



RAPPORT GRONDEXPLOITATIES

**Voornemen tot herziening verslaggevingsregels grondexploitatie in
het BBV met ingang van 1 januari 2016**

BBV Grondexploitaties

Inhoud

0. Samenvatting voorgestelde wijzigingen.....	- 3 -
1. Aanleiding.....	- 5 -
2. Bouwgronden in exploitatie	- 7 -
2.1. Definitie	- 7 -
2.2. Kostentoerekening	- 8 -
2.3. Waardering.....	- 11 -
2.4. Toelichting	- 14 -
2.5. Overige aandachtspunten	- 15 -
3. Strategische gronden	- 17 -
3.1. Definitie	- 17 -
3.2. Kostentoerekening	- 19 -
3.3. Waardering.....	- 19 -
4. Gevolgen BTW	- 21 -
BIJLAGE 1 – Kostenverhaal Bro.....	- 22 -
BIJLAGE 2 – Voorbeeldberekening van het gewogen gemiddelde rentepercentage van de leningenportefeuille van de gemeente (omslagrente)	- 24 -

0. Samenvatting voorgestelde wijzigingen

Een aantal ontwikkelingen op het gebied van grondexploitaties, waaronder de forse afboekingen op grondposities in de afgelopen jaren door gemeenten, de aanbevelingen uit het rapport Vernieuwing BBV over transparantie en vergelijkbaarheid en de aankomende Omgevingswet hebben de aanleiding gevormd om eens kritisch te kijken naar de afbakening, definiëring en verslaggevingsregels rondom grondexploitaties. De afbakening is mede van belang in het kader van de aankomende vennootschapsbelastingplicht voor gemeenten en kan helpen in de fiscale discussie over de afbakening van de ondernemersactiviteit en toe te rekenen kosten en opbrengsten.

Ter verbetering van de transparantie en de vergelijkbaarheid en een vermindering van de administratieve lasten is in dit rapport een aantal voornemens tot wijziging van het BBV opgenomen. Tevens is een aantal overige aandachtspunten opgenomen die een plaats kunnen krijgen in de notitie grondexploitaties.

Onderstaand is een samenvatting opgenomen van voorgenomen wijzigingen:

Verwijzing rapport	Onderwerp	Wijziging	Uitwerking in
2.1	Definitie bouwgrond in exploitatie	Blijft ongewijzigd.	Opname in BBV
2.1	10-jaarstermijn	Richttermijn duur grex van maximaal 10 jaar (voortschrijdend). Voor langer durende grex aanvullende beheersmaatregel, waaronder in elk geval geen indexering voor opbrengsten later dan 10 jaar.	Stellige uitspraak in notitie grex
2.2	Kostentoerekening	Voor de mogelijkheden tot kostentoerekening aan BIE binnen het BBV verplicht aan te sluiten op de kostenverhaalsmogelijkheden zoals benoemd in de Wro/Bro.	Stellige uitspraak in notitie grex
2.3	Waardering	Grondslagen blijven ongewijzigd.	-
2.3	Rentetoerekening	Aan te sluiten op fiscale toerekeningsmogelijkheden: rentevoet wordt gebaseerd op alleen de werkelijke rente over het VV zijnde: <ul style="list-style-type: none"> • het rentepercentage van de direct aan de grondexploitatie gerelateerde financiering in het geval van projectfinanciering; • het gewogen gemiddelde rentepercentage van de leningenportefeuille van de gemeente, naar verhouding VV/EV, indien geen sprake is van projectfinanciering; • de marktrente voor gemeenten voor aan te trekken leningen met een looptijd van 10-jaar indien de gemeente geen externe financiering heeft aangetrokken, maar wel verwacht dit te gaan doen; • geen rente indien de gemeente geen 	Stellige uitspraak in notitie grex

BBV Grondexploitaties

		externe financiering heeft en ook niet de intentie heeft dit aan te trekken.	
2.3	Disconteringsvoet	Voorgeschreven wijze van bepaling disconteringsvoet: - gelijkstellen aan rentevoet	Stellige uitspraak in notitie grex
2.4	Toelichting	Opname van de uitgangspunten/ parameters bij de waardering van de grondexploitaties als zijnde een verplicht onderdeel van de jaarrekening.	Wijziging BBV art. 70 en 52 lid 3
2.5	Overgangsbepaling	De voorgenomen wijzigingen per 1-1-2016 hebben geen effect op de waardering van de grondexploitaties en vermogenspositie van de gemeente ultimo 2015.	Wijzigingsbesluit BBV (tijdelijke bepaling)
3.1	Strategische gronden	Afschaffing van de categorie 'Niet in exploitatie genomen gronden' in het BBV. Zolang gronden nog niet kwalificeren als bouwgrond in exploitaties, vallen deze onder de MVA-categorie 'strategische gronden'.	Wijziging BBV art. 38
3.2	Kostentoerekening strategische gronden	Toerekenen van rente en andere kosten is niet langer toegestaan voor gronden die (nog) niet in exploitatie zijn genomen.	Volgt uit BBV / benoemen in notitie grex
3.3	Waardering strategische gronden	Verkrijgingsprijs of duurzaam lagere marktwaarde. Dit is conform de bestaande waarderingsgrondslagen voor gronden en terreinen onder de MVA.	-
3.3	Overgangsregeling	Huidige NIEGG worden omgezet tegen de boekwaarde per 1-1-2016 (ingangsdatum Wijzigingsbesluit) zonder afwaardering. Deze overgangsregeling heeft een looptijd van 4 jaar. Uiterlijk 31 december 2019 zal een toets moeten plaatsvinden op de marktwaarde van deze gronden tegen de geldende bestemming. Indien hierbij een duurzame waardevermindering wordt vastgesteld zal dit uiterlijk 31 december 2019 tot een afwaardering van deze gronden moeten leiden. Gronden die worden aangekocht vanaf 1-1-2016 moeten worden gewaardeerd volgens de nieuwe waarderingregels.	Wijzigingsbesluit BBV (tijdelijke bepaling)
4.	BTW	Onderzoeken mogelijkheden harmonisatie BTW-regelgeving richting Wro, BBV en VpB.	-

Gezien de ingangsdatum van de VpB-wetgeving bestaat het voornemen om deze wijzigingen per 1 januari 2016 te effectueren.

BBV Grondexploitaties

1. Aanleiding

In het bestaande BBV is een bewuste keuze gemaakt om geen 'harde' grens voor te schrijven voor het moment dat sprake is van bouwgrondexploitaties. Het gaat om de intentie van de raad in de nabije toekomst. Een begrip dat op basis van de locatie specifieke situatie ingevuld kan worden.

Diverse ontwikkelingen vragen om een aanscherping van de definitie van en verslaggevingsregels rondom bouwgrondexploitaties. In het in mei 2014 verschenen rapport 'Vernieuwing van de begroting en verantwoording van gemeenten' signaleert de adviescommissie dat in grondexploitaties verschillend met investeringen wordt omgegaan: soms zeer terughoudend, soms zeer ruim ten aanzien van riolering, wegen tot schoolgebouwen. Gezien de invloed die dit heeft op de transparantie en vergelijkbaarheid van financiële posities van gemeenten, geeft de adviescommissie in haar rapport ter overweging om een kader op te stellen voor welke investeringen mee te nemen bij grondexploitaties. Ook de aankomende Omgevingswet zal effect hebben op hoe gemeenten omgaan met grondexploitaties. In de Kamerbrief d.d. 18 februari 2015 van Minister Schultz Van Haegen (IenM) over de contouren van de uitvoeringsregelgeving Omgevingswet, is bijv. de volgende passage opgenomen inzake grondexploitaties:

'Een belangrijke verbetering die wordt doorgevoerd, is het aanbrengen van een onderscheid tussen grondexploitatiekosten en de bijkomende kosten. In het Omgevingsbesluit worden als grondexploitatiekosten aangewezen: de kosten van bodemsanering, het dempen van oppervlaktewateren, grondwerken en de aanleg van fysieke voorzieningen. Bij bijkomende kosten gaat het onder meer om kosten van het gemeentelijk apparaat, tijdelijk beheer en rente. Het aangebrachte onderscheid geeft beter invulling aan het doel van de grondexploitatie, namelijk het verhalen van kosten van publieke voorzieningen. Onder de huidige situatie kan kostenverhaal nu ook plaatsvinden als er alleen sprake is van bijkomende kosten, zonder aanleg van publieke voorzieningen. Met de knip in het Omgevingsbesluit kunnen deze bijkomende kosten alleen worden verhaald als deze publieke voorzieningen wel worden aangelegd en sprake is van grondexploitatiekosten.'

Dit rapport gaat overigens nog niet verder in op deze voorgenomen aanpassingen, maar erkent wel het belang van de ontwikkelingen op dit gebied. Grondexploitaties zijn tevens een belangrijk onderwerp in het kader van de invoering Wet Vennootschapsbelasting (VpB), waarbij de wetgever voor de afbakening van de ondernemingsactiviteiten binnen het grondbedrijf ook de verslaggevingsregels van het BBV in de beschouwingen betreft. Tot slot vragen ook de nog steeds oplopende tekorten op grondexploitaties om een transparante verantwoording en een aanscherping van de verslaggevingsregels.

Afbakening van het begrip grondexploitatie (en bijbehorende verslaggevingsregels) is tegen de achtergrond van deze ontwikkelingen nodig, zodat de verantwoording van grondexploitaties zo transparant en eenduidig mogelijk plaatsvindt.

BBV Grondexploitaties

Leeswijzer

In hoofdstuk 2 wordt eerst ingegaan op de definiëring van de bouwgronden in exploitatie, de relatie met de Wet ruimtelijke ordening (Wro), het Besluit ruimtelijke ordening (Bro) en de VpB en de voorstellen voor aanscherping van de verslaggevingsregels. Vervolgens wordt in hoofdstuk 3 het voorstel uitgeschreven hoe in dit kader om te gaan met niet in exploitatie genomen gronden (NIEGG). Tot slot wordt in hoofdstuk 4 kort aandacht besteed aan de gevolgen voor de systematiek zoals gehanteerd bij de Omzetbelasting.

2. Bouwgronden in exploitatie

2.1. Definitie

Momenteel worden in de praktijk een veelheid aan grondontwikkeling gerelateerde projecten geschaard onder het begrip grondexploitaties. Naast lopende operationele grondexploitatieprojecten valt hierbij te denken aan niet-actieve grexprojecten (ingetrokken/stilgelegd/nog niet gestart) (NIEGG), anticiperend aangekochte gronden (NIEGG), herinrichtingsprojecten openbare ruimte, faciliterend grondbeleid met kostenverhaal, werken voor derden en vastgoedontwikkeling. Vanuit het belang van eenduidigheid is gezocht naar de afbakening van het begrip grondexploitaties en de hieraan toe te rekenen kosten zoveel mogelijk aansluiting bij de bestaande Wro:

Definitie Bouwgrond in exploitatie (BIE): Gronden die zich in het transformatieproces bevinden waarbij in bezit zijnde grond en (eventueel) aanwezige opstallen worden omgevormd naar bouwrijpe grond, met als oogmerk (opnieuw) te worden bebouwd.

Overige projecten dienen duidelijk te worden onderscheiden van bouwgronden in exploitatie. Gronden worden geacht zich in het transformatieproces te bevinden vanaf het moment dat de gemeenteraad de grondexploitatiebegroting, ofwel het exploitatieplan heeft vastgesteld.

Definitie grondexploitatiebegroting: De financiële vertaling van een ruimtelijk plan, waarbij de kosten en opbrengsten gefaseerd zijn in de tijd, met een richttermijn van 10 jaar (voortschrijdend).

Relatie VpB

Door een eenduidige afbakening van het begrip Bouwgrond in exploitatie en de besluitvorming hierover, wordt het moment dat een te ontwikkelen grond overgaat naar de ondernemingsfeer duidelijk gedefinieerd. Een dergelijk duidelijk overgangsmoment is van belang voor het bepalen van de inbrengwaarde voor de fiscale balans. De waardemutatie die aan dit overgangsmoment voorafgaat – bijvoorbeeld als gevolg van de bestemmingswijziging - valt in beginsel buiten de fiscale sfeer.

Looptijd; 10-jaarstermijn

Een exploitatiebegroting is een exactere invulling van een gebiedsvisie, voorzien van een financiële vertaling. De grondexploitatie die is gevat in de jaarlijks (herziene) exploitatiebegroting moet in principe in de tijd worden begrensd. De cie BBV heeft als standpunt dat de grondexploitatie in beginsel geen langere voortschrijdende termijn dan 10 jaar mag beslaan.

Deze 10 jaar vloeit voort uit de overweging dat in het kader van efficiënte bedrijfsvoering en een juiste waardering en resultaatbepaling moet worden bezien of de grootte van de grondexploitatie in verhouding staat tot een adequate beheersing van alle aspecten van dat bestemmingsplan (waaronder (bouw)vergunningverlening en handhaving) en hierover verantwoording af te leggen in de begroting en jaarrekening. Een toenemende looptijd van grondexploitaties betekent een toenemende onzekerheid ten aanzien van de haalbaarheid van begrote opbrengsten en een toenemend risico op kostenoverschrijdingen. Vanwege de directe relatie met een juiste waardering en resultaatbepaling bestaat het voornemen de looptijd van een grondexploitatie middels een stellige uitspraak te beperken tot 10 jaar.

BBV Grondexploitaties

Deze 10 jaar dient te worden gehanteerd als richttermijn, waar gemotiveerd van kan worden afgeweken. Een gemotiveerde afwijking houdt in dat deze motivatie is geautoriseerd door de raad en verantwoord in de jaarstukken. De motivatie moet tevens zijn voorzien van de risicobeperkende beheersmaatregelen die de gemeente heeft genomen om de onzekerheden en risico's die gepaard gaan met de langere looptijd te mitigeren.

Beheersmaatregelen

Mogelijke beheersmaatregelen moeten worden gezien vanuit de gedachte dat opbrengsten in de verdere toekomst steeds minder goed te voorspellen zijn en dat daardoor de waarde van de schattingen over het eindsaldo van een grondexploitatie (de NCW) steeds beperkter wordt. De beheersmaatregelen zouden vanuit die optiek vooral gericht moeten zijn op het mitigeren van de risico's naarmate de terugverdien termijn langer duurt dan 10 jaar. Hierbij kan gedacht worden aan:

- het hebben van daadwerkelijke contracten voor de periode verder dan 10 jaar;
- het hebben van herleidbare afspraken (intenties van projectontwikkelaars/corporaties) voor de periode verder dan 10 jaar;
- het hebben van harde opbrengsten in eerdere jaren die alle kosten van de exploitatie over de gehele looptijd op voorhand dekken;
- de grondexploitaties in tact laten, maar voor de berekening van het eindsaldo (en het bepalen van de mogelijke voorziening) niet rekenen met opbrengsten die verder liggen dan 10 jaar;
- andere maatregelen die de omvang van het geïnvesteerd vermogen beperken en daarmee de risico's verkleinen op onvoldoende dekking vanuit (nog te realiseren) grondexploitatiebaten.

Voornemens bestaan om in elk geval één maatregel **verplicht** te stellen middels een stellige uitspraak dat bij een exploitatiebegroting langer dan 10 jaar, de opbrengsten die na het 10e jaar worden ingerekend niet geïndexeerd mogen worden (ofwel dat de onvoorziene kosten worden verhoogd met de indexering van opbrengsten > 10 jaar).

2.2. Kostentoerekening

Per 1 juli 2008 is, als onderdeel van de Wro, ook de Grondexploitatiewet in werking getreden. Deze wet bevat een meer op de eisen van vandaag toegesneden publiekrechtelijk instrumentarium, dat nodig is voor het verhalen van kosten, mogelijkheden van verevening en het stellen van locatie-eisen bij gebiedsontwikkeling waarvan de gronden zich (geheel of gedeeltelijk) in particuliere handen bevinden. Met het in werking treden van deze wet is een betere basis gelegd voor het maken van overeenkomsten waarbij kosten die door de gemeente dienen te worden gemaakt, bij private ontwikkelingen kunnen worden verhaald.

Voor de toerekening van kosten aan ontwikkelingen door de gemeente, is momenteel in de notitie grondexploitatie een (niet-limitatieve) opsomming gegeven van de mogelijke verkrijgings- en vervaardigingskosten van bouwgronden in exploitatie. Deze opsomming is gebaseerd op de uitgangspunten voor kostenverhaal, zoals vastgelegd in het Bro. Om zoveel mogelijk eenduidigheid te creëren op het gebied van BIE, bestaat het voornemen om **voor de mogelijkheden tot kostentoerekening aan BIE binnen het BBV volledig aan te sluiten op de kostenverhaalsmogelijkheden zoals benoemd in de Wro/Bro.**

Relatie VpB

Volledige aansluiting tussen BBV en Wro/Bro bevordert een zo gelijk mogelijk speelveld voor gemeenten en particuliere ontwikkelaars en heeft als bijkomstig voordeel, dat fiscaal en BBV-technisch dezelfde kosten worden toegerekend. De kostentoerekening behoeft dan in principe niet te worden herberekend volgens fiscale grondslagen om de VpB-last te kunnen bepalen.

Kosten Wro = kosten BBV = kosten VpB.

Zoals in het Bro is vastgelegd, behoort bij de Grondexploitatiewet een zogenoemde kostensoortenlijst (zie bijlage 1). De kostensoortenlijst is een opsomming van kosten die doorbelast/in rekening kunnen worden gebracht bij de particuliere ontwikkelaar. Deze lijst speelt vooral een belangrijke rol indien sprake is van toepassing van het te volgen publiekrechtelijk spoor waarbij niet via de privaatrechtelijke weg tot overeenstemming kan worden gekomen. Uiteraard wordt door het wettelijk vastleggen van deze lijst ten behoeve van het opstellen van exploitatieplannen, tevens voor een groot deel de speelruimte bepaald bij anterieure trajecten, waarbij voorafgaand vrijwillig het kostenverhaal wordt overeengekomen. De beschrijving van kostensoorten betreft investeringen ten aanzien van onderdelen van uiteenlopende aard. Onderstaand is de specificatie van de kostensoorten weergegeven, die op grond van de Grondexploitatiewet thuishoren in de grondexploitatiebegroting of exploitatieopzet en welke kunnen worden verrekend bij het volgen van het publieke pad.

KOSTEN:

1. Inbrengwaarde grond, opstallen en persoonlijke en zakelijke rechten/ lasten;
2. Onderzoekskosten: grondmechanisch, milieukundig bodem en andere milieu - onderzoeken, akoestisch en archeologische onderzoeken;
3. Bodemsanering;
4. Aanleg voorzieningen binnen het exploitatiegebied;
5. Aanleg voorzieningen buiten het exploitatiegebied (voorzover wordt voldaan aan in de in het Bro voorgeschreven toetsingscriteria);
6. Aanpassingen buiten exploitatiegebied in verband met milieutechnische en veiligheidscontouren
7. Overige noodzakelijke kosten dan hiervoor genoemd die noodzakelijk zijn om gronden in de naaste toekomst voor bebouwing in aanmerking te laten komen (bijv. sloopkosten);
8. Planontwikkelingskosten, Voorbereiding & administratie, Toezichtkosten, Beheerskosten;
9. Investeringen ten behoeve van het opstellen van nieuwe gemeentelijke ruimtelijke plannen inzake het exploitatiegebied (bestemmingsplankosten);
10. Overige noodzakelijk te verrichten gemeentelijke apparaatskosten;
11. Saldo van kosten en opbrengsten welke met tijdelijk beheer samenhangen;
12. Kosten van planschadevergoedingen;
13. Kosten van aanleg van voorzieningen opgelegd door een hogere overheid dan de gemeente welke niet via een gebruikstarief kunnen worden gedekt;
14. Niet - terugvorderbare BTW, en andere niet terugvorderbare belastingen over de hiervoor genoemde kostenelementen (bijv. WOZ en overdrachtsbelasting);
15. Saldo van rente geïnvesteerd kapitaal en overige lasten en rente-opbrengsten;

BBV Grondexploitaties

16. De kosten voor het vestigen en in stand houden van erfdienstbaarheden aan te merken als kosten voor verwerving of als kosten in verband met maatregelen.

OPBRENGSTEN:

17. van uitgifte van gronden in het exploitatiegebied;
18. van bijdragen en subsidies van derden;
19. welke worden verkregen of toegekend in verband met het in exploitatie brengen van gronden die in de naaste toekomst voor bebouwing in aanmerking komen.

Vanuit fiscaal oogpunt bestaat het volgende aandachtspunt bij bovenstaande opsomming:

- Ten aanzien van de rente onder punt 15 zal fiscaal gelden dat alleen rente over vreemd vermogen mag worden toegerekend aan de grex. Hierbij is de werkelijk betaalde rente over het vreemd vermogen dus leidend. In paragraaf 2.3 wordt hier nader ingegaan op de vraag of het BBV aan zou moeten sluiten op deze systematiek.

De opzet van deze lijst maakt het in principe mogelijk om alle kosten, die gemoeid zijn met de ontwikkeling van locaties mee te nemen. Gebleken is wel dat het daarbij dan vooral gaat om de zgn. **binnenplanse kosten**.

In aanvulling op deze kosten is in de wet wel een passage opgenomen die het mogelijk maakt om ook kosten te kunnen verhalen die niet volledig rechtstreeks aan het plan zijn toe te rekenen. Dit betreft de kosten voor **bovenwijkse voorzieningen, bovenplanse kosten en kosten bijdrage ruimtelijke ontwikkelingen**. Deze kosten komen in aanmerking voor kostenverhaal indien zij voldoen aan de volgende drie toetsingscriteria:

- a. Er is profijt of nut van de kosten voor de locatie;
- b. Er bestaat een causaal verband tussen kosten en plan;
- c. Als meerdere locaties profijt hebben van bepaalde kosten, worden deze kosten naar rato verdeeld over de betrokken locaties.

Inmiddels is gebleken dat er onduidelijkheid is over de termen bijdrage ruimtelijke ontwikkeling en bovenplanse kosten. De wetgever heeft niet duidelijk aangegeven wat met bijdrage ruimtelijke ontwikkelingen en bovenplanse kosten wordt bedoeld. Hierdoor blijkt er in de praktijk verwarring en/of overlap tussen deze termen en de term bovenwijkse voorzieningen te zijn. In de praktijk blijkt dat de termen bijdrage ruimtelijke ontwikkeling en bovenwijkse voorzieningen veelvuldig door elkaar worden gehaald, waarbij inmiddels ook is gebleken dat kosten die men onder de bijdrage ruimtelijke ontwikkeling opneemt, vaak ook kunnen worden aangemerkt als bovenwijkse voorziening. Gezien deze onduidelijkheid is bij de aanpassing van de Omgevingswet voorgesteld om de termen bovenplanse kosten en de bijdrage ruimtelijke ontwikkeling weer te laten vervallen en één term '**bovenwijkse voorzieningen**' te hanteren.

Dit wordt inmiddels uitgewerkt in de Omgevingswet. Het wetsvoorstel Omgevingswet is 17 juni 2014 naar de Tweede Kamer gestuurd. Op 29 oktober heeft de Tweede Kamer schriftelijke vragen gesteld aan de minister. Deze zijn op 18 februari 2015 beantwoord.

2.3. Waardering

In het BBV is vastgelegd dat BIE (voorraden) worden gewaardeerd op verkrijgings- of vervaardigingsprijs of lagere marktwaarde. De inbrengwaarde van de grond op het moment dat sprake is van een BIE betreft de boekwaarde van de grond op dat moment. In de notitie grondexploitatie (2012) heeft de commissie BBV hierbij de stellige uitspraak gedaan dat het treffen van een afboeking of een voorziening bij een geprognosticeerd verlies direct gebeurt ter grootte van dit volledige verlies. Dit verlies wordt bepaald door het saldo van de toekomstige kasstromen (incl. rente). De voorziening wordt gewaardeerd op de nominale waarde van dit verlies of op de **contante waarde** van dit verlies. Bij het bepalen van de voorziening tegen contante waarde wordt de eindwaarde bepaald en wordt deze door middel van de disconteringsvoet contant gemaakt.

Rentetoerekening

De eerste vraag die ontstaat, is of er een voorschrift moet komen over de wijze waarop de hoogte van de aan grondexploitaties toe te rekenen rente moet worden bepaald. De beantwoording van deze vraag kan mede in het kader van de komende VpB-plicht worden gezien.

Ook fiscaal gezien moet er namelijk nog duidelijkheid komen over de vraag in hoeverre rentetoerekening mag plaatsvinden aan grondexploitaties en welke disconteringsvoet gehanteerd moet worden. Op het moment van het opstellen van dit rapport is het uitgangspunt dat alleen de betaalde rente over het vreemd vermogen als kosten bij de fiscale winstbepaling mogen worden betrokken. Ook in het adviesrapport van de subwerkgroep rente van de Stuurgroep Vernieuwing BBV wordt sterk aanbevolen om de rentetoerekening aan de grondexploitaties te beperken tot de fiscaal toegestane toerekenbare rente. Rente over het eigen vermogen valt hier per definitie buiten.

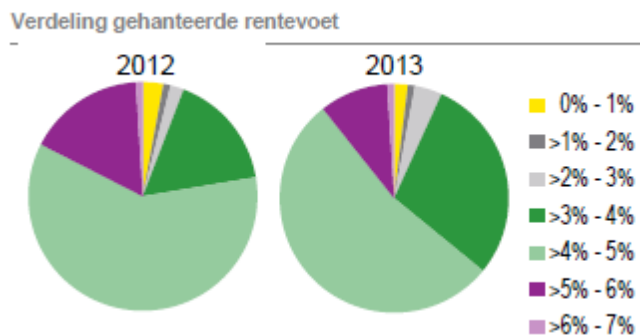
Een vraag die vervolgens nog resteert, is welk rentepercentage dan gehanteerd moet worden in het kader van grondexploitaties, voor de jaarlijks toe te rekenen rentelast (in de verantwoording en de begroting)?

Voor de fiscus zal de werkelijk betaalde rente het uitgangspunt zijn. Ingeval een gemeente gebruik maakt van direct gerelateerde projectfinanciering, dan is hiermee de werkelijk betaalde rente bekend. Indien geen sprake is van partiële financiering – en dat zal bij de meeste gemeenten het geval zijn – dan is de werkelijk betaalde rente af te leiden uit het gewogen gemiddelde rentepercentage van de gehele leningenportefeuille van de gemeente. Dit gewogen gemiddelde percentage wordt door gemeenten al vaak gehanteerd als basis voor de interne omslagrente.

Ook bij de begroting kan het in de vorige alinea beschreven uitgangspunt voor het te hanteren rentepercentage worden gebruikt: bij projectfinanciering het met de financier overeengekomen rentepercentage en bij algehele financiering (omslagstelsel) het gewogen gemiddelde rentepercentage van de gehele leningenportefeuille van de gemeente. Vanwege de spreiding die in de leningenportefeuille bij gemeenten veelal aanwezig is (samengesteld uit een mix van looptijden, afsluitmomenten en rentepercentages) is het gewogen gemiddelde over de jaren heen redelijk stabiel en dit dempt als het ware de grote schommelingen die op de kapitaalmarkt optreden.

BBV Grondexploitaties

Uit de rapportage van EY/Fakton (Gemeentelijke grondexploitaties 2013; 23 januari 2015) komt tot uitdrukking dat de gemiddelde rentevoet bij gemeenten is gedaald van 4,05% in 2012 naar 3,85% in 2013. Voorts blijkt dat circa 80% van de gemeenten een rentevoet hanteren van tussen de 3% en 5%.



Ingeval gemeenten (nagenoeg) geen externe financiering hebben aangetrokken, maar de verwachting hebben dat dit voor komende jaren nodig zal zijn, dan zal de – historisch bepaalde - gemiddelde rentevoet geen goede basis zijn voor de rentelasten in de begroting (en de disconteringsvoet, zie hierna). In die situatie moet worden uitgegaan van de marktrente en wel voor aan te trekken leningen door gemeenten met een looptijd van 10-jaar.

Samengevat:

Het BBV staat toe dat per gemeentelijke activiteit gedifferentieerd kan worden in de hoogte van de toe te rekenen rente-omslag. Wanneer voor de grondexploitaties wordt aangesloten op de fiscale uitgangspunten, is slechts 1 berekening nodig die volstaat voor zowel het BBV als de fiscale winstbepaling/balans. Voor de overige activiteiten is de gemeente vrij om de hoogte van de rente-omslag te bepalen.

Het voornemen bestaat om in het BBV voor wat betreft de toegestane toe te rekenen rente aan grondexploitaties aan te sluiten op de uitgangspunten die gelden voor de VpB, zijnde de betaalde rente over het vreemd vermogen; daarbij wordt het rentepercentage als volgt bepaald:

- het rentepercentage van de direct aan de grondexploitatie gerelateerde financiering in het geval van projectfinanciering;
- het gewogen gemiddelde rentepercentage van de leningenportefeuille van de gemeente, naar verhouding VV/EV, indien geen sprake is van projectfinanciering;
- de marktrente voor gemeenten voor aan te trekken leningen met een looptijd van 10-jaar indien de gemeente geen externe financiering heeft aangetrokken, maar wel verwacht dit te gaan doen;
- geen rente indien de gemeente geen externe financiering heeft en ook niet de intentie heeft dit aan te trekken.

Disconteringsvoet

In het huidige BBV bestaan geen voorschriften omtrent de hoogte van de te hanteren disconteringsvoet voor de contante waarde berekening van grondexploitaties. Gemeenten gaan hier in de praktijk dan ook verschillend mee om, waarbij de beoogde transparantie, voorzichtigheid en begrijpelijkheid soms in het geding komen. De commissie BBV heeft daarom besloten met een voorschrift te komen voor de berekeningswijze van de disconteringsvoet. Hierbij is tevens beoogd om duidelijkheid en eenduidigheid te verschaffen mede met het oog op de fiscale ontwikkelingen.

BBV Grondexploitaties

De disconteringsvoet (die wordt gebruikt in de berekening van de contante waarde van de geprognosticeerde lasten en baten) is zowel voor het bepalen van de te treffen verliesvoorziening als voor de waardering op de fiscale openingsbalans van belang. De disconteringsvoet hangt in belangrijke mate samen met het hiervoor behandelde onderwerp van de rentevoet. Gebruikelijk is bij het bepalen van de disconteringsvoet opslagen te hanteren afhankelijk van het risicoprofiel bij de financiering van projecten. Dergelijke opslagen zijn echter binnen de gemeentelijke context weinig tot niet relevant, aangezien gemeenten - als zijnde Nederlands overheidslichaam - voor het geheel van de hun financieringsbehoeften als buitengewoon solvabel lichaam worden aangemerkt. Tegen deze achtergrond kunnen opslagen voor risico achterwege blijven en kan voor de bepaling van de disconteringsvoet één op één aangesloten worden bij de uitgangspunten voor de rentevoet, zoals eerder uiteengezet.

Als stellige uitspraak t.a.v. de disconteringsvoet zal worden voorgeschreven aan te sluiten op het rentepercentage dat aan de grex wordt toegerekend:

De **disconteringsvoet** voor grondexploitaties wordt bepaald op:

- het rentepercentage van de direct aan de grondexploitatie gerelateerde financiering in het geval van projectfinanciering;
- het gewogen gemiddelde rentepercentage van de leningenportefeuille van de gemeente, naar verhouding VV/EV, indien geen sprake is van projectfinanciering;
- de marktrente voor gemeenten voor aan te trekken leningen met een looptijd van 10-jaar indien de gemeente geen externe financiering heeft aangetrokken, maar wel verwacht dit te gaan doen;
- Indien de gemeente geen externe financiering heeft en ook niet de intentie heeft dit aan te trekken, wordt geen rente toegerekend aan de grondexploitaties en is de disconteringsvoet derhalve ook nihil. Voorzieningen voor verliezen worden in dit geval op nominale waarde gewaardeerd.

Een voorbeeld voor de berekening van het gewogen gemiddelde rentepercentage is uitgewerkt in bijlage 2.

Gevolgen voor de begroting

Bovenbeschreven maatregelen ten aanzien van de rentetoerekening en disconteringsvoet kunnen gevolgen hebben voor de begroting 2016 e.v. Gemeenten die gebruik maken van het fenomeen bespaarde rente (interne rentetoerekening over het Eigen Vermogen) zullen voor een deel een lager bedrag aan bespaarde rente realiseren vanwege het wegvallen van dit deel van de rentetoerekening aan grondexploitatieprojecten. Daartegenover staat dat de kosten van de grondexploitatieprojecten met eenzelfde omvang afnemen. In totaal heeft dit, afgezien van de VpB, over meerdere jaren heen gezien geen effect op de gemeentefinanciën. Wel kan een faseringsverschil optreden van rentelasten/rentebaten over de jaren heen.

Een tweede gevolg kan zijn dat een wijziging optreedt in de wijze waarop gemeenten de disconteringsvoet bepalen, die als basis wordt gebruikt voor de contantewaarde-berekening van grondexploitatieprojecten en dus tot een andere hoogte van verliesvoorziening leidt.

Doelstelling van het geheel van de voorgenomen maatregelen is echter te komen tot meer vergelijkbaarheid tussen gemeenten en anderzijds zoveel mogelijk aan te sluiten bij de fiscale

BBV Grondexploitaties

ontwikkelingen. Het is daarom onontkoombaar dat de maatregelen voor individuele gemeenten kunnen leiden tot een gewijzigde begrotingsopzet.

2.4. Toelichting

De accountant certificeert de jaarrekening en beoordeelt formeel in hoeverre het jaarverslag in overeenstemming is met de jaarrekening. In de praktijk zijn gemeentelijke jaarstukken behoorlijk omvangrijk en beperken die zich niet tot een jaarrekening en een jaarverslag.

Dit maakt het voor de opsteller, de controleur en de gebruiker ingewikkeld om eenduidig de plaats in de jaarstukken te bepalen waar bepaalde informatie dient te worden opgenomen. Ten aanzien van grondexploitaties kun je in de jaarstukken informatie veelal terugvinden in:

- de paragraaf weerstandsvermogen (jaarverslag);
- de paragraaf grondbeleid (jaarverslag);
- de “waarderingsgrondslagen” (jaarrekening);
- de programma’s en de toelichting (jaarrekening);
- de balans en de toelichting (jaarrekening).

Dit leidt tot scope discussies, vele verwijzingen en/of het dubbel opnemen van informatie in de jaarstukken/ jaarrekening. Een fenomeen wat het inzicht voor de gebruiker niet ten goede komt.

Gezien het belang van een juiste waardering en inzicht in de wijze waarop deze waardering tot stand is gekomen is het voornemen de toelichting op de balanspost aan te scherpen. De waardering wordt met name bepaald door de prognoses van het eindresultaat van een grondexploitatie. De mutaties op het niveau van een jaarschijf zijn minder relevant voor de waardering. Ten aanzien van deze balanspost wordt momenteel op hoofdlijnen (voor het totaal van de grondexploitaties) beperkte toelichting gevraagd. Indien deze toelichting wordt uitgebreid geeft dit logischerwijs ruimte op andere onderdelen van de jaarstukken (paragraaf grondbeleid) minder informatie verplicht te stellen. Momenteel is in artikel 70 van het onderdeel uitvoeringsinformatie een opsomming gegeven van gevraagde informatie in de toelichting op het onderhanden werk. Deze uitvoeringsinformatie is echter intern gericht en derhalve formeel geen onderdeel van de jaarrekening. Het is het meest praktisch indien artikel 70 (in aangepaste vorm) verplicht wordt gesteld als zijnde een verplicht onderdeel van de jaarrekening. In onderstaande tabel is het wijzigingsvoorstel voor BBV artikel 70 – over te hevelen naar artikel 52 lid 3 – weergegeven (blauwe tekst is nieuw toegevoegd).

Omdat het voornemen is dat de NIEGG categorie verdwijnt (zie hoofdstuk 3), kan BBV artikel 70 lid 2 geheel komen te vervallen. De boekwaarde per m2 heeft onder de MVA geen toegevoegde waarde meer, aangezien geen waardeontwikkeling a.g.v. opboeking rente en vervaardigingskosten meer hoeft te worden gevolgd.

BBV Grondexploitaties

Toelichting grondexploitaties BBV

Artikel 70 (wordt 52 lid 3):

1. In de toelichting op het onderhanden werk inzake grondexploitatie wordt voor het totaal van de in exploitatie zijnde complexen aangegeven:
 - a. de boekwaarde aan het begin van het begrotingsjaar;
 - b. de vermeerderingen in het begrotingsjaar;
 - c. de verminderingen in het begrotingsjaar;
 - d. de boekwaarde aan het einde van het begrotingsjaar;
 - e. de geraamde nog te maken kosten ~~en een onderbouwing~~;
 - f. de geraamde opbrengsten ~~en een onderbouwing hiervan~~;
 - g. het geraamde eindresultaat;
 - ~~h. een uiteenzetting van de wijze waarop eventuele nadelige resultaten worden opgevangen. Bij de onderbouwing van de geraamde kosten en opbrengsten wordt expliciet ingegaan op de gehanteerde paramaters zoals rente, fasering, gehanteerde kosten en opbrengstenontwikkeling.~~
 - h. de gehanteerde methode voor het prognosticeren van het eindresultaat van de grondexploitatie(s) (contante waarde of nominale waarde);
 - i. de aannames die ten grondslag liggen aan de prognoses van het eindresultaat van de grondexploitatie(s) zoals rente, fasering, gehanteerde kosten- en opbrengstenontwikkeling;
- ~~2. Van de nog niet in exploitatie genomen gronden wordt de gemiddelde boekwaarde per m² vermeld.~~

Vanuit de NBA/WGDO is tevens een voorstel gedaan om de risico's en onzekerheden rondom de grondexploitaties en het (mogelijke) financiële effect hiervan op weerstandsvermogen en reserves op te nemen in de toelichting op de grondexploitaties in de jaarrekening. De cie BBV is van mening dat deze onderwerpen onderdeel moeten zijn van de paragraaf weerstandsvermogen en risicobeheersing, zodat alle (financiële) risico's op één plek in de jaarrekening zijn opgenomen.

2.5. Overige aandachtspunten

Bij de cie BBV is een aantal overige kwesties naar voren gekomen, die nadere aandacht behoeven in bijvoorbeeld de notitie grondexploitaties:

- Strakke afbakening van de start van bouwgronden in exploitatie op het moment van het formele raadsbesluit vraagt ook om een stellige uitspraak dat de raad de grondexploitatieberekening opnieuw moet vaststellen in geval van planinhoudelijke wijzigingen (programmering, planning, verkoopprijzen, etc.). Dit volgt impliciet ook uit de Gemeentewet en de bevoegdheid van de raad tot besluit over begrotingswijzigingen.
- In de nieuwe Omgevingswet wordt mogelijk een verplichting tot actualisatie van exploitatieregels tenminste één maal in de 2 jaar. Dit laat onverlet dat de cie. BBV jaarlijkse actualisatie van de grondexploitatieberekeningen voorschrijft. Dit wordt expliciet benoemd in de notitie grondexploitaties.

BBV Grondexploitaties

- Fiscaal worden alle opbrengsten binnen de grondexploitatie aangemerkt als fiscale opbrengsten. Dit leidt tot 2 aandachtspunten:
 - Dekking van een tekort in de grondexploitatie vanuit de eigen middelen / reserves dienen niet als opbrengst te worden verwerkt in de grondexploitatieberekening. De dekkingsmogelijkheden kunnen bijvoorbeeld wel genoemd worden in de oplegger bij de grex aan de gemeenteraad.
 - Grondlevering vanuit de grondexploitatie aan een ander onderdeel van de gemeente is in fiscale termen een belaste opbrengst (fiscaal wordt dit gezien als levering aan een fictieve derde). In het BBV wordt deze interne levering niet beschouwd als een gerealiseerde opbrengst, welke dan ook niet mag worden verantwoord. Ten behoeve van de fiscale balans, verdient het aanbeveling om een normgrondprijs te hanteren, gelijk aan de systematiek die wordt gehanteerd voor maatschappelijk vastgoed. De cie BBV is voornemens de stellige uitspraak te doen dat gemeenten een grondprijzenbrief moeten opstellen met een vastgestelde uitgifteprijs voor zowel maatschappelijke grond als intern door te leveren grond, waar bij interne levering alleen fiscaal gezien opbrengsten worden gerealiseerd.
- Behoeftte aan uitwerking van faciliterend grondbeleid in de notitie grondexploitatie. BBV-technisch (en ook fiscaal) wordt dit niet gezien als grondexploitatie, maar als puur kostenverhaal, wat leidt tot een vordering op de balans.
- **Overgangsbepaling:** De nieuwe verslaggevingsregels voor de grondexploitaties kunnen effect hebben op de waardering van de BIE. Omdat deze wijzigingen reeds bekend zijn bij het opstellen van de jaarrekening 2015, zouden deze effecten volgens de regelgeving rondom gebeurtenissen na balansdatum, reeds meegenomen kunnen worden in de waardering ultimo 2015. Dit is uitdrukkelijk niet de bedoeling. Er wordt daarom een overgangsbepaling ingesteld die bepaalt dat de voorgenomen wijzigingen in het BBV per 1-1-2016 géén effect mogen hebben op de waardering van de grondexploitaties en vermogenspositie van gemeenten ultimo 2015.

3. Strategische gronden

3.1. Definitie

Het begrip 'niet in exploitatie genomen gronden' (NIEGG) is in het huidige BBV als volgt omschreven (notitie grondexploitatie 2012):

Niet in exploitatie genomen (bouw)grond (NIEGG) is meestal anticiperend of strategisch aangekocht. Er is dan nog geen grondexploitatiebegroting, maar de grond past wel in gedachten (verwachtingen) over gemeentelijke bebouwinguitbreiding. Voor deze grond moet een reëel en stellig voornemen bestaan dat deze in de nabije toekomst zal worden bebouwd. Deze verwachting moet zijn gebaseerd op een raadsbesluit, gezien de budgettaire gevolgen (op middellange termijn). In dit besluit dient de raad inhoud te hebben gegeven aan ambitie en planperiode. De commissie BBV verbindt geen vormvereisten aan dit besluit. NIEGG bevindt zich dan als het ware op de startlijn van de "vervaardigingsfase" vanwege de intenties met de grond. Ontbreekt het raadsbesluit dan heeft de grond niet de status van NIEGG maar van voorraad grond- en hulpstoffen (38 lid a sub 2).

De ervaring van de afgelopen jaren heeft geleerd dat deze definitie onvoldoende handvatten biedt en gronden soms in een te vroeg of te onzeker stadium reeds als NIEGG worden behandeld. Het risico dat daaruit naar voren is gekomen, is dat de ruimere waarderingsmogelijkheden van NIEGG t.o.v. reguliere gronden, toch niet waargemaakt konden worden. Dit heeft de afgelopen jaren tot grote afboekingen geleid.

Bij het definiëren van het ondernemerschap in het kader van de VpB leidt de onduidelijkheid over de afbakening tussen NIEGG en BIE opnieuw tot discussies. De behoefte aan een duidelijke afgrenzing tussen gronden die wel en niet in exploitatie zijn, wordt steeds prominenter. Een tussencategorie zoals de NIEGG eigenlijk is, past hier niet langer in. De cie BBV heeft daarom het voornemen om de categorie NIEGG niet langer in stand te houden en de gronden onder de MVA te presenteren. Onder de MVA bestaat reeds een categorie 'gronden en terreinen' welke als volgt is gedefinieerd:

MVA categorie 'gronden en terreinen': *Gronden die een vaste bestemming hebben en geen onderdeel zijn van een transformatieproces.*

Gronden waar de gemeente op termijn wel verwacht plannen voor te ontwikkelen, hebben nog geen vaste bestemming en passen niet goed in de huidige categorie. Daarnaast hebben deze gronden een ander risicoprofiel, wat vraagt om separaat inzicht in deze post door de raad. Het voorstel is daarom om een nieuwe subcategorie MVA aan te maken, die als volgt wordt gedefinieerd:

Strategische gronden: *Overige gronden zonder vaste bestemming, die geen onderdeel zijn van een transformatieproces.*

Zolang nog geen exploitatieplan/ -begroting is vastgesteld, dan vallen strategisch aangekochte gronden onder deze categorie. Ruilgronden behoren echter wel tot de voorraden, maar (nog) niet tot de bouwgrondexploitatie.

Activa categorieën BBV

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.

Artikel 52:

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

- **a1. gronden en terreinen;**
- **a2. strategische gronden;**
- b. woonruimten;
- c. bedrijfsgebouwen;
- d. grond-, weg- en waterbouwkundige werken;
- e. vervoermiddelen;
- f. machines, apparaten en installaties;
- g. overige materiële vaste activa.

Artikel 38:

In de balans worden onder de voorraden afzonderlijk opgenomen:

- a. grond- en hulpstoffen ~~gespecificeerd naar:~~
 - ~~1. niet in exploitatie genomen bouwgronden;~~
 - ~~2. overige grond- en hulpstoffen;~~
- b. onderhanden werk, waaronder bouwgronden in exploitatie;
- c. gereed product en handelsgoederen;
- d. vooruitbetalingen.

Bestuurlijke keuze

Het vervallen van de balanspost NIEGG hoeft overigens niet te betekenen dat alle gronden die nu onder deze categorie staan gepresenteerd 'automatisch' naar de MVA zullen overgaan. Onder de NIEGG staat een veelheid aan verschillende typen gronden. Het is aan de gemeente om de afweging te maken of en op welk moment deze gronden in aanmerking komen om te worden ontwikkeld en op te nemen in een (actief) grondexploitatieplan. Indien de besluitvorming door de raad hierover uiterlijk 31 december 2015 is genomen, dan worden deze gronden verantwoord onder de Bouwgronden in Exploitatie (conform de daarvoor geldende waarderingsgrondslagen). Dit betekent overigens dat deze grondexploitatieplannen - indien aan de desbetreffende criteria wordt voldaan - naar verwachting onderdeel zullen gaan uitmaken van het zogenoemde ondernemersdeel van de gemeente in het kader van de wet Vpb.

Omgekeerd kan het zo zijn dat onder de BIE gronden zijn opgenomen, waarvan de ontwikkeling (tijdelijk) is stopgezet. In dergelijke gevallen zal de gemeente de afweging moeten maken of deze gronden hieronder gerangschikt moeten blijven - en de besluitvorming daarop moeten aanpassen - of dat deze gronden feitelijk de kwalificatie van NIEGG moeten krijgen en als zodanig verantwoord.

BBV Grondexploitaties

3.2. Kostentoerekening

Het is – zo is het voornemen met ingang van 1 januari 2016 – niet meer toegestaan om rente of andere indirecte kosten toe te rekenen aan gronden niet zijnde bouwgronden in exploitatie. Zolang er geen exploitatiebegroting is vastgesteld, bestaat er nog teveel onzekerheid over de exploitatieplanning en de terugverdienmogelijkheden van de grond. Het toerekenen van rente past daarom niet in het voorzichtigheidsbeginsel. Dit blijkt ook uit de vele afboekingen die in de afgelopen jaren hebben plaatsgevonden op met name de niet in exploitatie genomen gronden (NIEGG). Door het vervallen of wijzigen van de plannen voor deze gronden, is de terugverdiencapaciteit van m.n. deze NIEGG gedaald en kan de in het verleden opgeboekte rente niet meer worden terugverdiend.

3.3. Waardering

De waarderingsgrondslag voor gronden als MVA is verkrijgingsprijs of duurzaam lagere (markt)waarde.

Omdat deze waarderingsgrondslag anders is dan de grondslag die in het huidige BBV geldt voor NIEGG, leidt dit tot een aantal vraagstukken over de waardering van de gronden:

- Overgang van NIEGG naar MVA:
NIEGG die naar MVA geboekt moeten worden, maar waar de huidige boekwaarde door oprenten en toegerekende vervaardigingskosten hoger is dan de waarde in het huidig economische verkeer (er is al rekening gehouden met toekomstige bestemming). De toepassing van de nieuwe waarderingsregels zou kunnen betekenen dat gemeenten (verder) op NIEGG moeten afboeken.

Een oplossingsrichting die is besproken betreft de mogelijkheid om gronden als activa met een maatschappelijke functie te kwalificeren. Gronden lijken echter niet te voldoen aan de huidige criteria die hiervoor gelden, zoals het zijn van openbare ruimte. Een andere mogelijke oplossing zou kunnen zijn om voor gronden vergelijkbare waarderingsgrondslagen op te nemen in BBV als voor maatschappelijk vastgoed. Dit geeft de gronden dan wel een bijzondere positie, wat op de langere termijn lastig te verdedigen is. Omdat de wijziging van de categorie indeling en bijbehorende waarderingsgrondslagen voor gronden de oorzaak is van de waarderingsproblematiek van de nu nog als NIEGG te boek staande gronden, lijkt een overgangsregeling voor de waardering van deze gronden het meest passend. Voor de overgangsregeling geldt het volgende:

Overgangsregeling NIEGG: Huidige NIEGG worden omgezet tegen de boekwaarde per 1-1-2016 (ingangsdatum Wijzigingsbesluit) zonder afwaardering ten opzichte van de boekwaarde van 31 december 2015. Deze overgangsregeling heeft een looptijd van 4 jaar. Uiterlijk 31 december 2019 zal een toets moeten plaatsvinden op de marktwaarde van deze gronden tegen de geldende bestemming. Indien hierbij een duurzame waardevermindering wordt vastgesteld zal dit uiterlijk 31 december 2019 tot een afwaardering van deze gronden moeten leiden.

Gronden die worden aangekocht vanaf 1-1-2016 moeten worden gewaardeerd volgens de nieuwe waarderingsregels. De overgangsperiode van 4 jaar geeft gemeenten de mogelijkheid om de grondportefeuille te evalueren en duidelijkheid te verkrijgen/creëren over de bestemming van de grond. Hierbij kan de periode tot aan 1 januari 2020 worden benut om deze evaluatie uit te voeren en kunnen ontwikkelingen op de markt in de beschouwingen worden betrokken. Indien in deze periode wordt besloten (een deel van) de gronden tot ontwikkeling te brengen - middels een door de raad vastgestelde grondexploitatie - dan worden deze gronden tegen boekwaarde ingebracht en

BBV Grondexploitaties

verantwoord onder Bouwgronden in Exploitatie. Gebeurt dit niet en zijn deze gronden op 31 december 2019 nog bij de gemeente in bezit, dan dient de boekwaarde uiterlijk op dat moment te worden getoetst aan de marktwaarde volgens de geldende bestemming en te worden afgewaardeerd indien deze lager is. Het is daarbij toegestaan de bedoelde toetst gedurende de overgangperiode voor deze portefeuille aan gronden uit te voeren en successievelijk de boekwaarde te toetsten en zo nodig bij te stellen (af te waarderen). Afwaardering van een individueel perceel grond kan niet over meerdere jaren worden verspreid.

Gevolgen voor de begroting

Bovenbeschreven maatregel kan gevolgen hebben voor de begroting 2016 e.v. Gemeenten die omvangrijke NIEGG-posities hebben zullen vanaf 2016 de hierover optredende rentelast niet meer mogen bijschrijven (activeren) op de boekwaarde van de gronden, maar zullen deze rentelasten moeten opnemen in de begroting. Dit is een uitvloeisel van het saneren en vergelijkbaar maken van de verslaggevingsregels rondom grondexploitaties en NIEGG.

4. Gevolgen BTW

Bij de uitwerking van de systematiek van kostentoerekening aan grondexploitaties heeft de cie BBV geconstateerd dat de systematiek binnen de Omzetbelasting afwijkt van het (herziene) BBV en de VpB. Zo vallen gemeenschapsvoorzieningen voor een deel binnen het BTW-compensatiefonds, terwijl de kosten geheel (kunnen) worden toegerekend aan de grondexploitatie en met de gelijkschakeling van BBV en Wro/Bro naar verwachting binnen het fiscale ondernemersbegrip van de VpB zullen vallen. De commissie BBV adviseert om deze verschillen en de mogelijkheden om deze verschillen weg te nemen nader te onderzoeken binnen de Wet op de omzetbelasting. Het uiteindelijke doel is te komen tot een harmonisatie tussen Wro, BBV, VpB en BTW wetgeving met als resultaat een verbetering van de vergelijkbaarheid en vermindering van de administratieve lasten.

BIJLAGE 1 – Kostenverhaal Bro

Besluit ruimtelijke ordening

Artikel 6.2.4

Tot de kosten, bedoeld in artikel 6.13, eerste lid, onder c, ten tweede, van de wet, worden gerekend de ramingen van:

- a. de kosten van het verrichten van onderzoek, waaronder in ieder geval begrepen grondmechanisch en milieukundig bodemonderzoek, akoestisch onderzoek, ander milieukundig onderzoek, archeologisch en cultuurhistorisch onderzoek;
- b. de kosten van bodemsanering, het dempen van oppervlaktewateren, het verrichten van grondwerken, met inbegrip van het egaliseren, ophogen en afgraven;
- c. de kosten van de aanleg van voorzieningen in een exploitatiegebied;
- d. de kosten van maatregelen, plannen, besluiten en rechtshandelingen met betrekking tot gronden, opstallen, activiteiten en rechten in het exploitatiegebied, waaronder mede begrepen het beperken van milieuhygiënische contouren en externe veiligheidscontouren;
- e. de in artikel 6.2.3 en de onder a tot en met d en g tot en met n bedoelde kosten met betrekking tot gronden buiten het exploitatiegebied, waaronder mede begrepen de kosten van de noodzakelijke compensatie van in het exploitatiegebied verloren gegane natuurwaarden, groenvoorzieningen en watervoorzieningen;
- f. de in artikel 6.2.3 en de onder a tot en met d bedoelde kosten, voor zover deze noodzakelijk zijn in verband met het in exploitatie brengen van gronden die in de naaste toekomst voor bebouwing in aanmerking komen;
- g. de kosten van voorbereiding en toezicht op de uitvoering, verband houdende met de aanleg van de voorzieningen en werken, bedoeld onder a tot en met f, en in artikel 6.2.3, onder c en d;
- h. de kosten van het opstellen van gemeentelijke ruimtelijke plannen ten behoeve van het exploitatiegebied;
- i. de kosten van het opzetten en begeleiden van gemeentelijke ontwerpcompetities en prijsvragen voor het stedenbouwkundig ontwerp van de locatie, en de kosten van vergoedingen voor deelname aan de prijsvraag;
- j. de kosten van andere door het gemeentelijk apparaat of in opdracht van de gemeente te verrichten werkzaamheden, voor zover deze werkzaamheden rechtstreeks verband houden met de in dit besluit bedoelde voorzieningen, werken, maatregelen en werkzaamheden;
- k. de kosten van tijdelijk beheer van de door of vanwege de gemeente verworven gronden, verminderd met de uit het tijdelijk beheer te verwachten opbrengsten;
- l. de kosten van tegemoetkoming van schade, bedoeld in artikel 6.1 van de wet;
- m. niet-terugvorderbare BTW, niet-gecompenseerde compensabele BTW, of andere niet-terugvorderbare belastingen, over de kostenelementen, genoemd onder a tot en met l;
- n. rente van geïnvesteerde kapitalen en overige lasten, verminderd met renteopbrengsten.

BBV Grondexploitaties

Artikel 6.2.5

Tot de voorzieningen, bedoeld in artikel 6.2.4, onder c, worden gerekend:

- a. nutsvoorzieningen met bijbehorende werken en bouwwerken, voor zover de aanlegkosten bij of door de gemeente in rekening worden gebracht en niet via de verbruikstarieven kunnen worden gedekt;
- b. riolering met inbegrip van bijbehorende werken en bouwwerken;
- c. wegen, ongebouwde openbare parkeergelegenheden, pleinen, trottoirs, voet- en rijwielpaden, waterpartijen, watergangen, voorzieningen ten behoeve van de waterhuishouding, bruggen, tunnels, duikers, kades, steigers, en andere rechtstreeks met de aanleg van deze voorzieningen verband houdende werken en bouwwerken;
- d. infrastructuur voor openbaar vervoervoorzieningen met bijbehorende werken en bouwwerken, voor zover de aanlegkosten bij of door de gemeente in rekening worden gebracht en niet via de gebruikstarieven kunnen worden gedekt;
- e. groenvoorzieningen, waaronder begrepen openbare parken, plantsoenen, speelplaatsen, trapvelden en speelweiden, natuurvoorzieningen en openbare niet-commerciële sportvoorzieningen;
- f. openbare verlichting en brandkranen met aansluitingen;
- g. straatmeubilair, speeltoestellen, sierende elementen, kunstobjecten en afrasteringen in de openbare ruimte;
- h. gebouwde parkeervoorzieningen, voor zover deze leiden tot optimalisering van het grondgebruik en verbetering van de kwaliteit van de openbare ruimte, openbaar toegankelijk zijn en voornamelijk worden gebruikt door bewoners en gebruikers van het exploitatiegebied, voor zover de aanlegkosten bij of door de gemeente in rekening worden gebracht en niet via de gebruikstarieven kunnen worden gedekt;
- i. uit een oogpunt van milieuhygiëne, archeologie of volksgezondheid noodzakelijke voorzieningen.

Artikel 6.2.7

Tot de opbrengsten van de exploitatie, bedoeld in artikel 6.13, eerste lid, onder c, ten derde, van de wet, worden gerekend de ramingen van de opbrengsten:

- a. van uitgifte van de gronden in het exploitatiegebied;
- b. van bijdragen en subsidies van derden;
- c. welke worden verkregen of toegekend in verband met het in exploitatie brengen van gronden die in de naaste toekomst voor bebouwing in aanmerking komen.

BIJLAGE 2 – Voorbeeldberekening van het gewogen gemiddelde rentepercentage van de leningenportefeuille van de gemeente (omslagrente)

Stel een gemeente heeft de volgende leningportefeuille:

	Lening	Rente%	Rentelast boekjaar
	€ 1.000.000	6%	€ 60.000
	€ 2.500.000	5%	€ 125.000
	€ 3.000.000	4%	€ 120.000
Totaal	€ 6.500.000		€ 305.000

Het gewogen gemiddelde rentepercentage bedraagt $305.000 / 6.500.000 = 4,7\%$.

Wanneer in de fiscale openingsbalans een financieringsverhouding van 25% EV en 75% VV wordt aangenomen, betekent dit dat 75% van dit rentepercentage mag worden toegerekend aan de grondexploitaties. Voor de grondexploitaties worden dan de volgende renteparameters gehanteerd:

- Toe te rekenen rente: 3,5% (0,75 x 4,7%)
- Disconteringsvoet: 3,5%