



Over investeringen, rente en btw

Riolering en het Besluit Begroting en Verantwoording



Over vervangingsinvesteringen, rente en btw

Riolering en het Besluit Begroting en Verantwoording

De commissie BBV (Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten) heeft in haar Notitie riolering (versie 2, oktober 2009) veel rioolgerelateerde vragen over het BBV beantwoord. Toch bestaan er in de praktijk nog vragen. Ook kennen niet alle gemeenten de verschillende mogelijkheden die het BBV biedt om bijvoorbeeld met rioolinvesteringen om te gaan. Hierdoor maken zij keuzes soms impliciet en niet bewust, terwijl deze keuzes grote (financiële) gevolgen kunnen hebben.

Deze publicatie is tot stand gekomen in gezamenlijke verantwoordelijkheid van de commissie BBV en Stichting RIONED. U leest hoe uw gemeente:

- vervangingsinvesteringen kan verwerken en welke bestuurlijke afwegingen daarbij horen;
- gecalculeerde rente kan toerekenen;
- de btw in de rioolheffing kan opnemen.

In deze publicatie staan de mogelijkheden die het BBV voor deze begrotingsaspecten biedt op een rij. Op basis daarvan kan uw gemeente bewuste keuzes maken.

Vervangingsinvesteringen verwerken

Drie methoden

Uw gemeente kan vervangingsinvesteringen op drie manieren verwerken:

- Activeren en afschrijven: de investering als kapitaalgoed op de balans zetten en vervolgens afschrijven gedurende de verwachte gebruiksduur.
- Sparen vanuit de rioolheffing: de jaren vóór de investering vanuit de rioolheffing sparen in een spaarvoorziening (artikel 44.2 BBV) en de investering deels of geheel afboeken.
- Ideaalcomplex: vervangingsinvesteringen in het jaar van aanschaf afboeken naar nul uit de opbrengst van de rioolheffing uit datzelfde jaar. De opbrengst uit de heffing komt dan eerst in de voorziening riolering, in hetzelfde jaar boekt uw gemeente de investering af.

Wat is de gebruiksduur?

Bij het volledig activeren (methode a) schrijft de gemeente de investering af over de te verwachte gebruiksduur. Sommige gemeenten stellen deze gebruiksduur gelijk aan de technische levensduur van de riolering. Dat is niet zonder meer terecht. Als de rioolbuis in een stevige bodem ligt, kan de technische levensduur meer dan zestig of zelfs wel honderd jaar zijn. Maar gebruikt uw gemeente de buis ook zo lang? Voor de verwachte, feitelijke gebruiksduur zijn de volgende factoren relevant:

- Hoe lang gaat de betreffende wijk zelf nog mee? Bij vernieuwbouw wijzigt in veel situaties het stratenplan en daarmee ook de gewenste ligging van de riolering.
- Hoe lang is de riolering nog functioneel met het oog op ontwikkelingen in techniek (hergebruik, andere sanitatiemethoden), gewijzigd beleid en klimaatontwikkelingen (gewenste afvoercapaciteit)?

Behalve de technische levensduur moet uw gemeente dus ook vaststellen:

- Hoe lang het riool in gebruik zal zijn gezien reëel te verwachten ontwikkelingen in beleid, techniek en klimaat (in principe binnen de gehele gemeente hetzelfde).
- Of door projectspecifieke omstandigheden het gebruik eerder ophoudt, bijvoorbeeld door herontwikkeling van de wijk.

Risico's beheersen

Als achteraf blijkt dat de gemeente de riolering eerder uit de grond haalt dan verwacht, moet zij de investering versneld afschrijven. Als dit bijvoorbeeld drie jaar vóór de sloop bekend is, vindt de resterende afschrijving over deze drie jaar plaats. Constateert de gemeente de noodzakelijke sloop pas in het sloopjaar zelf, dan moet zij de resterende boekwaarde van de investering in één keer afschrijven. Beide situaties kunnen tot forse extra kosten en daarmee financiële risico's leiden. Hoe langer de beoogde gebruiksduur, hoe groter de kans op deze onverwachte risico's. Goed rioleringsbeheer met reëel inzicht in de toestand van het stelsel houdt deze risico's beheersbaar.

Activeren, sparen of ideaalcomplex?

Het BBV merkt riolering aan als een investering met economisch nut, omdat uw gemeente immers baten via de rioolheffing krijgt. In principe is de gemeente verplicht investeringen met economisch nut te activeren en af te schrijven. Maar het BBV staat bij rioolinvesteringen ook toe dat zij:

- vooraf spaart (methode b), of;
- vervangingsinvesteringen direct afboekt uit bijdragen in de rioolheffing bij een jaarlijks vergelijkbaar vervangingsvolume (methode c).

Door te activeren en af te schrijven (methode a), relateert uw gemeente de kosten direct aan het gebruik. Op termijn kunnen de cumulatieve kapitaallasten dan oplopen, onder meer door de rente die het concern vaak rekent over de boekwaarde van de investeringen. Door te sparen of te werken met een ideaalcomplex, kan uw gemeente de jaarlijkse kosten egaliseren en ook de stijging op termijn beperken.

Een ideaalcomplex is overigens bij grote gemeenten gemakkelijker te realiseren, omdat zij meer mogelijkheden hebben om de vervangingsinvesteringen gelijkmatiger te plannen en uit te voeren.

De drie methoden om vervangingsinvesteringen te verwerken, leiden tot verschillen in de lastenverdeling over de tijd en daarmee generaties (zie tabel 1 en figuur 1).

Ook investeringen voor verbetering van de riolering (bijvoorbeeld het scheiden van afval- en hemelwater of extra capaciteit voor de bestaande aansluitingen) vallen fiscaal-juridisch onder de term vervangingsinvesteringen. Zodra het aantal aansluitingen (heffingsplichtigen) stijgt, is sprake van een uitbreidingsinvestering. Voor uitbreidingsinvesteringen mag u niet van tevoren via de rioolheffing sparen, wél uit de algemene middelen (in een bestemmingsreserve).

Bestuurlijke afweging

Uiteindelijk is het een bestuurlijke afweging hoe uw gemeente de kosten van investeringen over de tijd en daarmee over de generaties wil verdelen. Welke methode zij kiest, is geheel aan haar. Ook kan zij verschillende opties combineren. Vaak vertonen de rioolinvesteringen geen gelijkmatig patroon, waardoor een ideaalcomplex niet realistisch is. Als uw gemeente activeren én tijdig sparen combineert, ontstaat vrijwel altijd wel een gelijkmatiger kostenpatroon. Daarmee kan zij grotere tariefstijgingen die anders zouden ontstaan, afvlakken. In figuur 1 ziet u een voorbeeld.

Figuur 1. (rechts) toont een vereenvoudigd voorbeeld, meestal is de praktijk aanzienlijk ingewikkelder. Denk aan het gecombineerde beeld van onderhoudskosten en kapitaallasten. Maar de eenvoudige uitgangspunten geven de verschillen het best weer. Deze fictieve gemeente moet elk jaar één miljoen euro investeren in rioolvervanging. Tot nu toe heeft zij geen rioolvervangingen uitgevoerd en geen rioolaanleg uit de rioolheffing betaald (maar bijvoorbeeld uit de grondopbrengsten). U ziet hoe de kosten van de investeringen (teruggerekend naar prijspeil 2011) zich ontwikkelen bij vier verschillende methoden. Uitgangspunten bij deze berekening: 2% inflatie en 5% rente.

Sparen en rente toerekenen

Voorzieningen en reserves

Door extra bedragen in de rioolheffing op te nemen, kan uw gemeente sparen voor toekomstige vervangingsinvesteringen en/of groot onderhoud. Beide bedragen komen terecht in een voorziening (dus niet in een reserve), omdat de gemeente dit geld niet voor een ander doel dan vervanging of rioolonderhoud mag gebruiken.

Onverwachte overschotten op rekening-basis, geld dat aan het einde van het jaar overblijft omdat bijvoorbeeld activiteiten goedkoper zijn uitgevoerd, mag zij wel vrij

bestemmen. Stichting RIONED en de commissie BBV doen de aanbeveling om deze overschotten in een bestemmings-reserve te laten vloeien. Het karakter van een dergelijke reserve is kostenegalisatie. Op basis van de financiële ontwikkelingen kan later eventueel besloten worden om de reserve (deels) toe te voegen aan de algemene reserve.

Overigens kennen gemeenten uitsluitend nog voorzieningen of reserves, zogenoemde fondsen bestaan niet meer.

Rente toevoegen aan spaarvoorziening of riool-exploitatie

Het concern brengt de afdeling Riolering meestal een rente in rekening over de boekwaarde van de investeringen op de balans. In deze rente(omslag) betreft het concern de rente die het daadwerkelijk heeft betaald en vaak ook een over de voorzieningen en reserves gecalculerde rente. Het concern brengt de gemeentelijke afdelingen dus rente in rekening alsof alle activa met vreemd vermogen (leningen) zijn gefinancierd. De aan de afdeling Riolering opgelegde rente kan deel uitmaken van het rioolheffingstarief.

De gecalculerde (ook wel bespaarde) rente op de voorziening:

1. moet een gemeente aan de spaarvoorziening toevoegen als zij deze volgens de contante-waardemethode opbouwt, of
2. mag een gemeente als baat aan de riool-exploitatie toevoegen.

Opbouw via de contante-waardemethode houdt in dat de gemeente er bij de opbouw van de voorziening rekening mee houdt dat betreffende spaarbedragen voor langere termijn zijn bedoeld en dat deze jaarlijks groeien dankzij de rente. Zij verwerkt de rentebijdrage al op voorhand in de dotatie aan de voorziening. Jaarlijks toetst zij of het rentepercentage nog acceptabel is om het gewenste eindbedrag (inclusief inflatie) te bereiken.

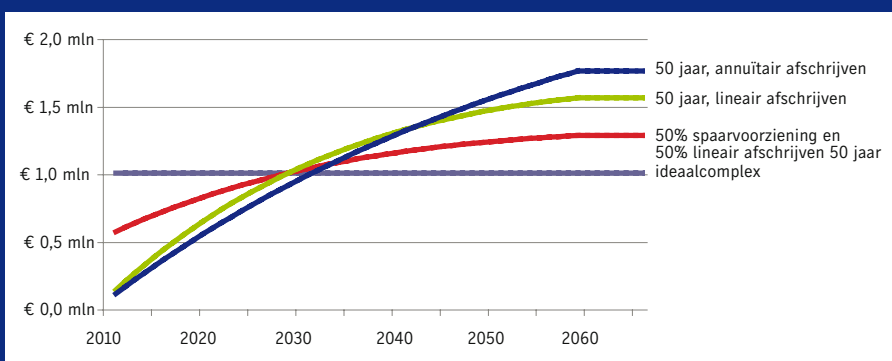
Veel gemeenten bouwen hun voorziening niet volgens de contante-waardemethode op. Hierdoor stijgt de voorziening niet 'automatisch' mee met de geldontwaarding of groeit het bedrag niet op een vergelijkbare wijze als geld op een spaarrekening. De gemeenteraad is echter ook vrij om de bespaarde rente over reserves en voorzieningen als bate aan de rioolexploitatie toe te voegen.

Varianten	Rentelasten burger	Burger betaalt investering
Activeren en afschrijven	Hoog	Jaarlijks gedurende gebruik (burger betaalt rente over de voorgeschoten investeringen)
Spaarbedragen in rioolheffing	Laag-nihil	Jaarlijks vooraf (burger mist eigen rente over de door hem vooruitbetaalde bedragen)
Ideaalcomplex	Nihil	Geheel ineens op moment van investeren

Tabel 1. Kapitaallasten en vervangingsinvesteringen

Jaar	Zonder rentetoerekening		Met rentetoerekening		
	Inleg uit rioolheffing	Saldo einde jaar	Inleg uit rioolheffing	'Rente' toevoeging	Saldo einde jaar
1	1.000	1.000	672	0	672
2	1.000	2.000	672	27	1.371
3	1.000	3.000	672	55	2.098
4	1.000	4.000	672	84	2.854
5	1.000	5.000	672	114	3.640
6	1.000	6.000	672	146	4.457
7	1.000	7.000	672	178	5.308
8	1.000	8.000	672	212	6.192
9	1.000	9.000	672	248	7.112
10	1.000	10.000	672	284	8.068
11	1.000	11.000	672	323	9.063
12	1.000	12.000	672	363	10.097
13	1.000	13.000	672	404	11.173
14	1.000	14.000	672	447	12.292
15	1.000	15.000	672	492	13.456
16	1.000	16.000	672	538	14.666
17	1.000	17.000	672	587	15.925
18	1.000	18.000	672	637	17.234
19	1.000	19.000	672	689	18.595
20	1.000	20.000	672	744	20.011

Tabel 2. Opbouw vervangingsvoorziening met en zonder rentetoerekening



Figuur 1. Voorbeeld kostenontwikkelingen bij vier verschillende methoden

Btw opnemen in de rioolheffing

Uiteraard bepaalt uw gemeente zelf of zij via de contante-waardemethode rente toerekent aan een voorziening riolering, aan de exploitatie toevoegt of niet. Zorg er in elk geval voor dat uw gemeente deze beslissing bewust neemt en dit vastlegt in bijvoorbeeld de financiële verordening ex. artikel 212 Gemeentewet.

N.B. Ook als uw gemeente de voorziening niet volgens de contante-waardemethode opbouwt, moet deze jaarlijks toereikend blijven. Bijvoorbeeld door een extra storting in de voorziening te doen.

Financiële gevolgen

Of uw gemeente de bespaarde rente over reserves en voorzieningen wel of niet toevoegt aan een spaarvoorziening of als baat aan de rioolexploitatie, kan grote financiële gevolgen hebben. In tabel 2 ziet u een voorbeeld.

Stel, uw gemeente heeft voor de vervanging van een deel van de riolering € 20.000 nodig. Als zij de vervangingsvoorziening in twintig jaar opbouwt, kan zij door het toerekenen van een 'rente' van 4% jaarlijks volstaan met een inleg van € 672 in plaats van € 1.000. Maar een gemeente kan de rentetoevoeging van 4% dan dus niet meer als bate in de exploitatie opnemen.

Btw als (extra) kosten

Als uw gemeente voor de rioleringszorg diensten of goederen inkoop, betaalt zij daarvoor btw. Deze btw mag zij als (extra) kosten in de rioolheffing opnemen (art. 228a GW). Meestal vraagt het concern voor de gehele gemeente de btw van de Belastingdienst terug via het zogenoemde btw-compensatiefonds. Bij invoering van het btw-compensatiefonds (in 2003) heeft de overheid de algemene uitkering uit het Gemeentefonds gekort met een btw-component. De in de rioolheffing in rekening gebrachte btw vloeit daarom in principe terug naar de algemene middelen. Als uw gemeente de btw uit de rioolheffing voor de rioleringszorg wil gebruiken, komt het bedrag in een bestemmingsreserve riolering. Deze publicatie gaat in op het te berekenen tarief voor de rioolheffing en niet op de daadwerkelijke btw-verrekening van investeringen. Hierbij moet de fiscale/BCF-regelgeving gevolgd worden.

Voorkeursmethode

Uw gemeente kan de btw op verschillende manieren in de rioolheffing berekenen. Of alle opties toelaatbaar zijn, is nog niet duidelijk. Tot nu toe (januari 2012) heeft de rechter zich hierover nog niet uitgesproken. Het ligt voor de hand een methode te hanteren waarbij uw gemeente de lasten volgt die in de exploitatie komen. De in de rioolheffing door te berekenen btw betreft dan:

- a. de btw die drukt op goederen en diensten die direct als last op de exploitatie drukken;

- b. de btw berekend over de toevoegingen aan de voorziening riolering voor onderhoud of vervanging; (N.B. Bij de besteding van de voorziening kan de gemeente dan geen btw meer in de tariefcalculatie opnemen).
- c. de btw die drukt op de kapitaallasten van geactiveerde investeringen.

Louter om de rioolheffing vast te stellen, verhoogt uw gemeente de jaarlijkse uitgaven aan bijvoorbeeld onderhoud, onderzoek of gegevensbeheer (a) en dotaties aan voorzieningen voor onderhoud en vervanging (b) met de btw. Bij eigen personeelslasten mag dit uiteraard niet. Ook de rioolinvesteringen (c) verhoogt zij extracomptabel (buiten de boekhouding om) weer met de btw. Hierbij gaat het om uitbreidings- of vervangingsinvesteringen die de gemeente activeert en afschrijft (c.q. versneld afboekt als zij al een spaarvoorziening op de vervangingsinvestering in mindering heeft gebracht). Door het weer verhogen van het investeringsbedrag met btw, ontstaan hogere kapitaallasten in de vorm van afschrijving (en/of afboeking) én rente.

Overige methoden

In de voorkeursmethode volgt de btw de lasten zoals deze in de gemeentelijke exploitatie komen. Andere in de praktijk toegepaste, eenvoudiger methoden zijn:

- De gemeente berekent bij investeringen alleen btw over de afschrijvingen (en dus niet over de rente).
- De gemeente verrekent jaarlijks in de heffing de btw die zij dat jaar daadwerkelijk betaalt over de jaarlijkse uitgaven en investeringen.
- De gemeente neemt jaarlijks in de heffing een btw-bedrag op dat gelijk is aan de korting in het Gemeentefonds om het btw-compensatiefonds te financieren. Uitgaande van stijgende rioolinvesteringen (of exploitatiekosten) zal bij deze methode het verschil tussen de daadwerkelijk betaalde btw en de btw die uw gemeente in de heffing meeneemt (een jaarlijks vast bedrag) steeds groter worden.

voor het verstrijken van de eerste vervaldag van de aanslag indienen.

Verhuizing

Verhuist u naar een andere gemeente en u heeft dit bij de afdeling Burgerzaken van uw nieuwe gemeente doorgegeven, dan wordt uw gecombineerde aanslag verminderd. U krijgt van de afvalstoffenheffing, rioolheffing gebruikers en de hondenbelasting automatisch een vermindering over de periode (aantal volle maanden) dat u niet meer in Gouda woont. De aanslagen OZB en rioolheffing eigenaren worden niet verminderd, omdat hiervoor de situatie op 1 januari 2010 bepalend is. Verrekening van deze heffingen gaat meestal via de notaris bij verkoop van de woning.

Toelichting bij het aanslag-/ beschikkingsbiljet gemeentelijke

201

Aanslagbiljet Gemeentelijke Belastingen

Gemeente Almere
Belastingen
Postbus 200 1300AE Almere
info@almere.nl

adres van toezending

APRILSTRAAT

adres van de aanslagne

APRILSTRAAT

betreft:
aanslagbiljetnummer:
belastingjaar:
dagtekening aanslagbiljet:

COMBINATIE-AANSLAGBIJLET
3005
2010
28-02-2010

vervaldag(en):
31-03-2010 30-04-2010 31-05-2010 30-06-2010
31-07-2010 31-08-2010 30-09-2010 31-10-2010

679,31

aanslagbiljetbedrag €
BSN 183235733

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

nr: 236367

Meer informatie

Deze publicatie gaat specifiek over vervangingsinvesteringen, rentetoekening en btw. Andere aspecten vindt u in de Notitie riolering van de commissie BBV en de vernieuwde Leidraad-module D1300 Toerekening van kosten (verschijnt april 2012).

Stichting RIONED

Stichting RIONED is de koepelorganisatie voor de riolering en het stedelijk waterbeheer. In RIONED participeren alle bij de rioleringszorg betrokken partijen, zowel overheden (gemeenten, waterschappen, provincies en Rijk) als bedrijven (materialenproducenten, adviesbureaus, inspectiebedrijven, gww-aannemers en onderwijsinstellingen).

De belangrijkste taak van Stichting RIONED is kennis beschikbaar stellen aan de vakwereld. Dit doet zij door onderzoek, kennis te bundelen en professionals op vele manieren te informeren en bij elkaar te brengen.

Verder brengt Stichting RIONED continu het belang van een goede riolering onder de aandacht van het brede publiek en bestuurders. Een goed rioelstelsel is essentieel voor onze gezondheid, zorgt voor droge voeten en beschermt het milieu.

Commissie BBV

De Gemeentewet en de Provinciewet schrijven voor dat elke gemeente en elke provincie jaarlijks begrotings- en verantwoordingsstukken moeten opstellen. Het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) bevat de regelgeving daarvoor. In het besluit staat dat de commissie BBV moet zorgen voor een eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV. Dit doet zij onder meer door het document 'Uitgangspunten voor een gemodificeerd stelsel van baten en lasten' bij te houden. Dit document licht de regels in het besluit nader toe. Daarnaast publiceert de commissie notities en beantwoordt zij praktijkvragen.

Stichting RIONED
t 0318 631111
e info@rioned.org
i www.riool.net (professionals)
i www.riool.info (algemeen publiek)

Commissie BBV
i www.commissiebbv.nl

isbn 978 9073645 33 2