

HET WAARDEREN VAN ACTIVA

ONDERZOEKSRAPPORTAGE IN HET KADER
VAN DE JAARREKENING 2003

INHOUDSOPGAVE

1.	INLEIDING.....	03
2.	DE HUIDIGE PRAKTIJK MET BETREKKING TOT ACTIVERING VAN ACTIVA.....	04
3.	ACTIVA DIE A FONDS PERDU GEFINANCIERD WORDEN.....	07
4.	TENSLOTTE.....	08
	BIJLAGE: SYSTEMATIEKEN VAN FINANCIERING.....	09

1. INLEIDING

Deze notitie is als volgt opgebouwd. Begonnen wordt met een analyse van de huidige situatie met betrekking tot financiering van activa. In het verlengde daarvan worden een aantal voorstellen gedaan.

In de bijlage bij deze notitie worden de diverse systematieken op het gebied van waarden en afschrijven uiteengezet.

2. DE HUIDIGE PRAKTIJK MET BETREKKING TOT ACTIVERING VAN ACTIVA

Het geactiveerde materiele vast actief van de gemeente Dordrecht heeft per 1 januari 2004 een boekwaarde van € 211,3 mln. Van dit bedrag is 77%, overeenkomend met € 162,9 mln belegd in de sectoren Onderwijs en Welzijn en Stadswerken (respectievelijk € 73,9 mln en € 58,7 mln) en bij het grondbedrijf (€ 30,3 mln). Bij de nadere analyse wordt specifiek aandacht besteed aan deze twee sectoren en het grondbedrijf en worden vervolgens de aandachtspunten voor wat betreft de overige sectoren benoemd.

SECTOR ONDERWIJS & WELZIJN:

Een groot gedeelte van de activa van deze sector heeft betrekking op gebouwen (€ 59,7 mln). Het betreft hierbij ruim 100 schoolgebouwen, 25 gymzalen en ruim 25 welzijnsaccommodaties. Op de gebouwen wordt afgeschreven. Voort 80% van de activa wordt daarbij de lineaire systematiek gehanteerd. Vanaf de decentralisatie van de onderwijshuisvesting van Rijk naar gemeenten is een consistent afschrijvingsbeleid gehanteerd waarbij nieuwbouw in 40 jaar wordt afgeschreven en op grond niet wordt afgeschreven. Op uitbreiding van (nood)lokalen wordt in 5 of 10 jaar afgeschreven, afhankelijk van de verleende gebruiksvergunning. Op welzijnsaccommodaties wordt annuïtair afgeschreven in verband met een verdiscontering van de kapitaallasten in de huurprijs. Ook de overige gehanteerde afschrijvingstermijnen komen redelijk overeen met de richtlijn van het VNG.

Conclusie:

Er wordt een eenduidig beleid op het gebied van waarden en afschrijven gehanteerd. Voor wat betreft het deel van de activa dat annuïtair wordt afgeschreven is sprake van het argument van verdiscontering in de huurprijs.

SECTOR STADSWERKEN

Het grootste deel van de investeringen binnen de sector Stadswerken liggen op het gebied van grond-, weg- en waterbouwkundige werken (€ 54,7 mln van de € 58,7 mln). Daarbinnen is een onderscheid te maken naar de volgende onderdelen.

Wegen:

In principe worden wegen niet geactiveerd. Met behulp van het beheersysteem wegen worden investeringen en (groot) onderhoud van wegen via meerjaren onderhoud planning, actualisaties en schouwronde t.l.v. het exploitatiebudget gebracht.

In een aantal gevallen is ook gekozen voor financiering van investering in wegen, bruggen en fietspaden a fonds perdu. Dit zijn reconstructies aan Spuiboulevard en Octant e.o, aanleg voorzieningen hondenpoepbeleid, projectbureau social return, aanleg fietspad en brug Papendrecht-Dordrecht etc.

In jaren zeventig zijn alle hoofdwegen tegelijk aangelegd terwijl de overige wegen gefaseerd zijn aangelegd. Nu de hoofdwegen aan vervanging toe zijn is het investeringbedrag te groot om in een keer ten laste van het exploitatiebudget wegen te worden gebracht. Hierdoor zou het onderhoud van de overige wegen enkele jaren in de knel komen. Stadswerken overweegt de vervanging van de hoofdwegen te activeren.

Constructies, kunstwerken en waterbouwkundige werken

Deze categorie betreft met name activeringen voor constructies en kunstwerken (bruggen, keermuren etc.). Deze worden overwegend in 40 jaar afgeschreven. Loopbruggen worden in 10 jaar afgeschreven. Er is incidenteel sprake van een immateriële activumpost voor kosten van onderzoek met een afschrijvingstermijn van 5 jaar.

Riolering

Stadswerken beheert ca. 600 km riolen, 43.000 straatkolken, 1 hoofdriool- en 66 rioolgemalen en 193 drukrioolinstallaties. De investeringen tot en met 2002 in riolering, gemalen, inspectieputten, persleidingen etc. zijn geactiveerd met een afschrijvingstermijn van 40 jaar. Vanaf 2003 is dat in het rioleringsplan gewijzigd in 60 jaar. Dit op basis van een kostendekkingsplan waarvan de kosten (vervanging riolering onderdelen, milieumaatregelen, algemene kosten, exploitatiekosten, kapitaallasten etc.) en de baten (rioolrechten, bijdragen zuiveringschap, verfijning uitkering en investeringsimpuls) zo goed mogelijk zijn ingeschat op ervaringscijfers, landelijke kengetallen en financiële uitgangspunten (jaarlijkse stijging rioolrecht van maximaal 8 %, gemiddelde levensduur van 40 jaar, rente 7 %, inflatie 2 % en een rioleringsfonds). Sluitpost voor het dekkingsplan is het rioolrecht.

Groen

De kosten voor aanleg, instandhouding en onderhoud van openbaar groen worden niet geactiveerd. Met behulp van het beheersysteem voor groenbeheer worden deze kosten t.l.v. de exploitatiebudgetten onderhoud en groot onderhoud groen gebracht.

Overige activa waar bij Stadswerken sprake van is betreffen bedrijfsgebouwen, vervoersmiddelen computers en overige activa. Deze worden geactiveerd, waarbij over het algemeen de afschrijvingstermijnen sporen met de richtlijn van het VNG. Daarbij wordt de lineaire systematiek toegepast.

Met betrekking tot het onderhoud is van belang dat stadswerken voor de het beheer van de openbare ruimte beschikt over verschillende beheersystemen voor wegen, groenbeheer, riool, openbare verlichting, spelen, constructies en grondwaterinformatie/baggeren/beschoeiingen. Elk beheersysteem omvat alle elementen per beheersveld en de technische kwaliteit per element. Jaarlijks vindt een schouw plaats naar de onderhoudsgesteldheid waarna de technische kwaliteit per element wordt bijgesteld in het beheersysteem. Mutaties in het areaal worden doorlopend bijgewerkt. Met behulp van deze systemen worden jaarlijks meerjaren onderhoudsprogramma's opgesteld.

Conclusie:

Ook bij Stadswerken wordt een eenduidig beleid op het gebied van waarden en afschrijven gehanteerd. Opvallend is dat voor wat betreft de riolering sprake is van een afschrijvingstermijn van 60 jaar. Dit wijkt af van de VNG richtlijn, die uitgaat van 30 jaar. De termijn van 60 jaar is gebaseerd op een inschatting van de levensduur.

GRONDBEDRIJF

De analyse van het grondbedrijf is beperkt tot gronden en terreinen voor (zover die geen onderdeel vormen van een grondbedrijfcomplex¹) en woonruimten en bedrijfsgebouwen. Gronden en terreinen heeft met name betrekking op in erfpacht uitgegeven gronden (€ 19,4 mln), standplaatsen van woonwagens (€ 0,9 mln) en verspreid liggende percelen (€ 0,4 mln). Op deze gronden wordt momenteel niet afgeschreven. Op standplaatsen is in het verleden beperkt afgeschreven.

Bij de woonruimten en bedrijfsgebouwen zijn 50 panden geactiveerd. Er wordt op korte termijn een nader onderzoek naar vastgoed uitgevoerd, waaruit mede zal blijken of hiermee alle panden bekend zijn. Er is sprake van verschillen in afschrijvingstermijnen, die mede samenhangt met de bestemmingen. Ook bij panden met dezelfde bestemming is echter sprake van verschil in afschrijvingstermijn.

¹ Het grondbedrijf is verder buiten de analyse van deze notitie gelaten. Reden daarvan is dat voor het grondbedrijf jaarlijks een afzonderlijke rapportage wordt opgesteld (prognose grondbedrijf), waarin de exploitatie-opzetten worden beschreven. De prognose grondbedrijf wordt gelijktijdig met de kadernota gepresenteerd.

Conclusie:

Op gronden wordt niet afgeschreven. Panden worden geactiveerd, waarbij sprake is van verschillen in gehanteerde afschrijvingstermijnen.

AANDACHTSPUNTEN BIJ DE OVERIGE SECTOREN

Afgezien van Onderwijs & Welzijn en Stadswerken zijn ook de overige sectoren nader bezien op afschrijvingstermijnen en methoden. Daarbij is het volgende opgevallen.

Ouderenhuisvesting:

De ouderenhuisvesting wordt in verschillende termijnen (25 en 40 jaar) afgeschreven.

Overige huisvesting:

Op gebouwen wordt in de regel afgeschreven. In de meeste gevallen gebeurt dat met de lineaire Systematiek. In een aantal gevallen gebeurt dat annuïtair.

Gronden en terreinen:

In de meeste gevallen wordt -terecht- niet op gronden en terreinen afgeschreven. In een enkel geval gebeurt dat echter wel.

Conclusie:

Voor een groot deel van de activa is sprake van uniforme afschrijvingstermijnen en gehanteerde systematiek. De budgettaire consequenties van die gevallen waarin een afwijkende lijn wordt gehanteerd zijn minimaal.

TOTAALBEELD

Grosso modo kan gesteld worden dat sprake is van uniformiteit in afschrijvingssystematiek en afschrijvingstermijnen bij de investeringen die geactiveerd worden.

De geconstateerde afwijkingen betreffen de volgende:

- Er wordt naast lineaire afschrijvingssystematiek ook annuïtair afgeschreven (in voorkomende gevallen met als argument het verdisconteren van de kapitaallasten in een tarief);
- Er worden in een aantal gevallen afschrijvingstermijnen gehanteerd die afwijken van de VNG-richtlijnen.
- In een enkel geval wordt afgeschreven op gronden.

Geconstateerd wordt dat in overwegende mate sprake is van een deugdelijke bedrijfsvoering op het gebied van afschrijven van activa op een zodanige wijze dat er geen aanleiding is om daar op dit moment nadere maatregelen in beleidsmatige of budgettaire zin voor te treffen.

In het volgende hoofdstuk wordt nader ingegaan op investeringen die a fonds perdu zijn gefinancierd.

3. ACTIVA DIE A FONDS PERDU GEFINANCIERD WORDEN.

Op investeringen wordt afgeschreven, maar ze worden ze ook a fonds perdu gefinancierd, dit laatste in belangrijke mate ten laste van SI , ISV en BOVO. In het navolgende wordt hier nader op ingegaan.

De reden waarom in Dordrecht sprake is van a fonds perdu financiering is de budgettaire druk waarvan met name de laatste jaren sprake is binnen de reguliere exploitatie in combinatie met -nog- toereikende middelen binnen de reserves. Door investeringen a fonds perdu te financieren wordt op voorhand echter geen ruimte gecreëerd voor toekomstige vervanging, renovatie of groot onderhoud (in de bijlage bij deze notitie wordt dit nader uiteen gezet). Dit kan een probleem worden bij die investeringen waarbij die budgettaire ruimte in de toekomst noodzakelijk is. Het is immers maar de vraag of die middelen te zijner tijd beschikbaar zijn. Om die reden is het aan te bevelen dit soort investeringen niet a fonds perdu te financieren, maar daarop af te schrijven.

Voor de hand ligt de investeringen die nu (met name in SI) gereserveerd staan om a fonds perdu gefinancierd worden en waarbij sprake is van toekomstig noodzakelijke vervanging te activeren ten laste van de reguliere begroting. Dit heeft echter als nadeel dat hiermee een beslag wordt gelegd op de beperkt beschikbare budgettaire ruimte.

Een alternatief is om deze investeringen "uit te ruilen" tegen investeringen waarbij geen sprake is van een toekomstig noodzakelijke vervanging die nu wel geactiveerd zijn.

Een derde -technische- mogelijkheid is de investeringen te activeren, en deze niet direct ten laste van de begroting te brengen, maar deze te dekken ten laste van de reservering waar ze geraamd zijn: een gereserveerd budget binnen een reserve is inclusief toegerekende rente toereikend om de kapitaallasten in de loop der jaren te financieren. Voordeel van deze wijze van activeren is dat deze investeringen hiermee een boekwaarde krijgen die in de loop der jaren afneemt (bij a fonds perdu financiering is dat niet het geval): bij vervreemding van activa aan derden is in die gevallen de administratieve waarde in elk jaar bekend. Op deze wijze wordt echter niet voorzien in toekomstige vrijval van kapitaallasten voor onderhoud en vervanging: de reserve is immers eindig

Bij investeringen waarbij geen sprake is van toekomstig noodzakelijke vervanging of renovatie die a fonds perdu gefinancierd worden is van belang dat in het regulier onderhoud van deze investeringen is voorzien in de begroting. Het onderhoudsbudget zal op basis van de extra onderhoudsnoodzaak moeten worden opgehoogd. Het verdient aanbeveling bij besluitvorming over deze investeringen gelijktijdig te besluiten over dit toekomstig regulier onderhoud.

Samenvattend wordt voorgesteld om bij investeringen die ten laste van SI (of een andere reserve) gereserveerd staan en waarbij sprake is van een toekomstige noodzaak tot vervanging, renovatie of groot onderhoud, te bezien of deze:

1. kunnen worden "uitgeruild" tegen investeringen die nu geactiveerd zijn en waarbij geen sprake is van noodzakelijke vervanging, renovatie of groot onderhoud in de toekomst;
2. kunnen worden geactiveerd ten laste van de begroting;
3. worden geactiveerd ten laste van de reserve zelf (indien het sub 1 gestelde niet kan en voor het sub 2 gestelde geen budgettaire ruimte aanwezig is)

Voor investeringen ten laste van een reservering waarbij geen sprake is van een toekomstige noodzaak tot vervanging, renovatie of groot onderhoud wordt voorgesteld dat gelijktijdig met de investeringsbeslissing een besluit genomen wordt over de noodzakelijke middelen voor regulier onderhoud.

4. TEN SLOTTE

In deze notitie is de huidige praktijk met betrekking tot waardering en afschrijving van vaste materiële activa nader onderzocht. Conclusie van dit onderzoek is dat weliswaar wat af te dingen valt op met name de consistentie van de gehanteerde afschrijvingstermijnen, maar dat anderzijds in overwegende mate sprake is deugdelijke bedrijfsvoering op een zodanige wijze dat er geen aanleiding is om daar op dit moment nadere maatregelen in beleidsmatige budgettaire zin voor te treffen.

Voorts is een aantal voorstellen geformuleerd met betrekking tot de wijze waarop met a fonds perdu investeringen kan worden omgegaan.

SYSTEMATIEKEN VAN FINANCIERING

De gemeente verwerft en produceert materiële vaste activa: goederen die een langere levensduur hebben dan een jaar. Voorbeelden daarvan zijn gebouwen, wegreconstructies, verkeersregelin- stallaties, etc. Wat betreft de financiering van deze activa is sprake van de volgende mogelijkheden.

- activeren en lineair afschrijven;
- activeren en annuïtair afschrijven;
- a fonds perdu financieren.

Deze mogelijkheden worden in het navolgende nader toegelicht.

1. ACTIVEREN EN LINEAIR AFSCHRIJVEN

Bij deze wijze van financieren wordt jaarlijks een deel van het voor een investering benodigd bedrag afgeschreven en wordt over het nog niet afgeschreven deel jaarlijks rente betaald. In het volgende voorbeeld wordt deze systematiek toegelicht.

Stel, de gemeente verwerft een gebouw van € 10 mln en hanteert als regel dat gebouwen in bedrijfseconomisch opzicht 40 jaar "meegaan". Dat betekent dat het gebouw in 40 jaar wordt afgeschreven: elk jaar neemt de waarde van het gebouw af met 1/40 van € 10 mln, zijnde € 250.000,-. Dat bedrag wordt jaarlijks gefinancierd. Omdat de rest van het bedrag nog niet gefinancierd is, wordt daarover rente betaald. In Dordrecht wordt daarbij de systematiek van omslagrente gehanteerd, die op dit moment 6% is. Afschrijvingslasten en rentelasten vormen tezamen de kapitaallasten. De gevolgen voor de begroting van deze systematiek zijn in het volgende schema voor de eerste 4 jaar aangegeven.

	INVESTERING	Kap.lasten Jaar 1	Kap.lasten Jaar 2	Kap.lasten Jaar 3	Kap. lasten jaar 4
Gebouw X	10 mln				
Afschrijving		250.000	250.000	250.000	250.000
Rente		600.000	585.000	570.000	555.000
TOTALE KAPITAALLASTEN		850.000	835.000	820.000	805.000

Te constateren valt dat de afschrijvingskosten jaarlijks gelijk blijven (de waarde van het gebouw neemt in bedrijfseconomisch opzicht elk jaar met € 250.000,- af) en dat de rentelasten jaarlijks afnemen (aangezien de resterende boekwaarde waarover rente betaald wordt, afneemt).

Het voordeel van deze systematiek is dat door de jaarlijks afnemende kapitaallasten elk jaar ruimte in de begroting ontstaat voor vervangingsinvestering, renovatie of groot onderhoud dat in de toekomst noodzakelijk kan zijn.

2. ACTIVEREN EN ANNUÏTAIR AFSCHRIJVEN

Bij de annuïtaire afschrijvingssystematiek wordt de verhouding tussen rente en afschrijving zodanig bepaald dat sprake is van een contant bedrag aan rente plus afschrijving gedurende de gehele periode van afschrijven. Bij hetzelfde voorbeeld, als gepresenteerd bij de lineaire afschrijvingssystematiek, ontstaat het volgende beeld voor de begroting.

	INVESTERING	Kap.lasten Jaar 1	Kap.lasten Jaar 2	Kap.lasten Jaar 3	Kap. lasten jaar 4
Gebouw X	10 mln				
Afschrijving		64.615	68.492	72.602	76.958
Rente		600.000	596.123	592.013	587.657
TOTALE KAPITAALLASTEN		664.615	664.615	664.615	664.615

Het nadeel ten opzichte van de lineaire systematiek is dat in de loop der jaren geen vrijval ontstaat. Het -schijnbare- voordeel is dat voor een specifieke investering de lasten in de eerste jaren lager zijn dan bij de lineaire methode. Uitgaande echter van een groot aantal investeringen met verschillende looptijd en verschillen in vorderingen in de afschrijvingstermijn is van dit voordeel voor alle investeringen tezamen geen sprake: de voor- en nadelen (lagere lasten in het begin en hogere lasten aan het einde van de looptijd) houden elkaar dan grosso modo in evenwicht.

Vanuit de overweging van lagere lasten in de eerste jaren voor een individuele investering wordt desalniettemin in de praktijk wel eens gekozen voor de annuïtaire systematiek in plaats van de lineaire systematiek. Ook bij investeringen waarvan de kapitaallasten worden doorberekend aan derden (bijvoorbeeld bij verhuur van een pand) vindt deze systematiek wel plaats om te bereiken dat (investerings)lasten en (huur)baten met elkaar in evenwicht zijn en niet fluctueren.

Punt van aandacht bij zowel annuïtair als lineair afschrijven zijn de te hanteren afschrijvingstermijnen. De VNG adviseert hierin als volgt:

-nieuwbouw, woonruimten en bedrijfsgebouwen	40 jaar
-rioleringen	30 jaar
-renovatie, restauratie en aankoop woonruimten en bedrijfsgebouwen	25 jaar
-motorvoertuigen	20 jaar
-technische installaties en bedrijfsgebouwen	15 jaar
-veiligheidsvoorzieningen, bedrijfsgebouwen, telefooninstallaties, kantoormeubilair, schoolmeubilair, aanleg tijdelijke terreinwerken, nieuwbouw tijdelijke woonruimten en bedrijfsgebouwen, groot onderhoud woonruimten en bedrijfsgebouwen;	10 jaar
-zware transportmiddelen, aanhangwagens, schuiten, personenauto's, lichte motorvoertuigen, automatiseringsapparatuur;	5 jaar

3. A FONDS PERDU FINANCIERING

Bij deze wijze van financiering wordt een te investeren bedrag in het eerste jaar volledig gefinancierd, in de regel ten laste van een reserve. Voordeel van deze wijze van financieren in de gevallen dat financiering plaats vindt ten laste van een reserve, is dat de reguliere exploitatie niet extra wordt belast. Zeker in die gevallen waarin in de reguliere exploitatie sprake is van budgettaire beperkingen, is dat een voordeel. Nadeel van de systematiek is dat evenmin als bij

~~Bij annuïtair afschrijven in de loop der jaren vrijval ontstaat: alleen bij lineair afschrijven ontstaat vrijval die kan worden ingezet voor (vervangings)investeringen of groot onderhoud.~~