die staat aangegeven op het waardepapier.

Rente

Rente is een vergoeding voor het beslag dat de boekwaarde van een investering legt op de financieringsmiddelen van de gemeente. Afhankelijk van de aard van de investering wordt hiervoor een vast rentepercentage gehanteerd of de omslagrente.

Renteomslag

De renteomslag is het totaal van rentelasten dat toegerekend moet worden aan de boekwaarden van de investeringen. De boekwaarden waaraan een vaste rente wordt toegerekend worden hierop in mindering gebracht.

Reserves

Onder reserves worden afgezonderde vermogensbestanddelen verstaan die al dan niet met het oog op het realiseren van een vooraf bepaald doel zijn gevormd.

In artikel 43 BBV is aangegeven welke reserves er worden onderscheiden:

- a. algemene reserve
- b. bestemmingsreserves

De algemene reserve is vrij besteedbaar eigen vermogen. Ook de bestemmingsreserves vallen onder het eigen vermogen maar zijn voor een specifiek doel ingesteld.

Restwaarde

De restwaarde van een actief is de geschatte waarde aan het eind van de gebruikstermijn, verminderd met de te maken kosten voor verwijdering of vernietiging van het actief.

Technische levensduur

De technische levensduur is de periode waarin het actief technisch in staat zal zijn om productieve prestaties te leveren.

Vervangingsinvesteringen

Investeringen ter vervanging van al aanwezige activa. Deze activa dient al in de begroting te zijn opgenomen. Jaarlijks wordt hiervan een opgave gedaan in de begroting.

Voorzieningen

Een voorziening behoort tot het vreemd vermogen. Voorzieningen zijn gelden waarop een (min of meer onzekere) verplichting rust.

Waarderen

Het toekennen van een bepaalde prijs (waarde) aan een object, op basis van ervaring en/of marktgegevens.

BIJLAGE 3 Overzicht uitgangspunten

In deze bijlage zijn de omkaderde tekstvlakken van de nota activabeleid opgenomen.

Uitgangspunt 1:

Er worden geen indirecte kosten (overhead) aan een investering toegerekend.

Uitgangspunt 2:

De gemeente Eemsmond activeert geen activa met een verkrijgingprijs minder dan € 15.000.

Uitgangspunt 3:

De kosten van het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio worden direct ten laste van de exploitatie gebracht.

Uitgangspunt 4:

Als de kosten voor onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief voldoen aan de voorwaarden in artikel 60 BBV, mogen deze kosten geactiveerd met het totaalbedrag van de investering onder de materiële vaste activa.

Uitgangspunt 5:

De afschrijvingen van investeringen kunnen worden afgedekt door jaarlijks, gedurende de looptijd van de investering, een bedrag gelijk aan de afschrijflasten vrij de laten vallen uit daarvoor ingestelde afschrijvingsreserves.

Uitgangspunt 6:

Bijdragen van derden, die een relatie hebben met de investering nut mogen in mindering worden gebracht.

Uitgangspunt 7:

Wanneer er een voorziening is gevormd wegens de bijdragen aan toekomstige vervangingsinvesteringen, waarvoor een heffing wordt geheven, moet deze voorziening in mindering worden gebracht op deze investeringen.

Uitgangspunt 8:

De kosten voor onderhoud worden niet geactiveerd, maar komen ten laste van de exploitatie of ten laste van een voor dit doel ingestelde voorziening of reserve.

Uitgangspunt 9:

Tekorten komen ten laste van de exploitatie of ten laste van een reserve.

Uitgangspunt 10:

Het beschikbaar gestelde investeringskrediet wordt na maximaal twee jaar afgesloten. Verlenging van de termijn van twee jaar moet goed worden onderbouwd en goedgekeurd door het college.

Uitgangspunt 11:

De kapitaallasten worden per kwartaal werkelijk geboekt.

Uitgangspunt 12:

De in bijlage 1 opgenomen afschrijfmethodes en –termijnen worden gehanteerd.

Uitgangspunt 13:

Afschrijvingen worden berekend over de boekwaarde in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de investering beschikbaar is gesteld.

In het jaar voordat het krediet wordt vastgesteld kunnen al voorbereidingskosten worden geactiveerd. De afschrijvingen voor deze kosten worden eveneens berekend in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de hele investering beschikbaar is gesteld.

Uitgangspunt 14:

De boekwinst bij het afstoten van een kapitaalgoed wordt als incidentele bate in de exploitatie verwerkt.

Uitgangspunt 15:

Er wordt geen rekening gehouden met restwaarde. Activa worden afgeschreven naar een boekwaarde € 0.

Uitgangspunt 16:

Op gronden en terreinen wordt niet afgeschreven

Uitgangspunt 17:

De omslagrente wordt toegerekend aan alle investeringen, behalve aan de grondexploitaties en de geldleningen met een vast rentepercentage.

Uitgangspunt 18:

Rentelasten worden berekend over de boekwaarde in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de investering beschikbaar is gesteld.

In het jaar voordat het krediet wordt vastgesteld kunnen al voorbereidingskosten worden geactiveerd. De rentelasten voor deze kosten worden eveneens berekend in het jaar volgend op het jaar waarin het krediet voor de hele investering beschikbaar is gesteld.