



702

Besluit van 9 december 1991 tot vaststelling van de voorschriften ter uitvoering van artikel 102 van de Waterschapswet (Stb. 1991, 444) (Comptabiliteitsvoorschriften waterschappen)

Wij Beatrix, bij de gratie Gods, Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van Onze Minister van Verkeer en Waterstaat van 12 juli 1991, nr. RJW 94648, Hoofddirectie van de Waterstaat, Hoofdafdeling Bestuurlijke en Juridische Zaken;

Gelet op artikel 102 van de Waterschapswet (Staatsblad 1991, 444);

Gezien de adviezen van gedeputeerde staten der provincies en de Unie van Waterschappen;

De Raad van State gehoord (advies van 5 november 1991, nr. W 09.91 0393);

Gezien het nader rapport van Onze voornoemde minister van 28 november 1991, nr. RJW 108589, Hoofddirectie van de Waterstaat, Hoofdafdeling Bestuurlijke en Juridische Zaken;

Hebben goedgevonden en verstaan:

HOOFDSTUK I. Algemene bepalingen

§ 1. Begripsbepalingen

Artikel 1

In dit besluit wordt verstaan onder:

- a. Onze Minister: Onze Minister van Verkeer en Waterstaat;
- b. kosten- en opbrengstsoorten: de lasten en baten gerangschikt naar hun aard;
- c. (hulp)kostenplaatsen: organisatie-eenheden of administratieve eenheden waarop kosten worden verzameld die rechtstreeks, dan wel via een andere (hulp)kostenplaats, worden toegerekend aan een of meer kostendragers;
- d. kostendrager: een reglementaire waterschapstaak.

Artikel 2

1. Er is een tijdelijke Commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften waterschappen, bestaande uit een voorzitter en 12 andere leden.
2. De voorzitter en de andere leden van de commissie worden benoemd door Onze Minister, die tevens een plaatsvervangend voorzitter aanwijst.
3. De andere leden worden benoemd uit de kring van de personen van wie een bijdrage aan het werk van de commissie kan worden verwacht gelet op hun kennis en ervaring ter zake van het financieel beheer, de comptabiliteit en de administratie van het waterschap, met dien verstande dat:
 - a. twee leden worden voorgedragen door Onze Minister;
 - b. één lid wordt voorgedragen door de Minister van Binnenlandse Zaken;
 - c. twee leden worden voorgedragen door het curatorium van het Interprovinciaal Overleg;
 - d. één lid wordt voorgedragen door de Directeur-Generaal van de Statistiek;
 - e. zes leden worden voorgedragen door het dagelijks bestuur van de Unie van Waterschappen.
4. Ten minste één van de door het dagelijks bestuur van de Unie van Waterschappen voorgedragen leden is een registeraccountant die bekend is met de financiën van waterschappen.
5. Onze Minister kan adviserende leden benoemen.
6. Aan de commissie wordt een secretaris toegevoegd door het dagelijks bestuur van de Unie van Waterschappen. De secretaris is geen lid van de commissie. Onze Minister vergoedt de kosten die verbonden zijn aan het voeren van het secretariaat.

Artikel 3

1. De commissie bedoeld in artikel 2 dient Onze Minister desgevraagd of uit eigen beweging van advies over aangelegenheden die de inrichting van de begroting en de jaarrekening van waterschappen betreffen.
2. Onze Minister hoort de commissie omtrent plannen en maatregelen waarbij de begroting en de jaarrekening van de waterschappen in betekende mate zijn betrokken.

Artikel 4

Onze Minister verleent vergoedingen aan de leden en adviserende leden van de commissie overeenkomstig het Vacatiegeldenbesluit 1988 (Stb. 1988, 205).

HOOFDSTUK II. De begroting, meerjarenraming, jaarrekening en het dienstjaar

§ 1. Nadere regels betreffende de inrichting van begroting, wijzigingen van de begroting en de jaarrekening

Artikel 5

1. Onze Minister stelt nadere regels met betrekking tot de inrichting van de begroting, de wijzigingen van de begroting en de jaarrekening van waterschappen vast, waartoe een modelrekeningschema behoort.

2. De in het eerste lid bedoelde ministeriële regeling wordt gepubliceerd in de Staatscourant.

§ 2. De begroting

Artikel 6

De begroting bestaat uit:

- a. de nota betreffende de financiële toestand van het waterschap;
- b. de begroting naar kosten- en opbrengstsoorten met toelichting;
- c. de kostenverdeelstaat met toelichting;
- d. de begroting naar kostendragers met toelichting.

Artikel 7

De lasten en baten in de begroting naar kosten- en opbrengstsoorten dienen te worden gerangschikt overeenkomstig de hoofdgroepen van het model-rekeningschema dat is opgenomen in de in artikel 5 bedoelde ministeriële regeling.

Artikel 8

1. De kostenverdeelstaat bevat de verdeling van de kosten- en opbrengstsoorten naar kostendragers, waarbij gebruik wordt gemaakt van (hulp)kostenplaatsen.
2. Binnen de in het eerste lid bedoelde verdeling kan onderscheid gemaakt worden naar kenmerkende onderdelen van kostendragers.
3. Bij de kostenverdeelstaat behoort een toelichting waarin ten minste de kwantitatieve grondslagen worden vermeld aan de hand waarvan de in het eerste en tweede lid bedoelde verdeling heeft plaatsgevonden.

Artikel 9

In de begroting naar kosten- en opbrengstsoorten en de begroting naar kostendragers dient te worden opgenomen:

- volgnummer van de begrotingspost;
- omschrijving van de lasten en baten;
- raming van de lasten en baten volgens de begroting van het komend dienstjaar;
- raming van de lasten en baten volgens de primitieve begroting van het lopende dienstjaar;
- bedrag van de werkelijke lasten en baten uit de jaarrekening van het aan het lopende dienstjaar voorafgaande dienstjaar.

Artikel 10

1. Voor de ramingen in de begroting wordt het stelsel van lasten en baten gehanteerd.
2. In afwijking van het eerste lid worden de lasten wegens salarissen en sociale lasten verantwoord overeenkomstig de bedragen welke dienen als grondslag voor de aan de rijksbelastingdienst te verstrekken opgaven ten behoeve van de inkomsten- dan wel loonbelasting.

Artikel 11

1. De ramingen in de begroting worden zodanig gesteld, dat zij tezamen met de toelichting een getrouw beeld geven van het te voeren beleid en beheer.

2. De ramingen van lasten en baten worden niet gesaldeerd.

Artikel 12

1. In de tot de begroting behorende nota betreffende de financiële toestand van het waterschap wordt een uiteenzetting gegeven over het in het dienstjaar door het waterschap te voeren beleid.

2. De nota bevat in elk geval:

- a. beschouwingen omtrent de kwantitatieve uitgangspunten en de gehanteerde normen voor lasten- dan wel batenstijgingen en -dalingen, die aan de geraamde bedragen ten grondslag liggen;
- b. een beschouwing over de lopende en voorgenomen investeringen;
- c. een beschouwing over de financieringspositie op korte en lange termijn;
- d. een beschouwing omtrent de begroting in relatie tot de meerjarenraming, waarbij inbegrepen is een uiteenzetting over de ontwikkeling van de waterschapsbelastingen in de komende jaren.

Artikel 13

De tot de begroting behorende toelichtingen op de lasten en baten bevatten in elk geval:

- a. gegevens waarop de raming is gebaseerd en, in geval van aanmerkelijk verschil met de raming van lasten en baten van het vorige dienstjaar, de toelichting op de oorzaak daarvan;
- b. voor de geraamde bedragen, waarvan dit mogelijk en van belang is, gegevens omtrent de activiteiten, waarop de lasten en baten betrekking hebben.

Artikel 14

1. Tot de begroting behoren ten minste de volgende bijlagen:
 - een staat van immateriële, materiële en financiële vaste activa;
 - een staat van eigen kapitaal, reserves, voorzieningen en waarborgsommen;
 - een staat van vaste schulden;
 - een staat van personeelslasten;
 - een berekening van het rente-omslagpercentage.

2. In de staat van immateriële, materiële en financiële vaste activa dienen de immateriële vaste activa ten behoeve van de bepaling van de afschrijvingen te worden gewaardeerd op ten hoogste de kosten die het waterschap daaraan heeft besteed.

De materiële vaste activa worden gewaardeerd naar de grondslag van de historische kostprijs. Bij toepassing van andere waarderingsgrondslagen voor de materiële vaste activa dient dit in de toelichting te worden gemotiveerd.

Artikel 15

Het algemeen bestuur kan het dagelijks bestuur machtigen tot af- en overschrijving van begrotingsbedragen binnen een kostendrager. Daarbij dient het algemeen bestuur aan te geven tot welk bedrag of percentage af- en overschrijving maximaal is toegestaan.

Artikel 16

Het algemeen bestuur kan het dagelijks bestuur machtigen om over de posten onvoorziene uitgaven van de begroting te beschikken.

Daarbij dient het algemeen bestuur per kostendrager aan te geven

over welk bedrag of percentage van de posten onvoorziene uitgaven mag worden beschikt.

§ 3. *De wijzigingen van de begroting*

Artikel 17

Besluiten tot wijziging van de begroting van een bepaald dienstjaar mogen slechts betrekking hebben op de situatie tot en met 31 december van het desbetreffende dienstjaar.

§ 4. *De meerjarenraming*

Artikel 18

1. Voorafgaand aan of bij de begroting wordt een meerjarenraming aan het algemeen bestuur aangeboden.

2. Deze meerjarenraming heeft betrekking op het begrotingsjaar, alsmede op ten minste de vier daarop volgende jaren.

3. De meerjarenraming bevat een beschouwing over het in de komende jaren door het waterschap te voeren beleid.

4. In de meerjarenraming wordt ten minste aandacht besteed aan de investeringen van het waterschap en aan de autonome kostenontwikkeling.

5. De meerjarenraming wordt aan gedeputeerde staten toegezonden.

6. Gedeputeerde staten kunnen op verzoek van het algemeen bestuur ontheffing verlenen van de in het eerste lid bepaalde verplichting.

§ 5. *De jaarrekening*

Artikel 19

1. De jaarrekening bestaat uit:

a. de balans met toelichting;

b. de exploitatierekening naar kosten- en opbrengstsoorten met toelichting;

c. de kostenverdeelstaat met toelichting;

d. de exploitatierekening naar kostendragers met toelichting.

2. De rangschikking van de lasten en baten in de jaarrekening geschiedt op dezelfde wijze als in de begroting van het overeenkomstige dienstjaar.

Artikel 20

1. De balans met toelichting dient een getrouw beeld te geven van de financiële positie van het waterschap op het einde van het dienstjaar.

2. De materiële vaste activa worden gewaardeerd naar de grondslag van de historische kostprijs. Bij toepassing van andere waarderingsgrondslagen, dient dit in de toelichting op de balans te worden gemotiveerd.

3. Indien immateriële vaste activa op de balans worden opgenomen, worden zij gewaardeerd op ten hoogste de kosten die daaraan zijn besteed, verminderd met het bedrag van de afschrijvingen.

4. De waardering van de vorderingen op debiteuren geschiedt op basis van de nominale waarde. Indien niet de nominale waarde wordt opgenomen, dient dit in de toelichting op de balans te worden vermeld. Indien rekening gehouden wordt met een voorziening voor dubieuze debiteuren, dient dit eveneens in de toelichting op de balans te worden vermeld.

Artikel 21

In de exploitatierekening naar kosten- en opbrengstsoorten en de exploitatierekening naar kostendragers dient te worden opgenomen:

- volgnummer van de post;
- omschrijving van de lasten dan wel baten;
- totaalbedrag van de werkelijke lasten dan wel baten;
- raming van de lasten dan wel baten volgens de begroting na alle daarop betrekking hebbende wijzigingen;
- bedrag van de werkelijke lasten dan wel baten van het vorige dienstjaar.

Artikel 22

1. De jaarrekening wordt met een verslag ter verantwoording van het financieel beheer aan het algemeen bestuur aangeboden.

Daarin wordt een uiteenzetting gegeven over het in het dienstjaar gevoerde financiële beheer.

2. Het verslag bevat in elk geval:

- a. een analyse van belangrijke afwijkingen tussen de primitieve begroting en de jaarrekening;
- b. in geval van een positief saldo op de jaarrekening een voorstel voor de bestemming hiervan of in geval van een negatief saldo op de jaarrekening een voorstel voor de wijze waarop dit tekort zal worden gedekt;
- c. een beschouwing over de lopende investeringen;
- d. een toelichting op de financieringsstructuur van het waterschap.

Artikel 23

De tot de jaarrekening behorende toelichtingen op de lasten en baten bevatten in elk geval:

- a. gegevens omtrent de samenstelling van de opgenomen bedragen;
- b. een toelichting op de belangrijke afwijkingen tussen de uitkomst van de jaarrekening over het vorig dienstjaar en die van het dienstjaar;
- c. voor de lasten en baten, waarvan het bij de begroting mogelijk en van belang werd geacht, gegevens omtrent de activiteiten waarop de lasten en baten betrekking hebben.

Artikel 24

Tot de jaarrekening behoren ten minste de volgende bijlagen:

- een staat van immateriële en materiële vaste activa;
- een staat van eigen kapitaal, reserves, voorzieningen en waarborgsommen;
- een staat van vaste schulden;
- een staat van personeelslasten;
- een berekening van het rente-omslagpercentage.

§ 6. *Het begrotingsjaar*

Artikel 25

Het begrotingsjaar is het kalenderjaar.

HOOFDSTUK III. Overgangs- en slotbepalingen

Artikel 26

Een besluit tot wijziging van deze regeling of tot vaststelling van de door Onze Minister ingevolge artikel 5 te stellen nadere regels wordt niet genomen dan nadat gedeputeerde staten der provincies en de Unie van Waterschappen daarover zijn gehoord.

Artikel 27

1. Dit besluit treedt in werking met ingang van de datum van inwerkingtreding der Waterschapswet.

2. Uiterlijk het derde begrotingsjaar na het in werking treden van dit besluit dienen de op dat begrotingsjaar betrekking hebbende begroting en jaarrekening te worden ingericht overeenkomstig de bij of krachtens dit besluit gestelde voorschriften. Voor de daaraan voorafgaande begrotingsjaren blijven de door de provincies gegeven voorschriften van kracht.

3. Voor de waterschappen die op het moment van het in werking treden van dit besluit hun begroting en jaarrekening inrichten volgens provinciale voorschriften die zijn afgeleid van model A zoals bedoeld in de model-Comptabiliteitsvoorschriften van de Unie van Waterschappen geldt, in afwijking van het tweede lid, dat de begroting en jaarrekening uiterlijk het vijfde begrotingsjaar na het in werking treden van dit besluit dienen te worden ingericht overeenkomstig de bij of krachtens dit besluit gestelde voorschriften. Voor de daaraan voorafgaande begrotingsjaren blijven de bedoelde provinciale voorschriften van kracht.

Artikel 27a

De artikelen 2 tot en met 4 vervallen 4 jaar na de inwerkingtreding van dit besluit.

Artikel 28

Dit besluit kan worden aangehaald als «Comptabiliteitsvoorschriften waterschappen».

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende Nota van Toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat daarvan afschrift zal worden gezonden aan de Raad van State en de Algemene Rekenkamer.

's-Gravenhage, 9 december 1991

Beatrix

De Minister van Verkeer en Waterstaat,
J. R. H. Maij-Weggen

Uitgegeven de *eenendertigste* december 1991

De Minister van Justitie,
E. M. H. Hirsch Ballin

Het advies van de Raad van State is openbaar gemaakt door terinzagelegging bij het Ministerie van Verkeer en Waterstaat. Tevens zal het advies met de daarbij ter inzage gelegde stukken worden opgenomen in het bijvoegsel bij de Nederlandse Staatscourant van 14 januari 1992, nr. 9.

NOTA VAN TOELICHTING

ALGEMENE TOELICHTING

Inleiding

Ingevolge artikel 102 van de Waterschapswet dienen de begroting, begrotingswijzigingen en jaarrekening van waterschappen te worden ingericht overeenkomstig bij algemene maatregel van bestuur te stellen regels. Dergelijke regels worden aangeduid als comptabiliteitsvoorschriften. De inrichting van de (ook onder het begrip «comptabiliteit» vallende) financiële administratie wordt niet bij algemene maatregel van bestuur geregeld, maar dient ingevolge artikel 108 van de Waterschapswet in een door het algemeen bestuur van het waterschap vast te stellen verordening geregeld te worden. Dit laatste geldt ook voor de controle op de financiële administratie en het beheer van de vermogenswaarden van het waterschap; dit ingevolge artikel 109 van de Waterschapswet.

Al sinds de jaren vijftig kennen de waterschappen comptabiliteitsvoorschriften en daarbij behorende modellen voor de inrichting van begroting, begrotingswijzigingen en jaarrekening. Binnen de Unie van Waterschappen was de «Commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften» belast met het opstellen van comptabiliteitsvoorschriften en de daarbij behorende modellen. De meest recente uitgave van de «model-Comptabiliteitsvoorschriften waterschappen» dateert uit 1984. Dit Unie-model bestaat uit de eigenlijke comptabiliteitsvoorschriften en twee modellen voor de inrichting van begroting, begrotingswijzigingen en jaarrekening van waterschappen: de modellen A en B. De Unie bood de model-comptabiliteitsvoorschriften vervolgens aan de colleges van gedeputeerde staten der provincies aan, die uiteindelijk regelden welk model de waterschappen dienden te volgen. Door het onderhavige besluit beschikken waterschappen thans echter over landelijk uniforme comptabiliteitsvoorschriften.

In dit kader dient er op gewezen te worden dat provincies en gemeenten al sinds een aantal jaren over landelijk uniforme comptabiliteitsvoorschriften en bijbehorende begrotings- en jaarrekeningsmodellen beschikken. In 1979 is er een algemene maatregel van bestuur voor de provinciale comptabiliteitsvoorschriften vastgesteld, welke per 1 januari 1980 in werking is getreden. De algemene maatregel van bestuur voor de comptabiliteitsvoorschriften van de gemeenten is in 1982 vastgesteld en per 1 januari 1985 operationeel geworden.

Bij het opstellen van dit besluit is aansluiting gezocht bij de model-comptabiliteitsvoorschriften van de Unie van Waterschappen, bij de comptabiliteitsvoorschriften van de gemeenten en bij relevante bepalingen uit de wettelijke regelgeving voor de jaarverslaglegging van ondernemingen. Het besluit bevat de algemene voorschriften voor de inrichting van begroting, begrotingswijzigingen, meerjarenraming en jaarrekening. Ingevolge artikel 5 van het besluit worden de specifieke voorschriften voor de inrichting van genoemde stukken bij afzonderlijke ministeriële regeling vastgesteld.

Aangebrachte wijzigingen ten opzichte van de model-comptabiliteitsvoorschriften van de Unie van Waterschappen

In het voorafgaande is reeds aangegeven dat het uitgangspunt bij het opstellen van het besluit gevormd werd door de modelcomptabiliteitsvoorschriften van de Unie van Waterschappen. De model-comptabiliteitsvoorschriften zijn echter op een aantal punten aangepast. De belang-

rijkste wijzigingen komen in het vervolg van dit gedeelte van de toelichting aan de orde.

Eén van de belangrijkste wijzigingen is het gegeven dat de onderhavige regelgeving uitgaat van één begrotings- en jaarrekeningmodel dat door alle waterschappen gehanteerd dient te worden. In het verleden boden de model-comptabiliteitsvoorschriften van de Unie van Waterschappen een keuze uit twee modellen, de zogenaamde modellen A en B. Model A was een model voor de inrichting van begroting, begrotingswijzigingen en jaarrekening dat met name geschikt was voor kleinere waterschappen met een beperkt takenpakket. Model B is in 1978 geïntroduceerd voor waterschappen met een omvangrijk takenpakket en met name met kwaliteitsbeheer. De laatste jaren is er een ontwikkeling te constateren waarbij steeds meer waterschappen model B invoeren. De behoefte aan model A neemt daardoor sterk af. In 1989 hanteerden nog slechts 40 van de 130 waterschappen model A (31%). Ook de kleinere waterschappen blijken meer en meer op model B over te schakelen. Blijkbaar biedt dit model ook voor deze waterschappen voordelen in vergelijking met model A. Aangenomen mag worden dat de behoefte aan model A op termijn nagenoeg geheel zal verdwijnen. Er is dan ook geen reden om de situatie met twee modellen te doen voortbestaan. Het besluit voorziet dan ook in één begrotingsmodel, dat is geënt op model B. Het besluit biedt de waterschappen die op het moment van het in werking treden van de regeling model A hanteren, een overgangperiode van vijf jaar om op de nieuwe regeling over te schakelen.

Een andere belangrijke wijziging is het feit dat het huidige besluit een meerjarenraming verplicht stelt voor alle waterschappen. De ontwikkeling van de planvorming op het vlak van de taakuitoefening van het waterschap leidt tot het inzicht dat ook een financiële meerjarenplanning bij de waterschappen in het algemeen wenselijk is te achten. Het voorschrift in het besluit betreffende de meerjarenraming biedt een waterschap de ruimte voor het opstellen van een eenvoudige of meer uitgewerkte vorm van meerjarenraming. Het onderhavige besluit biedt conform de bepaling in artikel 100, eerste lid, van de Waterschapswet de waterschappen die wensen te volstaan met een eenjarige begroting de mogelijkheid om gedeputeerde staten ontheffing te vragen voor het opstellen van een meerjarenraming. Hierbij kan met name gedacht worden aan de kleinere waterschappen met een beperkt takenpakket, die geen complex investeringsprogramma kennen.

In het besluit is thans het voorschrift opgenomen dat een kostenverdeelstaat als onderdeel van de begroting en de jaarrekening verplicht is. Ingevolge artikel 119 van de Waterschapswet dienen alle waterschappen in een verordening aan te geven hoe de kosten per waterschapstaak aan de diverse belangencategorieën worden toegedeeld. Voorafgaand aan het toedelen van de kosten per taak aan de belangencategorieën zal ieder waterschap de kosten per taak moeten berekenen. Dit betekent dat een waterschap alle lasten en baten over de specifieke waterschapstaken moet verdelen. De kostenverdeelstaat is het meest aangewezen hulpmiddel om deze verdeling uit te voeren.

Nieuw in het besluit zijn ook de bepalingen betreffende «af- en overschrijving van begrotingsbedragen» en het beschikken over de post onvoorziene uitgaven van de begroting. In het onderhavige besluit wordt ten aanzien van af- en overschrijving bepaald dat het dagelijks bestuur de bevoegdheid kan worden verleend om binnen het totaal van de lasten van een bepaalde waterschapstaak de ramingen onderling te verhogen en te verlagen en dat het dagelijks bestuur kan worden gemachtigd om over de begrotingspost «onvoorziene uitgaven» te beschikken. Na een dergelijke machtiging kunnen er bedragen van de post onvoorziene uitgaven naar de geraamde lasten worden overgeschreven.

In het besluit is verder als nieuwe bepaling opgenomen dat alle waterschappen in de jaarrekening een balans dienen op te nemen. Een balans is een wenselijk middel om inzicht te krijgen in de vermogens- en financieringsstructuur van een waterschap en wordt daarom verplicht gesteld.

De begroting

Binnen een overheidsinstelling is de begroting het belangrijkste informatiedocument over de financiële gevolgen van het te voeren beleid. De cijferopstelling in de begroting dient een duidelijk en samenhangend beeld van dit beleid te geven ten behoeve van de beoordeling door het algemeen bestuur.

Bij een waterschap heeft het algemeen bestuur het budgetrecht. Slechts het algemeen bestuur heeft de bevoegdheid om de begroting vast te stellen en het begrotingstotaal te verhogen of te verlagen. Na vaststelling van de begroting is men gebonden aan de lasten die in de begroting zijn geraamd. Deze autorisatiefunctie brengt met zich mee dat in beginsel geen hogere uitgaven mogen worden gedaan dan in de begroting zijn opgenomen.

De begroting is het instrument waarmee het dagelijks bestuur van het waterschap uitvoering geeft aan het financieel beleid. Daardoor vormt de begroting de grondslag voor een controle op het financieel beheer alsmede voor het afleggen van rekening en verantwoording van de taakuitoefening door het dagelijks bestuur in de vorm van de jaarrekening.

Een goede beoordeling van de begroting wordt bevorderd door een doordachte en logische wijze van presenteren van de financiële gegevens. Met het oog hierop is de wijze van groepering van wezenlijke gegevens in modellen vastgelegd.

Binnen de hoofdlijnen van comptabiliteitsvoorschriften en modellen is er echter gelegenheid voor een waterschap om de begroting zodanig op te zetten dat daarin de eigen behoefte en aard tot uitdrukking komen.

Begrotingswijzigingen

In beginsel mogen geen uitgaven door het waterschap worden gedaan die niet vooraf, in de begroting, beschikbaar zijn gesteld. Door deze bepaling is het algemeen bestuur in staat om het voorgenomen beleid en het daaruit voortvloeiende beheer volledig te beoordelen.

Door verschillende oorzaken kunnen geraamde bedragen in de loop van een jaar niet toereikend blijken te zijn en overschreden worden. Om hierin te voorzien zijn er drie vormen van begrotingswijziging te onderscheiden, namelijk:

- a. de af- en overschrijving van bedragen tussen posten binnen een reglementaire taak van het waterschap;
- b. het beschikken over de post «onvoorzene uitgaven» van de begroting, waarna overschrijving van bedragen uit deze post naar geraamde bedragen plaats kan vinden;
- c. begrotingswijzigingen die leiden tot verhoging of verlaging van het begrotingstotaal.

In het besluit wordt bepaald dat het algemeen bestuur het dagelijks bestuur kan machtigen tot de twee eerstgenoemde vormen van begrotingswijziging.

Dergelijke verschuivingen binnen het totaal van de op de begroting geraamde bedragen hebben slechts een administratief-technische achtergrond.

De begroting wordt immers niet structureel verhoogd of verlaagd. Hiermee wordt beoogd dat de begroting op een eenvoudige wijze wordt gewijzigd zonder dat het budgetrecht van het algemeen bestuur wordt aangetast.

De onder c genoemde wijziging van de begroting behoort tot de bevoegdheid van het algemeen bestuur. Besluiten tot structurele wijziging van de begroting dienen krachtens artikel 101, lid 2, van de Waterschapswet, binnen één maand nadat zij door het algemeen bestuur zijn vastgesteld, ter kennisneming aan gedeputeerde staten te worden toegezonden.

Onder begrotingswijziging wordt niet verstaan een slotwijziging van de begroting, waarbij de bij begroting of begrotingswijziging vastgestelde bedragen aan het einde van het jaar gelijk worden gemaakt aan de werkelijke lasten. Een dergelijke slotwijziging maakt rapportage over en analyse van verschillen tussen begroting en jaarrekening onmogelijk. Slotwijzigingen dienen derhalve achterwege te blijven.

De meerjarenraming

Het op de middellange termijn door het waterschap te voeren beleid komt tot uitdrukking in de meerjarenplannen die binnen het waterschap worden opgesteld en door het algemeen bestuur worden vastgesteld. In het algemeen wordt voor iedere taak, die het waterschap krachtens het provinciaal reglement te verrichten heeft, een afzonderlijk meerjarenplan opgesteld. Zo kennen we waterkwantiteitsbeheersplannen, waterkwaliteitsbeheersplannen, dijkversterkingsplannen en dergelijke. In dergelijke meerjarenplannen worden de doelstellingen van het beleid en het te voeren beheer beschreven, alsmede de daaruit in de planperiode voortvloeiende maatregelen. Tevens worden in een apart hoofdstuk van de meerjarenplannen de financiële consequenties van de voorgenomen activiteiten weergegeven.

Ten behoeve van een totaal-overzicht van de financiën van een waterschap wordt op grond van de diverse meerjarenplannen één financiële meerjarenraming opgesteld, waarin de (financiële) consequenties van alle in een bepaalde periode voorgenomen activiteiten worden weergegeven. In vergelijking met het financiële gedeelte van de meerjarenplannen is de meerjarenraming meer gedetailleerd en geconcretiseerd. In het besluit wordt bepaald conform de bepaling in artikel 100, eerste lid, van de Waterschapswet dat de meerjarenraming een periode van tenminste vijf jaar dient te beslaan, namelijk het begrotingsjaar en tenminste de vier daarop volgende jaren.

Een meerjarenraming vormt de basis van de jaarbegroting van het waterschap. Het eerste jaar van de meerjarenraming is tevens het begrotingsjaar van de begroting. In dit kader wordt tevens gewezen op het belang van voortschrijdende meerjarenramingen. Een dergelijke raming moet jaarlijks worden bijgesteld aan de dan geldende omstandigheden, wil zij de basis blijven vormen voor het beleid en de jaarbegroting van het waterschap.

De jaarrekening

De uitvoering van de begroting wordt geregistreerd in de financiële administratie en komt uiteindelijk in de jaarrekening tot uitdrukking. Met behulp van de jaarrekening legt het dagelijks bestuur verantwoording af aan het algemeen bestuur over het gevoerde financieel beheer. De indeling van de jaarrekening dient volledig overeen te stemmen met die van de begroting. Hiermee wordt bereikt dat een goede vergelijking tussen geraamde en gerealiseerde bedragen gemaakt kan worden.

In de toelichting van de jaarrekening dienen de opgenomen bedragen nader te worden gespecificeerd. Indien de opgenomen bedragen sterk afwijken van de in de oorspronkelijke begroting op diezelfde post opgenomen bedragen dienen de oorzaken van deze verschillen te worden toegelicht. Verder dient in de jaarrekening een analyse van de financiële ontwikkeling van het waterschap te worden opgenomen.

De balans

De balans vormt een betrekkelijk nieuw element in de financiële verslaglegging van waterschappen. De voorschriften die voor de balans in het besluit zijn opgenomen sluiten aan bij de bepalingen zoals deze sinds 1984 voor het bedrijfsleven gelden maar zijn aangepast aan het specifieke karakter van de waterschapsfinanciën. De bepalingen voor het bedrijfsleven zijn vastgelegd in het Burgerlijk Wetboek, boek 2-titel 9.

De financiële sturing van een organisatie kan plaatsvinden op grond van twee soorten gegevens, namelijk periodegegevens en standgegevens. Periodegegevens worden in de exploitatierekening weergegeven. De standgegevens betreffen de bezittingen en het vermogen van een organisatie op een bepaalde datum. Deze worden vastgelegd op de balans. Tot dusver kan geconstateerd worden dat de balans nog nauwelijks in de analyse van de bedrijfsvoering van overheidsorganisaties gebruikt wordt.

De balans geeft de omvang en samenstelling van de bezittingen en schulden van een organisatie weer. Een goed inzicht hierin is niet alleen van belang voor de financiering en waardering van de activa maar tevens onder andere voor het beheer van de eigendommen (onderhoud, verzekering en dergelijke), de beoordeling van de debiteurenpositie en de daaruit voortvloeiende risico's en de beoordeling van de voorraadpositie.

De balans geeft een goed beeld van de financieringsstructuur en de liquiditeitspositie van een organisatie. Balansanalyses kunnen verder inzicht geven in de (vaak aanzienlijke) kosten die gemoeid zijn met het debiteurenbeheer, zoals kosten van invordering, rentederving wegens openstaande vorderingen en afboeking van oninbare vorderingen. Tijdig en zorgvuldig opgestelde balansen geven inzicht in genoemde zaken en maken kostenbeheersing op die onderdelen van de bedrijfsvoering mogelijk.

De kapitaaldienst

Allereerst moet worden opgemerkt dat de kapitaaldienst een erfenis uit de kameralistische boekhouding is. De elementen die in het kader van de activa en het vermogen van belang zijn, zijn thans opgenomen in de balans en de toelichting daarop. Het besluit om de begroting van kapitaalinkomsten en -uitgaven achterwege te laten is ingegeven door de overweging dat dit instrument niet kan voldoen aan hetgeen het pretendeert. Door de samenhang van de lopende en volgende begroting vindt er op de begroting van kapitaalinkomsten en -uitgaven een cumulatie van bedragen plaats, waardoor een autorisatie van de opgenomen bedragen weinig zinvol is.

Het is immers onjuist om autorisatie te vragen op bijvoorbeeld het totaal aan investeringen in een bepaald jaar, terwijl de onderliggende, specifieke investeringsvoorstellen nog in de loop van het jaar behandeld moeten worden.

Strikt formeel zou dit laatste bij het opnemen van de «begroting van kapitaalinkomsten en -uitgaven» niet meer nodig zijn. Tenslotte kan gesteld worden dat de informatiewaarde van dit onderdeel van de begroting zeer beperkt is.

In de huidige voorstellen is gepoogd om zowel de autorisatie als de informatie-functie tot haar recht te laten komen. De verplichtingen die in de comptabiliteitsvoorschriften inzake de nota betreffende de financiële toestand van het waterschap en inzake de balans met toelichting ten aanzien van vermogensmutaties zijn opgenomen, dekken dit gebied volledig af. Ter toelichting:

- ten behoeve van het verlenen van autorisatie voor het doen van investeringen dient het algemeen bestuur van het waterschap aparte, gespecificeerde investeringsbesluiten te nemen;
 - bij het afsluiten van het dienstjaar dient te worden gerapporteerd over zowel de inmiddels afgesloten investeringen/kredieten als de nog lopende zaken;
 - in de nota bij de begroting dienen twee categorieën voorgenomen vermogenstransacties te worden vermeld, namelijk transacties die nog expliciet besluitvorming vereisen, zoals de eerder genoemde investeringen, af te sluiten leningen en aflossingen en transacties die voortvloeien uit de exploitatiebegroting, zoals opnamen en stortingen in fondsen en afschrijvingen;
 - de nodige detailinformatie wordt gegeven via de verplicht op te nemen bijlagen «staat van immateriële en materiële vaste activa», «staat van eigen kapitaal, reserves, voorzieningen en waarborgsommen» en «de berekening van het rente-omslagpercentage» (financieringspositie).
- Samenvattend kan worden gesteld dat:
- voor zover de begroting van kapitaalinkomsten en -uitgaven informatie bevatte, deze thans voorkomt in de nota en de verplicht in de begroting op te nemen bijlagen;
 - de gegevens welke autorisatie behoeven zijn opgenomen in specifieke investeringsbesluiten alsmede in de balans en de toelichting daarop.

Dereguleringsstoets

De ontwerp-regeling strekt tot de uitvoering van een wettelijke opdracht tot het ontwerpen van comptabiliteitsvoorschriften voor waterschappen. De ontwerp-regeling vertoont wat betreft de doelstellingen en de werkingssfeer ervan geen samenhang of overlappingsen met andere bestaande of in voorbereiding zijnde regelingen.

Voor de uitvoering van de regeling wordt wel een commissie in het leven geroepen, parallel aan soortgelijke commissies bij provincies en gemeenten, echter voor de uitvoering van de regeling worden geen nieuwe bestuursinstrumenten in het leven groepen. Uit de nieuwe regeling tenslotte vloeien geen andere lasten voort dan die zijn verbonden aan de oprichting en instandhouding van de Commissie comptabiliteitsvoorschriften waterschappen.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

HOOFDSTUK I Algemene bepalingen

§ 2. *De tijdelijke commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften waterschappen*

Artikelen 2, 3 en 4

In navolging van commissies voor de comptabiliteitsvoorschriften van provincies en gemeenten wordt ook voor de waterschappen een landelijke commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften ingesteld zij het dat deze van tijdelijke aard is zoals blijkt uit artikel 27a van het besluit. Deze commissie dient de Minister van Verkeer en Waterstaat in ruime zin te adviseren over aangelegenheden die de inrichting van de begroting en jaarrekening van waterschappen betreffen en die daarmee betrekking hebben op dit besluit en het daarmee samenhangende ministeriële besluit. Omgekeerd wordt in artikel 3 bepaald dat de minister de commissie om advies dient te vragen indien er wijzigingen van bovengenoemde besluiten overwogen worden.

Naast kwaliteitseisen aan de te benoemen leden, geeft artikel 2 tevens aan hoe de diverse belanghebbenden bij de comptabiliteitsvoorschriften van waterschappen in de commissie vertegenwoordigd zijn. Bij de samenstelling van de commissie is aangesloten bij de samenstelling van de Commissie comptabiliteitsvoorschriften van de Unie van Waterschappen. Net als bij de Commissie voor de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften, wordt ook de helft van de leden van deze commissie gevormd door de organisatie waarop de voorschriften betrekking hebben. Daar is immers de meeste deskundigheid en praktijkervaring op dit gebied aanwezig. De commissie is derhalve voor de ene helft samengesteld uit vertegenwoordigers van de waterschappen en voor de andere helft uit vertegenwoordigers van andere overheidsinstellingen. Door een dergelijke diverse samenstelling kan de commissie bij de behandeling van bepaalde zaken tot een evenwichtige afweging van alle relevante aspecten komen. Artikel 2, vijfde lid, laat de mogelijkheid open om adviserende leden aan de commissie toe te voegen.

Het secretariaat van de commissie is ondergebracht bij het bureau van de Unie van Waterschappen. Zoals bekend is de mogelijkheid geschapen de bestaande commissies voor de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften (GCV) en voor de provinciale comptabiliteitsvoorschriften (PCV) te integreren. Het Interprovinciaal overleg heeft er voor gepleit dat de belangenbehartiging van de waterschappen eveneens plaatsvindt door de nieuw te vormen commissie GCV/PCV. Aan dit pleidooi liggen de volgende overwegingen ten grondslag. In de geïntegreerde commissie GCV/PCV is een grote deskundigheid aanwezig op het terrein van financiën lagere overheden; bovendien is eveneens vertegenwoordigd het Ministerie van Binnenlandse Zaken en het Centraal Bureau voor de Statistiek. Er bestaat grote verwantschap tussen de lagere overheden wat betreft de financiële administratie, hetgeen ook tot uitdrukking komt in de ontworpen wetgeving; belangenbehartiging in één commissie draagt bij tot een goede onderlinge afstemming en tot uniformiteit in regelgeving. Voorts zal het belang van deze uniformiteit in de komende tijd alleen maar groter worden. Als gevolg van te verwachten investeringsstroom in de waterschapswereld, komen de uitgaven alsmede de omslagtarieven onder druk te staan. Een en ander zal leiden tot tariefsverhogingen. De bestuurlijke relevantie van deze problematiek zal daardoor sterk toenemen en adequate informatie volgens een herkenbare uniforme systematiek zal daarbij onontbeerlijk zijn. Een geïntegreerde commissie vormt in deze redenering een betere waarborg de benodigde uniformiteit te kunnen bewerkstelligen.

Waar besloten is de samenvoeging van de commissies voor GCV en PCV pas van kracht te laten worden bij de invoering van de nieuwe Gemeentewet en de nieuwe Provinciewet, zal het eventueel opgaan van de onderhavige commissie in de geïntegreerde commissie voor comptabiliteitsvoorschriften pas dan aan de orde kunnen komen.

Op pagina 2 van deze Nota van Toelichting werd reeds aangegeven dat er tot dusver twee modellen voor de inrichting van de begroting etc. waren. Met het inwerkingtreden van de onderhavige regelgeving komt aan deze situatie een einde.

Artikel 5

De in dit artikel genoemde ministeriële regeling (modelrekening-schema) schrijft de hoofdindeling en de inhoud van de kosten en opbrengstsoorten voor. Deze regels voorzien in zodanige categorieën van lasten en baten dat niet alleen de interne beheersaspecten aandacht krijgen, maar ook de macro-economische aspecten. Daarmee wordt bereikt dat op nationaal niveau gebruikte begrippen zoals loonsom, prijs-

indexcijfers e.d. eenvoudiger toepasbaar worden op het niveau van het individuele waterschap.

§ 2. De begroting

Artikel 6

Dit artikel schrijft de verplicht op te nemen hoofdbestanddelen van de begroting voor. Daarnaast dienen in de begroting de in artikel 13, eerste lid, voorgeschreven bijlagen te worden opgenomen. De onder b tot en met d in dit artikel genoemde onderdelen vormen een onlosmakelijk geheel, waarbij de kostenverdeelstaat de verbinding tussen de begroting naar kosten- en opbrengstsoorten en de begroting naar kostendragers vormt.

Artikel 7

Bij de uitbouw van de begroting tot een beleids- en beheersinstrumentarium voor bestuurders doet zich de behoefte gevoelen aan de in de bedrijfseconomie gangbare indeling van lasten en baten in kosten- en opbrengstsoorten. Deze worden zodanig gedefinieerd dat homogene groepen van lasten en baten ontstaan.

Bij de toelichting op artikel 5 is reeds op doel en inhoud van het modelrekeningschema ingegaan. Artikel 7 schrijft voor dat slechts de hoofdgroepen van de indeling in kosten- en opbrengstsoorten zoals bij artikel 5 toegelicht, in de begroting behoeven te worden opgenomen.

Artikel 8

Dit artikel behandelt de verplicht in de begroting op te nemen kostenverdeelstaat. Voorafgaand aan de krachtens artikel 119 van de Waterschapswet verplichte kostentoedeling aan de belangencategorieën per waterschapstaak, zal ieder waterschap alle kosten over de diverse taken moeten verdelen. Een kostenverdeelstaat is het meest aangewezen hulpmiddel bij deze kostenverdeling.

Daarom is voorgeschreven dat alle waterschappen deze staat in hun begroting dienen op te nemen.

Uiteindelijk dienen alle lasten en baten aan de bij reglement aan het waterschap opgedragen taken te worden toegerekend. Het tweede lid van dit artikel biedt een waterschap de vrijheid om binnen een reglementaire taak lasten en baten over te onderscheiden onderdelen van deze taak te verdelen. Dit maakt het mogelijk dat een waterschap een op de eigen, specifieke situatie afgestemde indeling van «sub-kostendragers» (activiteiten) in de begroting presenteert.

Als kwaliteitseis bij de onderverdeling van kostendragers kan gelden dat kostendragers op zodanige wijze gesplitst dienen te worden, als nodig is ter verkrijging van een overzichtelijk beeld van het te voeren beleid. Een voorbeeld: een kwaliteitsbeherend waterschap zou het nuttig kunnen achten om binnen de reglementaire taak waterkwaliteitsbeheerkosten te verdelen over de onderdelen zuiveringsinstallaties, transportsystemen, overige maatregelen en vergunningverlening.

Artikel 9

De kolomindeling van de begroting is zodanig gekozen, dat de financiële ontwikkeling van de opgenomen lasten en baten daaruit kan blijken.

Artikel 10

Bij de keuze van het te hanteren begrotingsstelsel gaat het om de vraag op welke wijze de lasten en baten aan opeenvolgende begrotingsperioden worden toegerekend. Er is een aantal begrotingsstelsels te onderscheiden. Overeenkomstig gebruik voor de lagere overheid, stelt het onderhavige besluit het stelsel van lasten en baten verplicht. Dit betekent dat het jaar waarin het feitelijk waardeverbruik van goederen en diensten plaats zal vinden, bepalend is voor de verantwoording in de begroting.

Het toepassen van het stelsel van lasten en baten komt onder andere tot uitdrukking in de administratieve verwerking van de nog te betalen en te ontvangen bedragen bij het opmaken van de jaarrekening. Bij toepassing van andere begrotingsstelsels worden dergelijke posten slechts zijdelings vermeld en blijven zij buiten de bedragen in de jaarrekening die betrekking hebben op het begrotingsjaar. Bij toepassing van het stelsel van lasten en baten worden nog te betalen en te ontvangen bedragen gerekend tot de lasten en baten die betrekking hebben op het begrotingsjaar. Hiermee wordt beoogd dat de werkelijke omvang van de lasten en baten van enig begrotingsjaar zo volledig mogelijk tot uitdrukking komt in de op dat begrotingsjaar betrekking hebbende jaarrekening.

De afwikkeling van de nog te betalen en te ontvangen bedragen vindt in latere jaren plaats buiten het verband van de exploitatierekening. Afwikkelingsverschillen dienen tot uitdrukking te worden gebracht in het jaar waarin een dergelijk verschil blijkt en wel op de posten waarop de aanvankelijk te betalen en te ontvangen bedragen thuishoren. Deze verschillen dienen afzonderlijk in de toelichting op de jaarrekening te worden vermeld. De lasten en baten over vorige begrotingsjaren, die niet als te betalen dan wel te ontvangen bedragen in de desbetreffende jaarrekening zijn opgenomen, worden gerekend tot de begrotingsjaren waarin het bestaan blijkt.

Verder is het gebruikelijk om, in afwijking van het stelsel van lasten en baten, van salarissen en sociale lasten, datgene wat in een bepaald kalenderjaar aan de Rijksbelastingdienst en de bedrijfsvereniging wordt opgegeven, in het overeenkomstige begrotingsjaar te verantwoorden. Nabetalingen over vorige jaren worden in het nieuwe begrotingsjaar verantwoord.

Artikel 11

De begroting is het instrument waarmee het algemeen bestuur het budgetrecht uitoefent. In beginsel mogen er geen uitgaven worden gedaan die niet vooraf beschikbaar worden gesteld, zodat het algemeen bestuur in staat is om het voorgenomen beleid en het daaruit voortvloeiende beheer volledig te beoordelen.

De begroting is verder het instrument waarmee het dagelijks bestuur uitvoering geeft aan het beleid van het waterschap. De begroting is tevens de grondslag voor de controle op het financieel beheer alsmede voor het afleggen van rekening en verantwoording van de taakuitoefening door het dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur.

Het tweede lid van dit artikel geeft aan dat baten en lasten niet mogen worden verrekend, zodat alle uitgaven en inkomsten tot hun volle bedrag worden geraamd en verantwoord. Compensatie van feitelijke lasten en baten zou een onvolledig beeld geven van het beleid en beheer, waardoor de beoordeling door het algemeen bestuur in het gedrang zou komen. Uiteraard behoeven verrekeningsposten, dat wil zeggen neutrale uitgaven en inkomsten waarvoor het waterschap als tussenpersoon optreedt, niet in de begroting te worden gepresenteerd. Voorbeelden

hiervan zijn de op salarissen ingehouden en afgedragen loonheffing of spaargelden.

Artikel 12

De begroting wordt met een nota betreffende de financiële toestand van het waterschap van het dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur aangeboden. Deze nota wordt bij de waterschappen meestal de «aanbiedingsbrief» genoemd. Voor een juiste beoordeling van de aan het algemeen bestuur voorgelegde begroting, kan deze nota niet worden gemist. De nota biedt de gelegenheid om aandacht te schenken aan voornemens en actualiteiten die van belang zijn voor de besluitvorming en het beleid in de naaste toekomst. Verder wordt in de nota vaak teruggekoppeld naar de meerjarenplannen die immers een beschrijving van het uit te voeren beleid geven. Deze zaken zouden in één onderdeel «algemene beschouwing» behandeld kunnen worden. In het besluit wordt bepaald dat daarnaast in de nota in elk geval de volgende aangelegenheden aan de orde moeten komen:

- a. beschouwingen omtrent de kwantitatieve uitgangspunten en de gehanteerde normen voor lasten- dan wel batenstijgingen en -dalingen, die aan de geraamde bedragen ten grondslag liggen;
- b. een beschouwing over de lopende en voorgenomen investeringen;
- c. een beschouwing over de financieringspositie op korte en lange termijn;
- d. een beschouwing omtrent de begroting in relatie tot de meerjarenraming, waarbij inbegrepen is een uiteenzetting over de ontwikkeling van de waterschapsbelastingen in de komende jaren.

In het financiële deel van de nota wordt allereerst aangegeven welke normen zijn gehanteerd bij het opstellen van de begroting. Daarbij dient aandacht besteed te worden aan het gehanteerde salarispeil, het prijspeil van de diensten van derden, het prijspeil van de energiekosten en dergelijke. Indien een waterschap meerdere beheren kent, waarvoor aparte belastingen worden geheven, dienen onder andere de kosten van het administratieve apparaat en van het bestuur verdeeld te worden over deze beheren. De grondslag van deze verdeling zou ook in dit deel van de nota kunnen worden vermeld. Verder kan aandacht besteed worden aan het aantal heffingseenheden dat de basis vormt voor de belastingheffing en het aandeel dat de diverse groepen van belastingplichtigen in de belastingen innemen.

Het bepaalde onder b heeft tot doel om inzicht te geven in de lopende investeringen van het waterschap, waardoor het mogelijk wordt om een onderlinge afweging te maken en het verband met de financieringsstructuur duidelijk wordt.

Indien het waterschap beschikt over een vastgesteld investeringsplan, kan eventueel naar dit plan worden verwezen.

De uit de investeringen voortvloeiende behoefte aan financieringsmiddelen vormt het volgende onderdeel van de nota. Hierin kunnen zaken aan de orde komen zoals:

- het verloop van de financieringsbehoefte in de komende jaren;
- in hoeverre en op welke wijze in de behoefte aan vaste financieringsmiddelen wordt voorzien;
- het percentage waartegen de rentelasten in de begroting zijn opgenomen met het oog op de eventuele consolidatie van de kapitaalbehoefte;
- het globale verloop van de vlottende schuld als gevolg van de voorfinanciering van investeringen en de onregelmatige stroom van inkomsten en uitgaven van de gewone dienst.

Het financiële gedeelte van de middellange termijnplanning van het waterschap komt tot uitdrukking in de meerjarenraming van het water-

schap. Het eerste jaar van de meerjarenraming is tevens de begroting van het begrotingsjaar. Tussen de jaarbegroting en de meerjarenraming is derhalve een duidelijke relatie. De geraamde bedragen in de begroting en de meerjarenraming zijn echter niet in alle gevallen gelijk. Daarom is het wenselijk dat in de aanbiedingsbrief van de begroting onder meer ingegaan wordt op deze verschillen en op de oorzaken daarvan. Daarbij dient tevens aandacht besteed te worden aan de verwachte ontwikkeling van de waterschapsbelastingen in de komende jaren.

Naast de in het voorafgaande genoemde financiële aangelegenheden zou in de aanbiedingsbrief van de begroting verder ingegaan kunnen worden op onderwerpen zoals:

- het eindresultaat (de uitkomsten) van de begroting in vergelijking met de vorige begroting en de vorige jaarrekening;
- de motivering van een eventueel noodzakelijk geachte beschikking over of toevoeging aan een reserve;
- de rente en afschrijvingen, alsmede de overige kosten van kapitaalwerken die voor het eerst in de begroting tot uitdrukking komen;
- de ruimte in de begroting en de raming van de post onvoorziene uitgaven;
- de exploitatielasten van taken in vergelijking met uitkeringen die hiervoor van derden worden ontvangen (bijvoorbeeld wegen, primaire waterkeringen en recreatievoorzieningen).

Artikel 13

Tot de begroting behoren toelichtingen op de in de begroting opgenomen lasten en baten. In deze toelichtingen dienen de geraamde bedragen nader te worden onderbouwd, zodat de wijze waarop de raming heeft plaatsgevonden kan worden gevolgd.

De tot de begroting behorende toelichtingen dienen primair om de begrotingsuitvoering en het daaruit voortvloeiende financieel beheer te kunnen beoordelen.

Het onder a bepaalde geeft aan dat in de toelichtingen voor daarvoor in aanmerking komende bedragen de aard en strekking van de lasten en de aard en oorsprong van de baten moeten worden weergegeven. Onder a wordt tevens bepaald dat indien de begrotingsbedragen in belangrijke mate afwijken van bedragen uit de vorige begroting, dit met een verklaring van de oorzaak in de toelichtingen van de begroting dient te worden vermeld.

De onder b opgenomen bepaling is afgeleid van artikel 7 (vierde lid) van de herziene Comptabiliteitswet 1976 (Stb. 1976, 671). De bepaling regelt dat er kwantitatieve gegevens omtrent de te verrichten prestaties in de toelichting van de begroting worden opgenomen. Het verstrekken van informatie over de te verrichten prestaties is een belangrijke ondersteuning voor de beheerstechnische of bedrijfseconomische functie van de begroting. Voorts is het vermelden van de te verrichten prestaties een goed hulpmiddel bij de beoordeling van de doelmatigheid van de uitvoering van het beleid. Bij het vermelden van kwantitatieve gegevens over de te verrichten prestaties kan gedacht worden aan het vermelden van het aantal aan te leggen en/of te onderhouden kilometers watergangen, het aantal te zuiveren vervuilingseenheden en het aantal te behandelen bezwaarschriften.

Artikel 14

Bij de begroting dient een aantal staten te worden overgelegd, die nadere informatie omtrent de financiën van het waterschap geven. Het algemeen bestuur is bij het vormen van een oordeel over de begroting in belangrijke mate aangewezen op de daarin opgenomen informatie.

Daarom is in de redactie van het eerste lid gekozen voor de formulering dat de staten tot de begroting behoren.

Dit betekent onder meer dat dergelijke toelichtende bescheiden tegelijk met de begroting dienen te worden overgelegd. Ten slotte wordt opgemerkt dat het waterschap vanzelfsprekend de vrijheid heeft om behalve de verplicht op te nemen bijlagen, ook andere bijlagen aan de begroting toe te voegen.

Het tweede lid van dit artikel heeft betrekking op de wijze van waarderen van de activa op de staat van activa. Er wordt bepaald dat de restantwaarde van de activa gewaardeerd dient te worden volgens het principe van de historische kostprijs. Dit houdt in dat de activa worden gewaardeerd op de kosten die daaraan zijn besteed. Aanbevolen wordt om in de toelichting aandacht te besteden aan de methoden en de termijnen volgens welke de afschrijvingen zijn berekend. Ook wijzigingen die in deze methoden en termijnen zijn aangebracht horen in de toelichting te worden vermeld.

Artikelen 15 en 16

Op grond van artikel 15 kan het dagelijks bestuur van het waterschap worden gemachtigd om tot een bepaald bedrag of percentage bedragen tussen geraamde posten van de begroting af en over te schrijven. Met dit artikel wordt beoogd, dat de begroting op eenvoudige wijze kan worden gewijzigd zonder dat het budgetrecht van het algemeen bestuur wezenlijk wordt aangetast. Deze bepaling maakt het eveneens mogelijk dat bedragen uit de post onvoorziene uitgaven naar andere begrotingsposten worden overgeschreven. Om dit laatste mogelijk te maken dient het dagelijks bestuur eerst gemachtigd te worden om over de post onvoorziene uitgaven te kunnen beschikken. Deze mogelijkheid wordt via artikel 16 geboden. Verhoging of verlaging van het begrotingstotaal behoort slechts tot de bevoegdheid van het algemeen bestuur.

§ 3. De wijzigingen van de begroting

Artikel 17

Direct gevolg van het parallel lopen van het begrotingsjaar en het kalenderjaar (zie ook artikel 25) is dat het begrotingsjaar op 31 december sluit. Derhalve kan na 31 december niet meer beschikt worden over geraamde uitgaven van het begrotingsjaar. Begrotingswijzigingen die na 31 december worden opgesteld en op het afgelopen begrotingsjaar betrekking hebben, mogen slechts betrekking hebben op de situatie tot en met 31 december van het desbetreffende begrotingsjaar.

§ 4. De meerjarenraming

Artikel 18

Tot het geheel van voorschriften dat de beleidsbepalende rol van het algemeen bestuur dient te ondersteunen en waar mogelijk te versterken, behoren de regels voor het samenstellen van een meerjarenraming, die in dit artikel zijn opgenomen.

Belangrijke doelen van de meerjarenraming zijn:

- a. het in samenspel met de begroting geven van een juist beeld van de uitgaven van het waterschap en van de gevolgen van investeringen;
- b. het mogelijk maken van een betere afweging van prioriteiten door het algemeen bestuur.

De periode waarvoor de meerjarenraming wordt opgesteld is minimaal vijf jaar.

Deze periode werd al door vrijwel alle waterschappen, die voor invoering van dit besluit reeds een meerjarenraming opstelden, gebruikt. Een periode van vijf jaar is enerzijds voldoende om de voordelen van een afweging op middellange termijn tot hun recht te doen komen en anderzijds niet zo lang dat moet worden gevreesd dat de realiteit van de ramingen te gering is.

Meerjarenramingen behoren zo te worden ingericht, dat zij inzicht geven in de financiële gevolgen van het voor ogen staande beleid. Eventueel kunnen in de meerjarenraming de financiële gevolgen van ter overweging staande beleidsalternatieven worden weergegeven. Dan vervullen meerjarenramingen ook een afwegings- en keuzefunctie. Artikel 18 stelt geen vormvereisten aan de meerjarenraming. Op grond van het zesde lid van dit artikel kunnen gedeputeerde staten een waterschap ontheffing verlenen van het samenstellen van de meerjarenraming. Met name kleinere waterschappen met een stabiele taakuitoefening zullen voor een dergelijke ontheffing in aanmerking komen. Ook kunnen gedeputeerde staten er toe overgaan om een waterschap een gedeeltelijke ontheffing te verlenen. In dergelijke gevallen zullen gedeputeerde staten een waterschap in het algemeen wel verplichten een investeringsraming te overleggen.

§ 5. De jaarrekening

Artikel 19

In het algemene deel van deze toelichting is reeds aangegeven dat, wil een goede vergelijking tussen geraamde en gerealiseerde bedragen mogelijk zijn, de indeling van de jaarrekening en de begroting overeen dienen te komen. Het tweede lid van dit artikel waarborgt deze overeenkomst. Vanzelfsprekend is de wijze waarop het te voeren beleid in de begroting gestalte heeft gekregen, dan maatgevend voor de presentatie van de cijfers in de jaarrekening.

Artikel 20

Het opnemen van een balans, als verplicht onderdeel van de jaarrekening, is een nieuw element in de voor overheidsorganisaties geldende comptabiliteitsvoorschriften.

De betekenis van de balans is voornamelijk gelegen in het feit dat zij tezamen met haar toelichting, op systematische wijze informatie verschaft omtrent de samenstelling van bezittingen en schulden aan het einde van het jaar en omtrent de ontwikkeling daarvan. Het gaat hierbij in het bijzonder om gegevens over onroerende goederen, reserves, opgenomen en uitgeleende gelden en verstrekte garanties. Dergelijke gegevens kunnen in belangrijke mate worden ontleend aan de in artikel 24 genoemde staten. De balans kan, bij toepassing van het stelsel van lasten en baten, gezien worden als sluitstuk van de financiële administratie.

Bij de bepaling van de restantwaarde van de activa dient uitgegaan te worden van het principe van de historische kostprijs. Aanbevolen wordt nog in de toelichting op de balans aandacht te besteden aan de methoden en termijnen volgens welke de afschrijvingen zijn berekend. Indien wijzigingen zijn aangebracht in deze methoden en termijnen behoort ook dit in de toelichting te worden opgenomen. In het vierde lid wordt bepaald dat waardering van debiteuren op basis van de nominale waarde dient te geschieden, tenzij anders in de toelichting wordt vermeld. Indien het waterschap een voorziening voor dubieuze debiteuren heeft, dient deze afzonderlijk in de toelichting op de balans te worden vermeld.

Artikel 21

De kolomindeling van de jaarrekening is zodanig samengesteld dat de verantwoording door het dagelijks bestuur goed tot zijn recht kan komen. Door het opnemen van een kolom met de uitkomsten van de jaarrekening van het voorgaande begrotingsjaar wordt de ontwikkeling van de lasten en baten zichtbaar.

Artikel 22

De jaarrekening is een verantwoording van het gevoerde financieel beheer en geeft een vergelijking van de door het algemeen bestuur in de begroting beschikbaar gestelde middelen en het bij de begroting voorgenomen beleid en de bedragen die het dagelijks bestuur voor de uitvoering hiervan heeft besteed. De jaarrekening dient te worden aangeboden met een verslag ter verantwoording van het financieel beheer, waarin het gevoerde beleid wordt uiteengezet. Dit verslag dient dus primair een evaluatie te zijn van de realisatie van het bij de begroting voorgenomen beleid.

Krachtens het besluit dient in het verslag aandacht besteed te worden aan de volgende zaken:

- a. Een toelichting op de belangrijkste verschillen tussen de jaarrekening en de primitieve begroting met een analyse van deze verschillen. Indien blijkt dat de verschillen systematisch in bepaalde lasten- baten-categorieën voorkomen, kan het zinvol zijn om te kiezen voor een analyse naar deze categorieën in plaats van voor een analyse per waterschapstaak.
- b. Het exploitatiesaldo van de jaarrekening. Daarbij dienen de belangrijkste posten te worden genoemd die een gunstige of ongunstige invloed of dit resultaat hebben gehad. Bij een positief saldo dient een voorstel tot bestemming hiervan te worden vermeld, terwijl bij een negatief saldo een voorstel tot dekking hiervan dient te worden gegeven.
- c. Een beschouwing van de lopende investeringen, waarbij op de mutaties ten opzichte van de stand van zaken aan het einde van het vorige dienstjaar en op de verschillen ten opzichte van het bij de begroting voorgenomen beleid dient te worden ingegaan.
- d. De financieringsstructuur van het waterschap. Direct in verband met de zojuist genoemde investeringen staat de behoefte aan vaste financieringsmiddelen van het waterschap. Ten aanzien van een eventueel financieringstekort kan een daling of stijging ten opzichte van het vorige jaar worden verduidelijkt en kan tevens worden vermeld op welke wijze in het tekort is voorzien.

Artikel 23

Zie hiervoor de toelichting op artikel 13. Over de onder b gevraagde toelichting op de belangrijkste afwijkingen tussen de jaarrekening van het vorige begrotingsjaar en de huidige jaarrekening kan worden opgemerkt dat deze afwijkingen het beste per waterschapstaak toegelicht kunnen worden, zodat men inzicht krijgt in het verloop van de lasten en baten van de verschillende taken. Hierbij zijn ook kwantitatieve gegevens met betrekking tot de verschillende taken interessant, zoals de personele bezetting ten opzichte van het vorige jaar, het aantal maaluren of -dagen van gemalen en het aantal kilometers te onderhouden wegen. Grafieken kunnen het inzicht in deze ontwikkelingen bevorderen.

Artikel 24

Zie de toelichting op artikel 14.

§ 6. Het begrotingsjaar

Artikel 25

Het tijdvak waarop de begroting betrekking heeft, wordt het begrotingsjaar genoemd. Conform de eis in artikel 99 van de Waterschapswet is het begrotingstijdvak één jaar. In het besluit wordt dientengevolge bepaald dat het begrotingsjaar gelijk loopt met het kalenderjaar.

Het begrotingsjaar sluit derhalve op 31 december. Na 31 december kan in beginsel geen boeking meer plaatsvinden ten bate of laste van de ramingen van het begrotingsjaar. Alleen de op 31 december nog te ontvangen inkomsten en de nog te betalen uitgaven van het begrotingsjaar zijn mede bepalend voor het exploitatieresultaat. De overige ramingen zijn niet langer besteedbaar. In het besluit wordt tevens bepaald dat besluiten tot wijziging van de begroting slechts betrekking mogen hebben op de situatie zoals deze zich tot en met 31 december voordoet. Dergelijke bepalingen bevorderen het zo spoedig mogelijk na afloop van een begrotingsjaar afsluiten van de administratie betreffende dat begrotingsjaar en bevorderen daarmee het zo snel mogelijk opstellen van de jaarrekening. De verantwoording over het door het dagelijks bestuur gevoerde beheer wint immers aan betekenis indien de behandeling van de jaarrekening door het algemeen bestuur kort na afloop van het begrotingsjaar kan plaatsvinden.

HOOFDSTUK III. Overgangs- en slotbepalingen

Artikel 26

Dit artikel is gedeeltelijk een herhaling van een bepaling uit artikel 102 van de Waterschapswet. De Minister van Verkeer en Waterstaat is verplicht om de Unie van Waterschappen en gedeputeerde staten der provincies te horen voordat het besluit tot wijziging van deze algemene maatregel van bestuur en de bijbehorende ministeriële regeling wordt genomen.

Artikel 27

Dit artikel biedt waterschappen die eerder dan het begrotingsjaar 1995 op de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften wensen over te schakelen de mogelijkheid om dit te doen. Echter de begroting en jaarrekening van het dienstjaar 1995 dienen in ieder geval volgens de nieuwe voorschriften te worden opgesteld. Het derde lid van dit artikel biedt de waterschappen die op het moment van het inwerkingtreden van de onderhavige regeling hun begroting inrichten overeenkomstig model A van de model-comptabiliteitsvoorschriften van de Unie van Waterschappen een twee jaar langere overgangsperiode.

De invoering van de onderhavige voorschriften en de in artikel 5 bedoelde ministeriële regeling heeft gevolgen voor de opbouw en presentatie van de begroting en jaarrekening van waterschappen. Bovendien zal de opzet van de financiële administratie nauw op de nieuwe begrotings- en jaarrekeningsstructuur dienen aan te sluiten en derhalve ook aan wijzigingen onderhevig dienen te zijn. De voorbereidende werkzaamheden daartoe zullen geruime tijd voor 1995 moeten aanvangen. Daarom is voor een vrij ruime overgangsperiode gekozen.

Om eventuele overgangsproblemen op te lossen is het van belang dat de commissie bedoeld in artikel 2 zo spoedig mogelijk wordt ingesteld, zodat zij met haar werkzaamheden kan aanvangen.

Artikel 27a

Voor de toelichting op dit artikel wordt verwezen naar hetgeen is opgemerkt over de Commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften bij artikel 2.

De Minister van Verkeer en Waterstaat,
J. R. H. Maij-Weggen