



Gemeente
Coevorden

Nota Activabeleid

November 2018

Inhoudsopgave

1. Visie, kaders en begrippen	2
1.1 Visie	3
1.2 Soorten activa	3
1.1.1 Immateriële vaste activa	3
1.1.2 Materiële vaste activa	4
1.1.3 Financiële vaste activa	4
1.3 Indirecte kosten en vervaardigingsperiode.....	4
1.4 Ondergrens	5
1.5 Investing versus onderhoud.....	5
1.6 BTW	5
2. Waarderen.....	6
2.1 Waarderingsgrondslag	6
2.2 Componentenbenadering.....	6
2.3 Reeds afgeschreven activa	6
3. Afschrijven	6
3.1 Wijze van afschrijving	7
3.2 Afschrijvingstermijnen	7
3.3 Afschrijven op gronden en terreinen	7
4. Kapitaallasten	7
4.1 Raming kapitaallasten.....	8
4.2 Onderuitputting kapitaallasten	8
5. Rente.....	8
Bijlage 1. Afschrijvingstabel	9
Bijlage 2. Begrippenkader	12
Bijlage 3. Wettelijk kader	14

1. Visie, kaders en begrippen

Het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) bevat een aantal artikelen die betrekking heeft op het activabeleid. In dit hoofdstuk wordt invulling gegeven aan deze regels op het gebied van activeren. In bijlage 3 van deze nota zijn de artikelen uit het BBV die betrekking hebben op het activabeleid opgenomen.

1.1 Visie

Ten aanzien van het activabeleid hebben wij de volgende visie:

"Investerings dragen bij aan de uitvoering van ons beleid. Hiermee kunnen omvangrijke bedragen zijn gemoeid. Het is daarom belangrijk om op een uniforme en transparante wijze hiermee om te gaan en te voldoen aan de geldende wet- en regelgeving. Tevens draagt dit bij aan een structureel en reëel begrotingsevenwicht."

1.2 Soorten activa

Het BBV onderscheidt de volgende soorten vaste activa:

- de immateriële vaste activa;
- de materiële vaste activa;
- de financiële vaste activa.

1.1.1 Immateriële vaste activa

Immateriële vaste activa zijn investeringen waar geen bezittingen tegenover staan. Dit kunnen zijn:

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

1.

Over de bijdragen aan activa in eigendom van derden heeft het BBV nadere voorwaarden opgesteld om deze bijdragen te kunnen activeren. Bijdragen aan activa in eigendom van derden kunnen worden geactiveerd, indien:

- er sprake is van een investering door een derde;
- de investering bijdraagt aan de publieke taak;
- de derde zich heeft verplicht tot het daadwerkelijk investeren, op een wijze zoals is overeengekomen;
- 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.

Wij kiezen er voor om bijdragen van activa in eigendom van derden slechts in uitzonderlijke gevallen te activeren.

Geldleningen en het saldo van agio en disagio

Het BBV biedt de mogelijkheid om kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio te activeren. De afschrijvingsduur mag hierbij niet langer zijn dan de looptijd van de lening.

Wij hanteren als uitgangspunt dat kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio worden geactiveerd tot maximaal de looptijd van de lening.

Onderzoek en ontwikkeling

Het BBV biedt de mogelijkheid om kosten van onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief te activeren. Om deze kosten te activeren moet aan de volgende voorwaarden worden voldaan:

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

Wij hanteren als uitgangspunt dat kosten voor onderzoek en ontwikkeling waarvoor wij extern advies moeten inwinnen, worden geactiveerd.

1.1.2 Materiële vaste activa

Onder materiële vaste activa worden investeringen verstaan waartegenover een actief staat waarvan het nut zich over meerdere jaren uitstrekt. Bij de totstandkoming van het BBV in 2004 is met betrekking tot het activeren van investeringen onderscheid gemaakt tussen investeringen met economisch nut en met maatschappelijk nut. Investeringen met maatschappelijk nut – zijnde investeringen in de openbare ruimte zoals wegen, bruggen en parken – hoefden niet verplicht te worden geactiveerd.

Het BBV is met ingang van 1 januari 2017 zo aangepast dat de systematiek van activering en afschrijving voor alle investeringen gelijk wordt getrokken (aanpassing artikelen 59 en 64). Dit betekent dat met ingang van 2017 alle investeringen geactiveerd en over de verwachte toekomstige levensduur afgeschreven worden. De enige uitzondering op het verplicht activeren zijn kunstvoorwerpen met een cultuurhistorische waarde, die niet mogen worden geactiveerd.

Door deze aanpassing is uniformiteit aangebracht en is de vergelijkbaarheid van begrotingen van de gemeenten vergroot.

1.1.3 Financiële vaste activa

Onder financiële vast activa worden volgens het BBV verstaan:

- kapitaalverstrekkingen aan:
 - deelnemingen;
 - gemeenschappelijke regelingen;
 - overige verbonden partijen;
- leningen aan:
 - deelnemingen;
 - gemeenschappelijke regelingen;
 - overige verbonden partijen;

2.

- overige (verstrekke) langlopende leningen;
- Uitzettingen in 's Rijks schatkist met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
- Uitzettingen in de vorm van Nederlands schuldpapier met een rentetypische looptijd van één jaar of langer;
- overige uitzettingen met een rente typische looptijd van één jaar of langer.

~~Over de bijdragen aan activa in eigendom van derden heeft het BBV nadere voorwaarden opgesteld om deze bijdragen te kunnen activeren. Bijdragen aan activa in eigendom van derden kunnen worden geactiveerd, indien:~~

- ~~• er sprake is van een investering door een derde;~~
- ~~• de investering bijdraagt aan de publieke taak;~~
- ~~• de derde zich heeft verplicht tot het daadwerkelijk investeren, op een wijze zoals is overeengekomen;~~
- ~~• 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.~~

~~Wij kiezen er voor om bijdragen van activa in eigendom van derden slechts in uitzonderlijke gevallen te activeren.~~

1.3 Indirecte kosten en vervaardigingsperiode

Volgens de BBV voorschriften mag een redelijk deel van de indirecte kosten (salarissen/apparaatskosten) worden toegerekend aan de vervaardigingsprijs. Het effect hiervan is dat deze kosten mede worden geactiveerd en dat de lasten hiervan over de komende jaren gespreid worden.

Hoewel dit op de korte termijn voordeel op de exploitatie oplevert, is deze systematiek vanuit goed financieel beleid niet te adviseren. Er wordt immers meerjarig beslag gelegd op toekomstige financiële middelen en de kapitaallasten komen bovenop de reguliere structurele lasten. Ons uitgangspunt is dat er geen indirecte kosten en rente gedurende de vervaardigingsperiode aan investeringen worden toegerekend.

1.4 Ondergrens

Aan het activeren van een investering zijn de nodige administratieve handelingen verbonden. Uit het oogpunt van efficiency is het raadzaam om een ondergrens voor het activeren van investeringen te hanteren. De gemeente hanteert als ondergrens voor het activeren van investeringen een bedrag van € 25.000.

1.5 Investering versus onderhoud

In het BBV is opgenomen dat kosten ten laste van de exploitatie of een daarvoor ingestelde voorziening moeten worden gebracht, indien sprake is van 'kosten van instandhouding'. Hiervan is sprake als deze kosten geen meerjarig nieuw nut opleveren, omdat de levensduur van het totale actief niet toeneemt. Deze kosten mogen niet worden geactiveerd.

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 er sprake is van aanpassingen om te voldoen aan wet- en regelgeving. Wanneer kosten worden gemaakt om het actief op een vooraf bepaald kwaliteitsniveau te behouden, is er geen sprake van een investering. Dit is bijvoorbeeld het geval bij het vernieuwen van asfaltlagen of het herstellen van klinkerwegen. Het onderhoud aan wegen wordt dus – ook onder de nieuwe BBV-regels – niet geactiveerd.

1.6 BTW

Met de invoering van het BTW-compensatiefonds per 1 januari 2003 is bepaald dat in principe geen BTW geactiveerd wordt voor zover deze compensabel is. Voorbeelden zijn onder anderen: investeringen in wegen, riolering, openbare verlichting en groenonderhoud. Dit betekent tevens dat kostenverhogende BTW (niet compensabel) wordt geactiveerd onder gelijke condities als het betreffende kapitaalgoed.

2. Waarderen

In dit hoofdstuk wordt invulling gegeven aan de BBV-regels op het gebied van waarderen.

2.1 Waarderingsgrondslag

Met de invoering van het BBV is alleen de bruto methode toegestaan. Reden hiervoor is dat de bruto methode een beter inzicht in de financiële positie van de gemeente geeft.

Bij de bruto methode worden de vermogensbestanddelen die betrokken zijn bij een actief afzonderlijk op de balans gepresenteerd. Het gaat hierbij om de werkelijke investeringslasten en de bijdragen van derden (subsidieverstrekkers) en/of onttrekkingen uit de reserves. De voorschriften geven aan dat bijdragen van derden in mindering mogen worden gebracht op de investering. Onttrekkingen uit reserves moeten bruto verantwoord worden en mogen niet in mindering gebracht worden. In het BBV wordt voor investeringen met een maatschappelijk nut een uitzondering gemaakt. Deze mogen netto worden gewaardeerd; hierbij mag een reserve op de investering in mindering worden gebracht.

2.2 Componentenbenadering

Het is denkbaar dat een investering bestaat uit bestanddelen, waarvoor verschillende afschrijvingstermijnen gelden. In dat geval wordt de zogenoemde componentenmethode toegepast. De componentenmethode houdt in dat verschillende samenstellende delen van een materieel vast actief afzonderlijk worden afgeschreven op basis van het individuele waardeverloop en de individuele afschrijftermijn van die delen.

2.3 Reeds afgeschreven activa

Het kan voorkomen dat activa, die feitelijk al 'afgeschreven' zijn, toch nog in gebruik zijn. Dit kan bijvoorbeeld gebeuren bij gebouwen. Deze afgeschreven gebouwen blijven dan wel in de activastaat opgenomen ten behoeve van eigendomsregistratie.

3. Afschrijven

In dit hoofdstuk wordt invulling gegeven aan de BBV-regels op het gebied van afschrijven.

3.1 Wijze van afschrijving

De twee meest voorkomende afschrijvingsmethoden in gemeentes zijn de lineaire en de annuïtaire methode. Lineair afschrijven is afschrijven op basis van een vast percentage van de historische kostprijs. Bij afschrijven op basis van annuïteiten blijft de jaarlijkse som van afschrijving en toegerekende rente gedurende de gebruiksduur gelijk.

Zowel in de private als in de overheidssfeer wordt de lineaire methode van afschrijving het meest toegepast. Wij passen de methode van lineair afschrijven toe, om de reden dat de spreiding van de afschrijvingslasten evenredig zijn gespreid over de afschrijvingsperiode en omdat de rentelasten in de loop van de afschrijvingsperiode dalen.

3.2 Afschrijvingstermijnen

Voor wat betreft de te hanteren afschrijvingstermijnen is een afschrijvingstabel opgesteld. In deze tabel zijn voor de verschillende soorten investeringen afschrijvingstermijnen opgenomen. Zie bijlage 1.

3.3 Afschrijven op gronden en terreinen

Onder de duurzame productiemiddelen wordt in de bedrijfseconomie aan grond en terreinen een bijzondere plaats toegekend. Gronden en terreinen zijn normaliter niet aan slijtage onderhevig en derhalve is er geen sprake van waardevermindering. Hierdoor bestaat er geen noodzaak tot afschrijving.

Een uitzondering geldt voor de ondergrond van wegen, fietspaden en dergelijke. Hierbij maakt de ondergrond deel uit van de investering en wordt hierover conform de investering afgeschreven.

4. Kapitaallasten

In dit hoofdstuk wordt invulling gegeven aan de BBV-regels op het gebied van de kapitaallasten (rente en afschrijving). Het activabeleid moet voldoen aan deze regels. Voor de begroting en de jaarrekening wordt het stelsel van baten en lasten gehanteerd. In deze paragraaf wordt ingegaan op de betekenis van kapitaallasten in de begroting en de jaarrekening.

4.1 Raming kapitaallasten

Op begrotingsbasis wordt een raming gemaakt van de verwachte kapitaallasten in het begrotingsjaar. Deze raming bestaat uit een deel waarover zekerheid bestaat en een deel waarover nog onzekerheid bestaat. Het deel van de kapitaallasten waarover zekerheid bestaat, betreft activa die reeds in bezit of gebruik zijn en waarover reeds afgeschreven wordt (opgenomen op de balans/werkelijke boekwaarden). De afschrijving gecombineerd met de toegerekende rentelasten leidt tot een raming van de kapitaallasten. Het deel van de kapitaallasten waarover geen zekerheid bestaat betreft activa die in bezit zullen komen of investeringen die gedurende het jaar plaatsvinden en waarvoor reeds een krediet beschikbaar is gesteld. Vanuit het oogpunt van een goed financieel beleid worden bij het beschikbaar stellen van investeringskredieten het jaar volgend op ingebruikname van het actief de volledige kapitaallasten geraamd.

4.2 Onderuitputting kapitaallasten

Er is sprake van onderuitputting wanneer:

- het actief op een later tijdstip dan gepland in gebruik wordt genomen. Hiervan is met name sprake bij omvangrijke, meerjarige projecten;
- de daadwerkelijke uitgaven lager zijn dan het beschikbaar gestelde investeringskrediet.

5. Rente

De kapitaallasten van investeringen komen ten laste van de exploitatie en maken daarmee onderdeel uit van de uitgaven in de begroting. Voor de bepaling van de hoogte van het rentepercentage kan de gemeente kiezen uit twee mogelijkheden:

1. een omslagpercentage;
2. een vast percentage voor de volledige afschrijvingstermijn van een actief.

Wij maken gebruik van een omslagpercentage. Daarbij worden de totaal begrote rentelasten van de gemeente omgeslagen over de kostendragers naar rato van de boekwaarden van de activa op 1 januari. Over wijziging van het omslagpercentage wordt u geïnformeerd bij de planning- en controldocumenten. Als na afloop van het begrotingsjaar blijkt dat de werkelijke rentelasten afwijken van de begrote lasten wordt het omslagpercentage niet aangepast. Het verschil met de begrote rentelasten wordt in de jaarrekening gepresenteerd als rentevoordeel of –nadeel.

Bijlage 1. Afschrijvingstabel

Immateriële vaste activa

3.	Kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen	afhankelijk looptijd lening
	Het saldo van agio en disagio	5 jaar
	Kosten van onderzoek en ontwikkeling	afhankelijk levensduur actief

Materiële vaste activa

Gronden en terreinen	n.v.t.
----------------------	--------

Woonruimten

Nieuwbouw	40 jaar
Groot onderhoud, renovatie, restauratie, verbouw en uitbreiding	25 jaar

Bedrijfsgebouwen en scholen

Nieuwbouw	40 jaar
Groot onderhoud, renovatie, restauratie, verbouw en uitbreiding (levensduurverlengend voor het hele actief)	25 jaar
Technische installaties	15 jaar
Tijdelijke gebouwen / noodlokalen	15 jaar
Inrichtingskosten / meubilair	10 jaar

4.	Zonnepanelen	15 jaar
----	--------------	---------

Grond-, weg-, en waterbouwkundige werken

Wegen, fiets- en voetpaden (asfalt en elementen): aanleg/vervanging	20 jaar
Wegen, fiets- en voetpaden (beton): aanleg/vervanging	50 jaar
Wegen, fiets- en voetpaden (asfalt en elementen): reconstructie	20 jaar
Wegen, fiets- en voetpaden (beton): reconstructie	50 jaar
Plantsoenen/parken: aanleg / vervanging	30 jaar
Sportterreinen / speelplaatsen: aanleg/vervanging	20 jaar
Sportterreinen / speelplaatsen: reconstructie	15 jaar
Riolering: aanleg/vervanging beton elementen	60 jaar
Riolering: gemalen bouwkundige aanpassingen	60 jaar
Riolering: persleidingen	60 jaar
Riolering: druksysteem hele systeem	60 jaar
Riolering: gemalen mechanisch/elektrisch	15 jaar
Riolering: druksysteem mechanisch/elektrisch (zie Gemeentelijk Rioleringsplan)	15 jaar
Bruggen: aanleg / vervanging	40 jaar
Bruggen: reconstructie	25 jaar
Openbare verlichting: aanleg / vervanging	20 jaar
Parkeerplaatsen: aanleg / vervanging	20 jaar

Verkeersvoorzieningen

Verkeersremmende maatregelen	10 jaar
Straatmeubilair	10 jaar
Markeringen	5 jaar
Personenauto, bestelauto	7 jaar
Vrachtauto	8 jaar
Tractoren	10 jaar
Heftruck	10 jaar

Machines, apparaten en installaties

Machines gladheidbestrijding	10 jaar
Verkeersregelinstallaties	10 jaar
Veiligheidsvoorzieningen bedrijfsgebouwen	10 jaar
Telefooninstallatie	10 jaar

Werktuigen, gereedschappen, grasmachines	5 jaar
Automatiseringsapparatuur	5 jaar

Overige materiële vaste activa

Archiefinstallaties	25 jaar
Uurwerk kerktorens	15 jaar
Baggerwerkzaamheden	10 jaar
Abri's	10 jaar
Verzamelcontainers, ondergrondse opslag	8 jaar
Softwarepakketten	3 jaar
Begeleidingssystemen	5 jaar

5.	Kunstgrasveld – onderbouw	30 jaar
	Kunstgrasveld – toplaag	10 jaar

Bijlage 2. Begrippenkader

Activeren

Het opnemen van activa op de balans.

Afschrijven

Afschrijven is de administratieve verwerking van de waardevermindering van een actief. De waardevermindering wordt veroorzaakt door technische slijtage en/of economische veroudering. De gebruiksduur bepaalt de afschrijvingstermijn en dus ook de hoogte van de afschrijvingslasten. De richtlijnen voor afschrijvingstermijnen zijn opgenomen in bijlage 1 Afschrijvingstabel.

Agio en disagio

Agio en Disagio is het verschil tussen het bedrag waarvoor een lening wordt aangegaan en het hogere c.q. lagere bedrag dat aan de geldnemer wordt uitgekeerd.

Annuitaire afschrijving

Een berekeningsmethodiek waarbij bereikt wordt dat de kapitaallasten jaarlijks gelijk zijn. Per jaar verschillen echter de hoogte van de rente- en afschrijvingscomponent.

Boekwaarde

Het totaal van de aanschafwaarde minus het reeds afgeschreven bedrag.

Bruto methode

Bij de bruto methode worden de vermogensbestanddelen die betrokken zijn bij een actief afzonderlijk op de balans gepresenteerd.

Investeringen

Dit zijn grote uitgaven die nodig zijn om activa die een meerjarig nut hebben (vaste activa), aan te schaffen of voort te brengen.

Investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut

Er is sprake van investeringen in de openbare ruimte met een meerjarig maatschappelijk nut indien er geen baten in bedrijfseconomische zin uit deze activa worden gegenereerd. Voorbeelden zijn onder andere wegen, bruggen en andere investeringen waarvoor geen markt is in het private verkeer.

Investeringen met een economisch nut

Investeringen met een meerjarig economisch nut zijn alle investeringen die bijdragen aan de mogelijkheid middelen te verwerven en/of verhandelbaar zijn. Het gaat hierbij nadrukkelijk om de mogelijkheid middelen te verwerven. Het is daarbij niet relevant óf de gemeente ook daadwerkelijk middelen genereert uit de investeringen (b.v. tarieven, rechten). Rioleringsinvesteringen behoren daardoor bij voorbeeld tot de investeringen met een economisch nut, de gemeente kan/mag immers rioolrechten heffen.

Kapitaallasten

Kapitaallasten zijn de gedurende de levensduur van het actief jaarlijks terugkerende lasten die samenhangen met investeringen. De kapitaallasten bestaan uit afschrijving en rente.

Lineaire afschrijving

Het afschrijvingsbedrag dat wordt berekend uit de som van de aanschafwaarde gedeeld door de looptijd.

Netto methode

Bij de netto methode wordt de eventuele aanwending van reserves en bijdragen van derden in mindering gebracht op de investering.

Onderuitputting kapitaallasten

Er is sprake van onderuitputting van kapitaallasten wanneer de investering op een later tijdstip in gebruik wordt genomen dan geraamd.

Restwaarde

De vermoedelijke opbrengst na verkoop van een afgeschreven actief.

Vaste activa

Er zijn drie verschillende soorten vaste activa te onderscheiden:

- immateriële vaste activa;
- materiele vaste activa;
- financiële vaste activa.

Immateriële vaste activa zijn investeringen waar geen bezittingen tegenover staan. Hierin zijn twee categorieën te onderscheiden, te weten:

- kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio;
- kosten van onderzoek en ontwikkeling van een bepaald actief.

Onder materiële activa worden investeringen verstaan waartegenover een actief staat met een nuttigheidsduur van meerdere jaren.

Bij financiële activa gaat het om activa die een financiële waarde of een financieel bezit vertegenwoordigen, alsmede de bijdragen in activa van derden.

Bijlage 3. Wettelijk kader

In deze bijlage zijn de relevante artikelen met betrekking tot activabeleid uit het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) opgenomen.

Artikel 2

1. Voor de begroting, de meerjarenraming, de jaarstukken en de uitvoeringsinformatie wordt een stelsel van baten en lasten gehanteerd.
2. De baten en lasten van het begrotingsjaar worden in de begroting, de jaarstukken en de uitvoeringsinformatie opgenomen, onverschillig of zij tot inkomsten of uitgaven in dat jaar leiden, onderscheidenlijk hebben geleid.
3. De baten en lasten worden geraamd dan wel verantwoord tot hun bruto bedrag.
4. Onder de baten en lasten worden ook begrepen de over het eigen vermogen en de voorzieningen berekende bespaarde rente.
5. Onder baten en lasten wordt ook begrepen de heffing van de vennootschapsbelasting. Deze heffing wordt geraamd en verantwoord op basis van de fiscale grondslag.

Artikel 3

1. De begroting, de meerjarenraming, de jaarstukken en de uitvoeringsinformatie geven volgens normen die voor gemeenten en provincies als aanvaardbaar worden beschouwd een zodanig inzicht dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd over de financiële positie en over de baten en de lasten. In het bijzonder provinciale staten en de raad moeten in staat zijn zich een zodanig oordeel te vormen.
2. De begroting, de meerjarenraming en de uitvoeringsinformatie geven duidelijk en stelselmatig de omvang van alle geraamde baten en lasten, alsmede het saldo ervan weer. De begroting geeft tevens duidelijk en stelselmatig inzicht in de financiële positie.
3. De jaarstukken en de uitvoeringsinformatie geven getrouw, duidelijk en stelselmatig de baten en lasten van het begrotingsjaar, alsmede het saldo ervan weer. De jaarrekening geeft tevens een getrouw, duidelijk en stelselmatig inzicht in de financiële positie aan het einde van het begrotingsjaar.

Artikel 20

1. De uiteenzetting van de financiële positie bevat:
 - a. een raming voor het begrotingsjaar van de financiële gevolgen van het bestaande en nieuw beleid dat in de programma's is opgenomen;
 - b. een geprognosticeerde begin- en eindbalans van het begrotingsjaar, die ten minste de posten bevat om het EMU-saldo te kunnen berekenen, en
 - c. het EMU-saldo over het vorig begrotingsjaar en de berekening van het geraamde bedrag over het begrotingsjaar alsmede het jaar volgend op het begrotingsjaar.
2. Afzonderlijke aandacht wordt tenminste besteed aan:
 - a. de jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume;
 - b. de investeringen; onderscheiden in investeringen met een economisch nut en investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut;
 - c. de financiering;
 - d. de stand en het gespecificeerde verloop van de reserves;
 - e. de stand en het gespecificeerde verloop van de voorzieningen.

Artikel 21

De toelichting op de uiteenzetting van de financiële positie bevat tenminste de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd en de motivering daarvan en een toelichting op de belangrijke ontwikkelingen ten opzichte van de uiteenzetting van de financiële positie van het vorige begrotingsjaar.

Artikel 22

1. De meerjarenraming bevat voor de drie jaren volgend op het begrotingsjaar een geprognosticeerde begin- en eindbalans en een raming van de financiële gevolgen, waaronder de baten en lasten van het bestaande en het nieuwe beleid dat in de programma's is opgenomen.
2. Artikel 20, tweede lid, is van overeenkomstige toepassing.

Artikel 23

De toelichting op de meerjarenraming bevat ten minste:

- a. de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd en de motivering daarvan, en een toelichting op belangrijke ontwikkelingen ten opzichte van de meerjarenraming van het vorig begrotingsjaar;
- b. een overzicht per jaar van de geraamde incidentele baten en lasten per programma, waarbij per programma ten minste de belangrijkste posten afzonderlijk worden gespecificeerd en de overige posten als een totaalbedrag kunnen worden opgenomen;
- c. een overzicht per jaar van de beoogde structurele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves.
- d. de ontwikkeling van het EMU-saldo voor de drie jaren volgend op het begrotingsjaar.

Artikel 31

Op de balans worden de activa onderscheiden in vaste en vlottende activa, al naar gelang zij zijn bestemd om de uitoefening van de werkzaamheid van de provincie onderscheidenlijk gemeente al dan niet duurzaam te dienen.

Artikel 33

Onder de vaste activa worden afzonderlijk opgenomen de immateriële, de materiële en de financiële vaste activa.

Artikel 34

In de balans worden onder de immateriële vaste activa afzonderlijk opgenomen:

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

Artikel 35

1. In de balans worden onder de materiële vaste activa afzonderlijk opgenomen:

- a. investeringen met een economisch nut:
 - 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.
2. Van de materiële vaste activa wordt aangegeven welke in erfpacht zijn uitgegeven.

Artikel 36

In de balans worden onder de financiële vaste activa afzonderlijk opgenomen:

- a. kapitaalverstrekkingen aan:
 1. deelnemingen;
 2. gemeenschappelijke regelingen;
 3. overige verbonden partijen;
- b. leningen aan:
 1. openbare lichamen als bedoeld in artikel 1, onderdeel a, van de Wet financiering decentrale overheden;
 2. woningbouwcorporaties;
 3. deelnemingen;
 4. 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;

Artikel 51

In de toelichting op de balans wordt aangegeven volgens welke methoden de afschrijvingen worden berekend.

Artikel 52

1. In de toelichting op de balans worden onder de materiële vaste activa afzonderlijk opgenomen:
 - a. gronden en terreinen;
 - b. woonruimten;
 - c. bedrijfsgebouwen;
 - d. grond-, weg- en waterbouwkundige werken;
 - e. vervoermiddelen;
 - f. machines, apparaten en installaties;
 - g. overige materiële vaste activa.
2. In de toelichting op de balans wordt het verloop van de activa, als bedoeld in het eerste lid, gedurende het begrotingsjaar, in een sluitend overzicht weergegeven. Daaruit blijken, voor zover van toepassing:
 - a. de boekwaarde aan het begin van het begrotingsjaar;
 - b. de investeringen of desinvesteringen;
 - c. de afschrijvingen;
 - d. bijdragen van derden direct gerelateerd aan een actief;
 - e. afwaarderingen wegens duurzame waardeverminderingen;
 - f. de boekwaarde aan het einde van het begrotingsjaar.

Artikel 52d

1. In de toelichting op de balans wordt ten aanzien van de bouwgronden in exploitatie voor het totaal van de in exploitatie zijnde complexen aangegeven:
 - a. de boekwaarde aan het begin van het begrotingsjaar;
 - b. de vermeerderingen en verminderingen in het begrotingsjaar;
 - c. de boekwaarde aan het einde van het begrotingsjaar;
 - d. de geraamde nog te maken kosten met een onderbouwing;
 - e. de geraamde opbrengsten met een onderbouwing;
 - f. het geraamde eindresultaat en de berekeningswijze die hiervoor is gehanteerd met een onderbouwing en de aannames die eraan ten grondslag liggen.
2. De gegevens, bedoeld in het eerste lid, zijn gebaseerd op een waardering per complex.

Artikel 59

1. Alle investeringen worden geactiveerd.
2. In afwijking van het eerste lid worden kunstvoorwerpen met een cultuurhistorische 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 verkrijging- of vervaardigingsprijs.
2. De verkrijgingprijs 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 verkrijgingprijs. 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 nominale waarde 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 verkrijging- of vervaardigingprijs.
3. Een actief dat buiten gebruik wordt gesteld wordt afgewaardeerd op het moment van buitengebruikstelling, indien de restwaarde lager is dan de boekwaarde.

Artikel 76

1. In afwijking van artikel 63, eerste lid, worden activa, die op 31 december 1994 tegen actuele waarde zijn gewaardeerd, volgens de op dat moment aanwezige boekwaarde voor de rest van de periode afgeschreven.
2. In afwijking van artikel 62, eerste lid, worden alle activa waar voor 31 december 2003 reserves op in mindering zijn gebracht op de waarde volgens de op 31 december 2003 aanwezige boekwaarde voor de rest van de periode afgeschreven.