

363

Besluit van 3 mei 1994 tot vaststelling van voorschriften ter uitvoering van de artikelen 189, vierde lid en 190 van de Provinciewet en de artikelen 185, vierde lid en 186 van de Gemeentewet (Besluit comptabiliteitsvoorschriften 1995)

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

Op de voordracht van de Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken van 27 september 1993, nr. FO93/U1991, directie Bestuurlijke en Financiële Organisatie, afdeling Financiële Organisatie Binnenlands Bestuur;

Gelet op de artikelen 189, vierde lid, en 190 van de Provinciewet en de artikelen 185, vierde lid en 186 van de Gemeentewet;

Gezien het advies van de commissie voor de provinciale en gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften (advies van 7 september 1993, nr. GCV/YA/93/11);

De Raad van State gehoord (advies van 21 februari 1994, nr. WO4.93.0642);

Gezien het nader rapport van de Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken van 22 april 1994, nr. FO94/425;

Hebben goedgevonden en verstaan:

HOOFDSTUK I. ALGEMENE BEPALINGEN

Artikel 1

In dit besluit wordt verstaan onder:

- a. Onze Minister: Onze Minister van Binnenlandse Zaken;
- b. algemeen bestuur: provinciale staten, onderscheidenlijk de gemeenteraad;
- c. dagelijks bestuur: gedeputeerde staten, onderscheidenlijk het college van burgemeester en wethouders;
- d. organisatie: provincie, onderscheidenlijk gemeente;
- e. begroting: de begroting, bedoeld in artikel 193, eerste lid, Provinciewet, onderscheidenlijk artikel 189, eerste lid, Gemeentewet;
- f. jaarrekening: de rekening, bedoeld in artikel 201, eerste lid, Provinciewet, onderscheidenlijk artikel 197, eerste lid, Gemeentewet;
- g. hoofdfuncties en functies: zorggebieden, gerangschikt overeenkomstig de indeling, opgenomen in bijlage 1, behorende bij dit besluit;

h. subfunctie: een door het algemeen bestuur verbijzonderd onderdeel van een functie;

i. categorieën: rubrieken van de indeling van baten en lasten en van balansmutaties naar soorten, ongeacht hun bestemming, zoals opgenomen in bijlage 2 van dit besluit;

j. kostenplaats: een organisatie-eenheid waarvan de lasten en de baten aan onderscheiden functies en aan relevante balansposten worden doorberekend.

Artikel 2

Onze Minister is bevoegd nadere regels te stellen voor de inrichting van de begroting, de meerjarenraming en de jaarrekening.

HOOFDSTUK II. ALGEMENE BEPALINGEN OMTRENT DE BEGROTING, DE MEERJARENRAMING EN DE VERSLAGLEGGING

Artikel 3

De begroting, de meerjarenraming, de jaarrekening en de toelichtingen geven volgens normen die in het maatschappelijk verkeer als aanvaardbaar worden beschouwd, een zodanig inzicht dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd over de financiële positie en over de baten en de lasten.

Artikel 4

1. Voor de begroting, de meerjarenraming en de jaarrekening wordt het stelsel van baten en lasten gehanteerd.

2. De baten en de lasten van het begrotingsjaar worden in de begroting en in de rekening opgenomen, onverschillig of zij tot inkomsten of uitgaven in dat jaar leiden, onderscheidenlijk hebben geleid.

3. Als baten en lasten worden niet aangemerkt de neutrale uitgaven en inkomsten, gedefinieerd in bijlage 3 bij dit besluit.

Artikel 5

1. Onverminderd het tweede lid worden alle baten en lasten geraamd, respectievelijk verantwoord tot hun brutobedrag.

2. Terugbetalingen in hetzelfde begrotingsjaar op baten en van lasten worden in mindering gebracht op de functie en de categorie, waarop de oorspronkelijke boeking is opgenomen.

Artikel 6

1. Alle baten en lasten worden ingedeeld naar de hoofdfuncties, de functies en de categorieën, gedefinieerd in de bijlagen 1 en 2 bij dit besluit.

2. De indeling naar categorieën, bedoeld in het eerste lid, is niet van toepassing voor de meerjarenraming.

Artikel 7

1. De onderscheidene functies worden zo ver gesplitst als nodig is ter verkrijging van een overzichtelijk beeld van het te voeren beleid.

2. De bepaling van de baten en de lasten geschiedt voorts met inachtneming van de regels die in paragraaf 5 van hoofdstuk VIII worden gegeven voor de waardering.

Artikel 8

1. Slechts om gegronde redenen mogen de waardering van de activa en de passiva en de bepaling van de baten en de lasten geschieden op andere grondslagen dan die welke in het voorafgaande begrotingsjaar zijn toegepast. De reden van de verandering wordt in de toelichting uiteengezet. Tevens wordt inzicht gegeven in haar betekenis voor de financiële positie en voor de baten en de lasten aan de hand van aangepaste cijfers voor het begrotingsjaar of voor het voorafgaande begrotingsjaar.

2. De indeling van de begroting, de meerjarenraming en de jaarrekening mag slechts om gegronde redenen afwijken van die van het voorafgaande begrotingsjaar; in de toelichting worden de verschillen aangegeven en worden de redenen die tot de afwijking hebben geleid, uiteengezet.

HOOFDSTUK III. DE BEGROTING

Artikel 9

De begroting en de toelichting geven duidelijk en stelselmatig de omvang van alle begrote baten en lasten van het begrotingsjaar, alsmede het saldo daarvan weer.

Artikel 10

De begroting bestaat uit:

- a. een raming van de baten en de lasten;
- b. een recapitulatie van de totaalbedragen per hoofdfunctie.

Artikel 11

In de raming van baten en lasten worden per hoofdfunctie en per functie opgenomen het gerealiseerde bedrag van het voorvorige begrotingsjaar, het geraamde bedrag van het vorige begrotingsjaar na wijziging en het geraamde bedrag van het begrotingsjaar.

Artikel 12

In de recapitulatie van de totaalbedragen worden per hoofdfunctie opgenomen de baten en de lasten, alsmede het nadelige of batige saldo.

Artikel 13

1. In de besluiten tot wijziging van de begroting worden per functie de verlaging, dan wel de verhoging, en het nieuwe geraamde bedrag genoemd.
2. Overboekingen tussen functies zijn niet toegestaan.
3. Het algemeen bestuur kan het dagelijks bestuur machtigen tot overschrijving van begrotingsbedragen tussen functies onder de volgende voorwaarden:
 - a. overschrijvingen zijn alleen toegestaan indien deze passen binnen het vastgestelde beleid;
 - b. overschrijvingen mogen het begrotingssaldo niet beïnvloeden;
 - c. het algemeen bestuur wijst van te voren clusters van functies aan waarbinnen overschrijvingen mogen plaatsvinden;
 - d. het algemeen bestuur bepaalt van te voren tot welk maximaal bedrag of percentage de overschrijvingen mogen geschieden.

HOOFDSTUK IV. DE TOELICHTING BIJ DE BEGROTING

Artikel 14

De toelichting bij de begroting bevat ten minste:

- a. de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd en, in geval van aanmerkelijk verschil met de raming van het vorig begrotingsjaar, de oorzaken van het verschil;
- b. een uiteenzetting over de financiële positie van de organisatie;
- c. een risicoparagraaf;
- d. een investerings- en financieringsstaat;
- e. een kostenverdeelstaat;
- f. een overzicht kapitaallasten;
- g. een overzicht personele sterkte en personeelslasten;
- h. een verzamel- en consolidatiestaat.

Artikel 15

1. In de risicoparagraaf, genoemd in artikel 14, onder c, noemt het dagelijks bestuur alle risico's die tot het moment van aanbieden van de begroting en de meerjarenraming bij hem bekend zijn en licht deze toe.

2. Het algemeen bestuur bevestigt bij de vaststelling van de begroting alle risico's naar de laatste stand van zaken.

3. Onder risico's, bedoeld in de vorige leden, worden verstaan alle voorzienbare risico's waarvoor geen voorzieningen zijn gevormd of die niet tot afwaardering van activa hebben geleid en die van materiële betekenis kunnen zijn in relatie tot het balanstotaal of de financiële positie.

Artikel 16

1. De investerings- en financieringsstaat, genoemd in artikel 14, onder d, geeft weer de stand per 31 december van het begrotingsjaar van en de begrote mutaties in de vaste activa, het onderhanden werk inzake grondexploitatie, het eigen vermogen, de opgenomen langlopende geldleningen en de voorzieningen.

2. Onverminderd de artikelen 193 van de Provinciewet, onderscheidenlijk 189 van de Gemeentewet, kunnen de mutaties, genoemd in het eerste lid, ten laste of ten bate van de organisatie slechts worden gerealiseerd tot de bedragen die het algemeen bestuur heeft vastgesteld.

3. De vaststelling van de bedragen, bedoeld in het tweede lid, kan op een ander tijdstip plaatsvinden dan de vaststelling van de bedragen van de begroting.

Artikel 17

1. De kostenverdeelstaat, genoemd in artikel 14, onder e, bevat de toerekening van de lasten en van de baten van de kostenplaatsen aan functies, investeringen, reserves en voorzieningen.

2. In de kostenverdeelstaat worden afzonderlijk of geaggregeerd de kostenplaatsen opgenomen die worden gehanteerd bij het toerekenen van lasten en baten aan meer dan één functie.

3. De kostenplaatsen worden zo ver geaggregeerd als nodig is ter verkrijging van een overzichtelijk beeld van de toerekening van de lasten en de baten.

4. De lasten en de baten van de kostenplaatsen worden gespecificeerd volgens de categorieën, genoemd in bijlage 2.

5. Bij de kostenverdeelstaat behoort een toelichting waarin de kwantitatieve grondslagen van de verdeling, bedoeld in het tweede lid, worden vermeld.

Artikel 18

1. De lasten in het overzicht van de kapitaallasten, genoemd in artikel 14, onder f, worden onderscheiden in:

- a. rente gespecificeerd naar:
 - 1°. rente en premies van aangegane langlopende geldleningen;
 - 2°. rente van de in de kas van de organisatie gestorte langlopende waarborgsommen;
 - 3°. rente van aangegane kortlopende geldleningen;
 - 4°. toegerekende rente over eigen vermogen;
 - 5°. rente op overig vreemd vermogen;
- b. overige goederen en diensten gespecificeerd naar:
 - 1°. toegerekende kosten van het sluiten van geldleningen en disagio;
 - 2°. kosten van uitbetaling van aflosbaar gestelde obligaties en vervallen rentecoupons;
- c. toevoegingen aan fondsen voor premieleningen;
- d. overgeboekte rente wegens het aantrekken van extra kasmiddelen;
- e. afschrijvingen.

2. De baten in het overzicht van de kapitaallasten, genoemd in artikel 14, onder f, worden onderscheiden in:

- a. rente van verstrekte kortlopende geldleningen;
- b. overgeboekte rente wegens belegging van overtollige kasmiddelen;
- c. vrijval uit fondsen voor premieleningen;
- d. doorberekende kapitaallasten aan functies, kostenplaatsen en investeringen.

Artikel 19

1. Voor de personele sterkte, bedoeld in artikel 14, onder g, worden op basis van de organisatiestructuur voor de begroting opgenomen het aantal personeelsleden in dienst van de organisatie en hetzelfde aantal, omgerekend naar fulltime-eenheden. Voorts wordt deze informatie ook verstrekt voor de begroting van het vorige begrotingsjaar.

2. Onder de personeelslasten, bedoeld in artikel 14, onder g, worden voor de organisatie als geheel afzonderlijk opgenomen de totaalbedragen van:

- a. salarissen;
- b. sociale-verzekeringspremies;
- c. pensioenpremie;
- d. niet in premieverband betaalde sociale lasten en overige personeelslasten van het eigen personeel;
- e. salarissen van het tijdelijk personeel.

Voorts worden opgenomen het totaalbedrag dat met de personeelslasten is gemoeid en het totaalbedrag van de personeelslasten uit de begroting van het vorige begrotingsjaar.

Artikel 20

1. In de verzamel- en consolidatiestaat, bedoeld in artikel 14, onder h, worden opgenomen:

- a. de baten en de lasten per functie uit de raming van baten en lasten, bedoeld in artikel 10;
- b. de baten en de lasten uit het overzicht kapitaallasten bedoeld in artikel 14, onder f;
- c. de baten en de lasten uit de kostenverdeelstaat, bedoeld in artikel 17;
- d. de mutaties uit de investerings- en financieringsstaat, bedoeld in artikel 16.

2. De baten en de lasten, alsmede de mutaties uit de investerings- en financieringsstaat worden gerubriceerd naar de categorieën, genoemd in bijlage 2.

HOOFDSTUK V. DE MEERJARENRAMING EN DE TOELICHTING DAAROP

Artikel 21

De meerjarenraming en de toelichting geven voor elk jaar duidelijk en stelselmatig de omvang van de geraamde baten en lasten, alsmede het saldo daarvan weer.

Artikel 22

1. In de meerjarenraming worden ten minste tot uitdrukking gebracht de financiële gevolgen van het beleid dat ten grondslag ligt aan de bedragen, opgenomen in de begroting, voor zover die gevolgen voor de periode van de meerjarenraming voorzienbaar zijn.

2. De meerjarenraming biedt inzicht in de jaarlijkse kapitaallastenontwikkeling.

3. De meerjarenraming biedt inzicht in de jaarlijkse ontwikkeling van de stand van de reserves.

Artikel 23

1. De toelichting op de meerjarenraming bevat de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd en, in geval van aanmerkelijk verschil met de raming van het begrotingsjaar en tussen de ramingen van de opeenvolgende jaren, de oorzaken van het verschil.

2. Bij de toepassing van het eerste lid wordt in het bijzonder aandacht besteed aan de gehanteerde percentages en aan de loon- en prijsniveaus.

HOOFDSTUK VI. DE VERSLAGLEGGING

Artikel 24

De verslaglegging van de organisatie bestaat uit de jaarrekening en het verslag.

Artikel 25

De jaarrekening bestaat uit:

- a. de rekening van baten en lasten en de toelichting daarop;
- b. een recapitulatie van de totaalbedragen per hoofdfunctie;
- c. een balans en de toelichting daarop.

Artikel 26

De jaarrekening wordt vastgesteld met inachtneming van hetgeen omtrent de financiële positie op de balansdatum is gebleken tussen het moment van opmaken van de jaarrekening en het tijdstip van vaststelling daarvan, voor zover deze aanvullende informatie onontbeerlijk is voor het in artikel 3 bedoelde inzicht.

HOOFDSTUK VII. DE REKENING VAN BATEN EN LASTEN EN DE TOELICHTING DAAROP

Artikel 27

De rekening van baten en lasten en de toelichting geven getrouw, duidelijk en stelselmatig de omvang van alle baten en alle lasten, alsmede het saldo daarvan weer.

Artikel 28

1. In de rekening van baten en lasten worden per hoofdfunctie en per functie opgenomen het geraamde bedrag van het begrotingsjaar na wijziging, het gerealiseerde bedrag van het begrotingsjaar en het gerealiseerde bedrag van het vorige begrotingsjaar.

2. In de rekening worden de baten en de lasten van de onderscheidene functies, alsmede de nadere splitsing daarvan, op dezelfde wijze gerangschikt als in de begroting zoals deze luidt na wijzigingen.

Artikel 29

In de recapitulatie van de totaalbedragen worden per hoofdfunctie opgenomen de baten en de lasten, alsmede het nadelige of batige saldo.

Artikel 30

1. Het saldo van de rekening van baten en lasten wordt afzonderlijk opgenomen in de balans.

2. De bestemming van het saldo vindt plaats nadat de jaarrekening is vastgesteld.

Artikel 31

De toelichting bij de rekening van baten en lasten bevat ten minste:

- a. een analyse per functie van de afwijkingen tussen de begroting en de rekening;
- b. een toelichting per functie op de belangrijke afwijkingen tussen de rekening over het vorige begrotingsjaar en die van het begrotingsjaar;
- c. een kostenverdeelstaat;
- d. een overzicht kapitaallasten;
- e. een overzicht personele sterkte en personeelslasten;
- f. een verzamel- en consolidatiestaat.

Artikel 32

De artikelen 17 tot en met 20 zijn van toepassing op de toelichting bij de rekening met dien verstande dat artikel 20, eerste lid, onder d, wordt vervangen door artikel 40.

HOOFDSTUK VIII. DE BALANS EN DE TOELICHTING DAAROP

Paragraaf 1. Algemeen

Artikel 33

1. De balans met toelichting geeft getrouw, duidelijk en stelselmatig de financiële positie en de samenstelling daarvan in actief- en passiefposten op het einde van het begrotingsjaar weer.

2. De balans bevat ook de cijfers van het voorafgaande begrotingsjaar.

Artikel 34

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

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

3. Onder de vlottende activa worden afzonderlijk opgenomen de voorraden, de vorderingen, de effecten, de liquide middelen en de overlopende activa.

Artikel 35

1. Onder de passiva worden afzonderlijk opgenomen het eigen vermogen, de voorzieningen, de langlopende schulden en de vlottende passiva.

2. Onder de vlottende passiva worden afzonderlijk opgenomen de kortlopende schulden en de overlopende passiva.

Paragraaf 3. Activa

Artikel 36

1. Onder immateriële vaste activa worden begrepen die vaste activa die niet stoffelijk van aard zijn, niet onder de financiële vaste activa worden begrepen, en niet kunnen worden aangemerkt als ongedekte tekorten.

2. In de toelichting op de balans worden de immateriële vaste activa onderscheiden naar:

- a. kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en disagio;
- b. kosten van onderzoek en ontwikkeling;
- c. bijdragen aan activa in eigendom van derden;
- d. overige immateriële vaste activa.

Artikel 37

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

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

Artikel 38

In de toelichting op de balans wordt vermeld tot welke belangrijke, niet in de balans opgenomen, financiële verplichtingen de organisatie voor een aantal toekomstige jaren is verbonden, zoals die welke voortvloeien uit langlopende overeenkomsten.

Artikel 39

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

- a. leningen aan woningbouwcorporaties;

- b. overige langlopende leningen;
 - c. aandelen in gemeenschappelijke regelingen alsmede deelnemingen;
 - d. effecten.
2. Van een deelneming is sprake indien de organisatie aan een derde-rechtspersoon een kapitaalverschaffing heeft gedaan of daarop aanspraken heeft.
3. In de toelichting op de balans wordt informatie verstrekt over de omvang en de aard van de deelneming(en).

Artikel 40

1. Het bruto-verloop van de vaste activa, bedoeld in de artikelen 36, 37 en 39, gedurende het begrotingsjaar wordt in een sluitend overzicht weergegeven. Daaruit blijken, voor zover van toepassing:
- a. de boekwaarde aan het begin van het begrotingsjaar;
 - b. de uitbreidingen, gespecificeerd naar categorieën en functies/kostenplaatsen;
 - c. de afschrijvingen gespecificeerd naar functies/kostenplaatsen;
 - d. de overige verminderingen, gespecificeerd naar categorieën en functies/kostenplaatsen;
 - e. de boekwaarde aan het einde van het begrotingsjaar.
2. Voorts wordt voor elke geactiveerde post, behorende tot de vaste activa, vermeld de som van afschrijvingen en waardeverminderingen op de balansdatum.
3. Voor zover onder de materiële vaste activa, bedoeld in artikel 37, in uitvoering zijnde investeringswerken zijn begrepen, wordt in de toelichting op de balans aangegeven hoe de werkelijke investeringsuitgaven in het begrotingsjaar zich verhouden tot de daarvoor door het algemeen bestuur vastgestelde bedragen, bedoeld in artikel 16, tweede lid.

Artikel 41

1. In de toelichting op de balans worden de stille reserves van niet-bedrijfsgebonden activa, die tot het moment van aanbieden van de jaarrekening bekend zijn, opgenomen.
2. Onder een stille reserve wordt verstaan het verschil tussen de actuele waarde en de boekwaarde, waarbij de eerste materieel hoger uitvalt dan de tweede.

Artikel 42

- In de toelichting op de balans worden onder de tot de vlottende activa behorende voorraden afzonderlijk opgenomen:
- a. grond- en hulpstoffen gespecificeerd naar:
 - 1°. niet in exploitatie genomen bouwgronden;
 - 2°. overige grond- en hulpstoffen;
 - b. onderhanden werk;
 - c. gereed produkt en handelsgoederen;
 - d. vooruitbetalingen op voorraden.

Artikel 43

1. Met betrekking tot het onderhanden werk inzake grondexploitatie, mede bedoeld in artikel 42, onder b, worden voor het totaal van de in exploitatie zijnde complexen aangegeven:
- a. de boekwaarde per 1 januari;
 - b. de bestedingen in het jaar gespecificeerd naar investeringen en overige vermeerderingen;
 - c. de opbrengsten in het jaar;

- d. de verminderingen in het jaar wegens afsluitingen van complexen;
 - e. de boekwaarde per 31 december;
 - f. de geraamde nog te maken kosten;
 - g. de geraamde opbrengsten van nog uit te geven gronden ten behoeve van woningbouw;
 - h. de geraamde opbrengsten van overige nog uit te geven gronden;
 - i. de geraamde bijdragen van derden;
 - j. de geraamde bijdrage tot het sluitend maken van de exploitatie;
 - k. het geraamde eindresultaat.
2. De investeringen en overige vermeerderingen, bedoeld in het eerste lid, onder b, worden gespecificeerd in:
- a. grondaankopen;
 - b. interne doorberekeningen binnen de organisatie;
 - c. rentebijbeschrijving;
 - d. overige bestedingen.
3. De opbrengsten, bedoeld in het eerste lid, onder c, worden gespecificeerd naar:
- a. verkopen;
 - b. afschrijvingen;
 - c. ontvangen subsidies van het Rijk;
 - d. ontvangen subsidies van overige organisaties;
 - e. overige verminderingen/opbrengsten.
4. Van de afgesloten complexen, bedoeld in het eerste lid, onder d, wordt per complex het resultaat vermeld.
5. Van de nog niet in exploitatie genomen gronden wordt in de toelichting op de balans de boekwaarde per m² vermeld.

Artikel 44

In de toelichting op de balans worden onder de tot de vlottende activa behorende vorderingen afzonderlijk opgenomen:

- a. vorderingen op andere publiekrechtelijke lichamen;
- b. verstrekte kasgeldeningen;
- c. rekening-courantverhoudingen met niet-financiële instellingen;
- d. overige vorderingen.

Artikel 45

Effecten die niet bestemd zijn om de uitoefening van de werkzaamheid van de organisatie duurzaam te dienen, worden in de toelichting op de balans afzonderlijk onder de vlottende activa opgenomen.

Artikel 46

Onder de liquide middelen worden opgenomen de kas-, bank- en girosaldi.

Paragraaf 4. Passiva

Artikel 47

Het eigen vermogen bestaat uit de reserves en het saldo van de rekening van baten en lasten, bedoeld in artikel 30, eerste lid.

Artikel 48

1. In de toelichting op de balans worden de reserves onderscheiden naar:

- a. de algemene reserve;
- b. bestemmingsreserves.

2. Tot de algemene reserve worden gerekend alle reserves, niet zijnde een bestemmingsreserve.
3. Onder een bestemmingsreserve wordt verstaan een reserve waaraan door het algemeen bestuur een bepaalde bestemming is gegeven.
4. Tot de bestemmingsreserves worden ook gerekend:
 - a. de nog niet bestede verkregen middelen, verkregen van derden onder stringente condities voor de richting van de aanwending;
 - b. de egalisatierekeningen die dienen om ongewenste schommelingen op te vangen in de tarieven die aan derden in rekening worden gebracht wegens door de organisatie geleverde prestaties;
 - c. de egalisatierekeningen voor investeringsbijdragen die zijn bedoeld om ontvangen investeringsbijdragen gedurende de gebruiksduur van het investeringsgoed in jaarlijkse termijnen ten gunste van de rekening van baten en lasten te laten komen.

Artikel 49

1. In de toelichting op de balans worden elke reserve en de wijze van aanwending van de in verband met die reserve ontvangen rente afzonderlijk vermeld en toegelicht.
2. Per reserve wordt het bruto verloop gedurende het begrotingsjaar in een sluitend overzicht weergegeven. Daaruit blijken:
 - a. het saldo aan het begin van het jaar;
 - b. de rentebijbeschrijving rechtstreeks aan de reserve in het jaar;
 - c. toevoegingen van het saldo van de begroting/rekening of van bijbeschrijvingen ten laste van de rekening van baten en lasten of ten laste van andere reserves in het jaar;
 - d. vermeerderingen in het jaar door ontvangen subsidies;
 - e. vermeerderingen in het jaar door overige ontvangsten van derden;
 - f. verminderingen in het jaar, al dan niet door vrijval, ten gunste van:
 - 1°. de rekening van baten en lasten;
 - 2°. andere reserves;
 - 3°. de balansposten vaste activa;
 - g. aanwending in het jaar;
 - h. saldo aan het einde van het jaar.

Artikel 50

- Voorzieningen worden gevormd wegens:
- a. verplichtingen en verliezen waarvan de omvang op de balansdatum onzeker is, doch redelijkerwijs te schatten;
 - b. op de balansdatum bestaande risico's ter zake van bepaalde te verwachten verplichtingen of verliezen waarvan de omvang redelijkerwijs is te schatten;
 - c. kosten die in een volgend begrotingsjaar zullen worden gemaakt, mits het maken van die kosten zijn oorsprong mede vindt in het begrotingsjaar of in een voorafgaand begrotingsjaar en de voorziening strekt tot gelijkmatige verdeling van lasten over een aantal begrotingsjaren.

Artikel 51

Waardevermindering van een actief wordt niet door vorming van een voorziening tot uitdrukking gebracht.

Artikel 52

1. In de toelichting op de balans wordt elke voorziening afzonderlijk vermeld en toegelicht.
2. Per voorziening wordt het bruto verloop gedurende het begrotingsjaar in een sluitend overzicht weergegeven. Daaruit blijken:

- a. het saldo aan het begin van het jaar;
- b. toevoegingen in het jaar ten laste van de rekening van baten en lasten;
- c. vermeerderingen in het jaar door ontvangen subsidies;
- d. vermeerderingen in het jaar door overige ontvangsten van derden;
- e. vrijgevallen bedragen in het jaar;
- f. aanwending in het jaar;
- g. saldo aan het einde van het jaar.

Artikel 53

1. Rentetoevoegingen aan voorzieningen zijn niet toegestaan.
2. Het verbod, neergelegd in het eerste lid, is niet van toepassing indien de voorziening tegen contante waarde is gewaardeerd.

Artikel 54

1. Onder langlopende schulden worden verstaan de schulden met een oorspronkelijke looptijd van twee jaar of langer.
2. In de toelichting op de balans worden onder de langlopende schulden afzonderlijk opgenomen:
 - a. obligatieleningen;
 - b. onderhandse leningen;
 - c. door derden belegde reserves gespecificeerd naar:
 - 1°. reserves van woningbouwcorporaties;
 - 2°. overige reserves.
 - d. waarborgsommen.
3. Voor elk van de categorieën onder het tweede lid wordt de rentelast voor het begrotingsjaar vermeld.

Artikel 55

1. Aan de passiefzijde van de balans wordt buiten de balanstelling opgenomen het bedrag waartoe waarborgen zijn verstrekt voor nog uitstaande geldleningen van andere instellingen.
2. In de toelichting op de balans wordt het bedrag, bedoeld in het eerste lid, gespecificeerd naar de aard van de geldleningen.
3. Per groep geldleningen worden vermeld:
 - a. het oorspronkelijk bedrag van de aangegeven geldlening;
 - b. het percentage van het leningbedrag waarvoor borg verleend is;
 - c. het restantbedrag van de lening bij aanvang van het begrotingsjaar;
 - d. het restantbedrag van de lening aan het eind van het begrotingsjaar;
 - e. het totaalbedrag van de betalingen die inzake de garantstelling zijn gedaan tot en met het eind van het begrotingsjaar.

Artikel 56

- In de toelichting op de balans worden onder de tot de vlottende passiva behorende kortlopende schulden afzonderlijk opgenomen:
- a. schulden aan publiekrechtelijke lichamen;
 - b. kasgeldleningen;
 - c. bank- en girosaldi;
 - d. overige rekening-courantsaldi;
 - e. overige schulden.

Artikel 57

Bij de toepassing van de waarderings- en afschrijvingsmethoden wordt het toerekeningsbeginsel in acht genomen.

Artikel 58

Activa en passiva worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.

Artikel 59

1. De methoden volgens welke de afschrijvingen zijn berekend worden in de toelichting op de balans uiteengezet.

2. Op vaste activa met een beperkte gebruiksduur wordt in beginsel jaarlijks afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige gebruiksduur.

3. Voor de als immateriële vaste activa opgenomen kosten van het sluiten van geldleningen en disagio is de afschrijvingsduur maximaal gelijk aan de looptijd van de lening.

4. De overige immateriële vaste activa worden afgeschreven in ten hoogste tien jaar.

5. Van de maximale afschrijvingsduur, genoemd in het vierde lid, mag slechts worden afgeweken indien het materiële vaste activa in eigendom van derden betreft, en het nuttigheids criterium, bedoeld in het tweede lid, dit rechtvaardigt.

Artikel 60

1. Waardeverminderingen van activa worden onafhankelijk van het resultaat van het begrotingsjaar in aanmerking genomen.

2. Bij de waardering van de vaste activa wordt rekening gehouden met een vermindering van hun waarde, indien deze vermindering naar verwachting duurzaam is.

Artikel 61

1. In afwijking van artikel 58 zijn voor voorraden, vorderingen, effecten, schulden, voorzieningen en liquide middelen andere waarderingsgrondslagen van toepassing.

2. Voorraden worden tegen de marktwaarde gewaardeerd indien de marktwaarde lager is dan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.

3. Vorderingen worden, onder aftrek van eventuele voorzieningen wegens oninbaarheid, tegen de nominale waarde gewaardeerd.

4. Effecten bedoeld in artikel 34, worden tegen de marktwaarde gewaardeerd, indien de marktwaarde lager is dan de verkrijgingsprijs.

5. Schulden worden tegen de nominale waarde gewaardeerd.

6. Voorzieningen worden, met uitzondering van hetgeen in artikel 53, tweede lid, is bepaald, gewaardeerd tegen de nominale waarde.

7. Liquide middelen worden gewaardeerd tegen de nominale waarde waarbij rekening wordt gehouden met de te verwachten verliezen.

HOOFDSTUK IX. CONSOLIDATIE

Artikel 62

1. Een geconsolideerde begroting, onderscheidenlijk een geconsolideerde meerjarenraming, is een begroting, onderscheidenlijk een meerjarenraming, waarin de baten en de lasten van de organisatie en van één of meer deelnemingen, bedoeld in artikel 39, tweede lid, als één geheel worden opgenomen.

2. Een geconsolideerde begroting, onderscheidenlijk een geconsolideerde meerjarenraming vormt een onderdeel van de toelichting op onderscheidenlijk de begroting en de meerjarenraming.

Artikel 63

1. Een geconsolideerde jaarrekening is een jaarrekening waarin de activa, de passiva, de baten en de lasten van de organisatie en van één of meer deelnemingen, bedoeld in artikel 39, tweede lid, als één geheel worden opgenomen.

2. Een geconsolideerde jaarrekening is onderdeel van het verslag.

Artikel 64

Indien tot consolidatie wordt overgegaan, worden in de toelichtingen op de begroting en op de meerjarenraming onderscheidenlijk in het verslag opgenomen:

- a. de grondslagen van de consolidatie;
- b. de derde-rechtspersonen die in de consolidatie zijn betrokken.

HOOFDSTUK X. DE COMMISSIE VOOR DE COMPTABILITEITSVOORSCHRIFTEN

Artikel 65

1. De commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften, bedoeld in artikel 188, eerste lid, van de Provinciewet en artikel 184, eerste lid, van de Gemeentewet, bestaat naast de voorzitter, de vice-voorzitter en de secretaris uit:

- a. een lid werkzaam bij het Ministerie van Financiën;
- b. een lid werkzaam bij het Centraal Bureau voor de Statistiek;
- c. een lid werkzaam in de sector van de departementale accountancy;
- d. drie leden werkzaam in de sector van de provinciale financiën;
- e. een lid werkzaam in de sector van het provinciaal toezicht;
- f. een lid werkzaam in de sector van de provinciale accountancy;
- g. vijf leden werkzaam bij een gemeente;
- h. twee leden werkzaam in de sector van de gemeentelijke accountancy;
- i. een lid werkzaam bij de Raad voor de gemeentefinanciën.

2. Benoeming van de in het eerste lid onder a, b, c, d tot en met f, g en h, en i bedoelde leden geschiedt op voordracht van onderscheidenlijk Onze Minister van Financiën, de directeur-generaal van de Statistiek, het Interdepartementaal Overleg Departementale Accountantsdiensten, het Interprovinciaal Overleg, de Vereniging van Nederlandse Gemeenten en de Raad voor de Gemeentefinanciën.

3. Benoeming van de vice-voorzitter geschiedt op voordracht van de commissie uit de in het eerste lid onder d, e of g bedoelde leden.

HOOFDSTUK XI. SLOTBEPALINGEN

Artikel 66

1. In afwijking van artikel 4 kunnen de lasten wegens rente van door de gemeenten vóór 1 januari 1985 opgenomen langlopende geldleningen in het begrotingsjaar worden verantwoord overeenkomstig de bedragen die op de onderscheidene vervaldata van die leningen in het desbetreffende begrotingsjaar verschuldigd onderscheidenlijk opvorderbaar worden.

2. In afwijking van artikel 4 kunnen de lasten wegens rente van door de provincies vóór 1 januari 1995 opgenomen langlopende geldleningen in het begrotingsjaar worden verantwoord overeenkomstig de bedragen die op de onderscheidene vervaldata van die leningen in het desbetreffende begrotingsjaar verschuldigd onderscheidenlijk opvorderbaar worden.

Artikel 67

In afwijking van artikel 58 worden activa die vóór 1 januari 1995 tegen actuele waarde zijn gewaardeerd volgens de op dat moment aanwezige boekwaarde voor de rest van de periode afgeschreven als waren zij gewaardeerd tegen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.

Artikel 68

De Provinciale comptabiliteitsvoorschriften 1979 en de Gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften worden ingetrokken, met dien verstande, dat zij van kracht blijven voor de begrotingen en de rekeningen over de aan 1995 voorafgaande begrotingsjaren.

Artikel 69

1. Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 1995.
2. Artikel 66, eerste lid, werkt terug tot en met 1 januari 1994.

Artikel 70

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit comptabiliteitsvoorschriften 1995.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst.

's-Gravenhage, 3 mei 1994

Beatrix

De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken,
D. I. J. W. de Graaff-Nauta

Uitgegeven de zevende juni 1994

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 Binnenlandse Zaken. Tevens zal het advies met de daarbij ter inzage gelegde stukken worden opgenomen in het bijvoegsel bij de Nederlandse Staatscourant van 12 juli 1994, nr. 130

Onderdeel A, Functies van de provincies

De voorgeschreven functionele indeling voor provincies is als volgt:

1. ALGEMEEN BESTUUR
 - 1.0. Provinciale staten
 - 1.1. Gedeputeerde staten
 - 1.2. Kabinetszaken
 - 1.3. Bestuurlijke organisatie
 - 1.4. Financieel toezicht op de gemeenten
 - 1.5. Uitvoering van overige wettelijke regelingen
 - 1.6. Overige zaken betreffende algemeen bestuur
 - 1.7. Overige baten en lasten
 2. OPENBARE ORDE EN VEILIGHEID
 - 2.0. Openbare orde en veiligheid, algemeen
 - 2.1. Burgerlijke verdediging
 - 2.2. Overige beschermende maatregelen
 3. VERKEER EN VERVOER
 - 3.0. Verkeer en vervoer, algemeen
 - 3.1. Landwegen
 - 3.2. Boot- en veerdiensten
 - 3.3. Waterwegen
 - 3.4. Vervoer
 4. WATERHUISHOUDING
 - 4.0. Waterhuishouding, algemeen
 - 4.1. Waterschapsaangelegenheden
 - 4.2. Waterkeringen
 - 4.3. Kwantitatief beheer oppervlaktewater
 - 4.4. Kwantitatief beheer grondwater
 - 4.5. Landaanwinning
 5. MILIEUBEHEER
 - 5.0. Milieubeheer, algemeen
 - 5.1. Kwalitatief beheer oppervlaktewater
 - 5.2. Kwalitatief beheer grondwater en bodem
 - 5.3. Bestrijding luchtverontreiniging
 - 5.4. Bestrijding geluidhinder
 - 5.5. Vergunningverlening en handhaving
 - 5.6. Ontgroningen
 6. RECREATIE EN NATUUR
 - 6.0. Recreatie en natuur, algemeen
 - 6.1. Recreatie
 - 6.2. Natuur
 7. ECONOMISCHE EN AGRARISCHE ZAKEN
 - 7.0. Algemene economische aangelegenheden
 - 7.1. Bevordering economische activiteiten
 - 7.2. Nutsvoorzieningen
 - 7.3. Agrarische aangelegenheden
 8. WELZIJN
 - 8.0. Welzijn, algemeen

- 8.1. Educatie
- 8.2. Lichamelijke vorming en sport
- 8.3. Kunst en oudheidkunde
- 8.4. Sociaal-cultureel werk en ontwikkeling
- 8.5. Maatschappelijke voorzieningen
- 8.6. Volksgezondheid
- 8.7. Ouderenzorg
- 8.8. Jeugdhulpverlening

- 9. RUIMTELIJKE ORDENING EN VOLKSHUISVESTING
- 9.0. Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting, algemeen
- 9.1. Ruimtelijke ordening
- 9.2. Volkshuisvesting
- 9.3. Stads- en dorpsvernieuwing

- 0. FINANCIERING EN ALGEMENE DEKKINGSMIDDELEN
- 0.0. Kasvoorzieningen
- 0.1. Beleggingen
- 0.2. Algemene dekkingsmiddelen
- 0.3. Onvoorziene uitgaven

Onderdeel B, Functies van de gemeenten

De voorgeschreven functionele indeling voor gemeenten is als volgt:

- 0 ALGEMEEN BESTUUR
 - 001 Bestuursorganen
 - 002 Bestuursondersteuning
 - 003 Burgerzaken

- 1 OPENBARE ORDE EN VEILIGHEID
 - 110 Politie
 - 120 Brandweer en rampenbestrijding
 - 140 Overige beschermende maatregelen

- 2 VERKEER, VERVOER EN WATERSTAAT
 - 210 Wegen, straten en pleinen
 - 211 Verkeersmaatregelen te land
 - 212 Openbaar vervoer
 - 213 Overig vervoer te land
 - 214 Parkeren
 - 220 Zeehavens
 - 221 Binnenhavens en waterwegen
 - 222 Verkeersmaatregelen te water
 - 223 Veerdiensten
 - 224 Overig vervoer te water
 - 230 Luchtvaart
 - 240 Waterkering, afwatering en landaanwinning

- 3 ECONOMISCHE ZAKEN
 - 310 Handel en ambacht
 - 320 Industrie
 - 330 Nutsbedrijven
 - 340 Agrarische produktie en ontginning
 - 341 Overige agrarische zaken, jacht en visserij

- 4 ONDERWIJS
 - 420 Openbaar basisonderwijs
 - 421 Bijzonder basisonderwijs
 - 430 Openbaar (voortgezet) speciaal onderwijs
 - 431 Bijzonder (voortgezet) speciaal onderwijs
 - 440 Openbaar algemeen voortgezet en voorbereidend wetenschappelijk onderwijs
 - 441 Bijzonder algemeen voortgezet en voorbereidend wetenschappelijk onderwijs
 - 450 Openbaar lager en/of middelbaar beroepsonderwijs
 - 451 Bijzonder lager en/of middelbaar beroepsonderwijs
 - 460 Openbare scholengemeenschappen voor meer dan één van voorgaande functies
 - 461 Bijzondere scholengemeenschappen voor meer dan één van voorgaande functies
 - 470 Openbaar hoger onderwijs
 - 471 Bijzonder hoger onderwijs
 - 480 Gemeenschappelijke baten/lasten van het onderwijs
 - 482 Volwasseneneducatie

- 5 CULTUUR EN RECREATIE
 - 510 Openbaar bibliotheekwerk
 - 511 Vormings- en ontwikkelingswerk
 - 530 Sport

- 540 Kunst
- 541 Oudheidkunde/musea
- 550 Natuurbescherming
- 560 Maatschappelijke leefbaarheid en openbaar groen
- 580 Overige recreatieve voorzieningen

- 6 SOCIALE VOORZIENINGEN EN MAATSCHAPPELIJKE DIENSTVERLENING
- 610 Bijstandverlening
- 611 Werkgelegenheid
- 612 Inkomensvoorzieningen
- 613 Overige sociale zekerheidsregelingen
- 620 Maatschappelijke begeleiding en advies
- 630 Sociaal-cultureel werk
- 640 Bejaardenoorden
- 641 Overige tehuizen
- 650 Kinderdagopvang
- 651 Dagopvang gehandicapten

- 7 VOLKSGEZONDHEID EN MILIEU
- 710 Basisgezondheidszorg
- 711 Ambulancevervoer
- 712 Verpleeginrichtingen
- 713 Overige volksgezondheid
- 720 Slachthuizen
- 721 Afvalverwijdering en -verwerking
- 722 Riolering en waterzuivering
- 723 Milieubeheer
- 724 Lijkbezorging

- 8 RUIMTELIJKE ORDENING EN VOLKSHUISVESTING
- 810 Ruimtelijke ordening
- 820 Woningexploitatie/woningbouw
- 821 Stads- en dorpsvernieuwing
- 822 Overige volkshuisvesting
- 830 Bouwgrondexploitatie

- 9 FINANCIERING EN ALGEMENE DEKKINGSMIDDELEN
- 911 Geldleningen
- 913 Beleggingen
- 920 Belastingen
- 921 Algemene uitkeringen
- 922 Algemene baten en lasten
- 990 Saldo van kostenplaatsen
- 992 Saldo van de rekening van baten en lasten

Mij bekend,

De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken,
D. I. J. W. de Graaff-Nauta

Onderdeel A, Categorieën van de provincies

De voorgeschreven uitgaven- en inkomstencategorieën zijn voor de provincies als volgt:

Uitgavencategorieën

	1.0. Salarissen en sociale lasten
Goederen en diensten	2.0. Aankoop van onroerende zaken
	2.1. Uitbestede investeringen
	2.2. Aankoop van duurzame roerende zaken
	2.3. Overige goederen en diensten
	3.0. Belastingen
Overdrachten	4.0. Inkomensoverdrachten
	4.1. Vermogensoverdrachten
	5.0. Rente
	6.0. Administratieve boekingen
	7.0. Kredietverleningen en deelnemingen
	8.0. Toegerekende apparaatskosten

Inkomstencategorieën

Heffingen	1.0. Belastingopbrengsten
	1.1. Leges en andere rechten
Goederen en diensten	2.0. Verkoop van onroerende zaken
	2.1. Verkoop van duurzame roerende zaken
	2.2. Huren en pachten
	2.3. Overige goederen en diensten
	3.0. Dividenden en winsten
Overdrachten	4.0. Inkomensoverdrachten
	4.1. Vermogensoverdrachten
	5.0. Rente
	6.0. Administratieve boekingen
	7.0. Kredietverleningen en deelnemingen

Onderdeel B, Categorieën van de gemeenten

De voorgeschreven uitgaven- en inkomstencategorieën zijn voor de gemeenten als volgt:

Uitgavencategorieën

	0.0. Niet in te delen uitgaven
	1.0. Salarissen en sociale lasten
	2.0. Rente en afschrijvingen
Goederen en diensten	3.0. Personeel van derden
	3.1. Energie
	3.3. Duurzame zaken
	3.4. Overige goederen en diensten
Overdrachten	4.1. Overdrachten aan het Rijk
	4.2. Overige inkomensoverdrachten
	4.3. Overige vermogensoverdrachten
	5.0. Kredietverleningen en deelnemingen
Verrekeningen	6.0. Reserveringen
	6.1. Kapitaallasten
	6.2. Kostenplaatsen

Inkomstencategorieën

	0.0. Niet in te delen inkomsten
	2.0. Rente en afschrijvingen
Goederen en diensten	3.0. Vergoeding voor personeel
	3.2. Huren en pachten
	3.3. Duurzame zaken
	3.4. Overige goederen en diensten
Overdrachten	4.0. Belastingopbrengsten
	4.1. Overdrachten van het Rijk
	4.2. Overige inkomensoverdrachten
	4.3. Overige vermogensoverdrachten
	5.0. Kredietverleningen en deelnemingen
Verrekeningen	6.0. Reserveringen
	6.1. Kapitaallasten
	6.2. Kostenplaatsen

Mij bekend,

De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken,
D. I. J. W. de Graaff-Nauta

Neutrale uitgaven en inkomsten*A. Provincies*

Als neutrale uitgaven en inkomsten zijn voor de provincies uitsluitend te beschouwen:

a. de voor anderen, op salarissen en lonen ingehouden gelden, te weten:

- loonbelasting;
- premies A.O.W. en A.W.W. van arbeidscontractanten;
- ingehouden en ter belegging doorgegeven spaargelden van deelnemers aan premiespaarregelingen;
- bijdragen in het personeelsfonds;
- vakbondscontributies en andere voor de provinciale ambtenaren af te dragen bedragen aan derden;

b. de voor het Rijk geïnde bedragen, te weten:

- omzetbelasting op geleverde goederen en diensten indien de provincie ter zake belastingplichtig is;
- rechten ingevolge de Warenwet welke zijn verantwoord buiten de bedrijfsrekening van de provinciale keuringsdienst van Groningen, Friesland en Drenthe;

c. de ten onrechte in de provinciale kas gestorte bedragen. Hiertoe behoren bijvoorbeeld niet de door de provincies te verdelen rijksbijdragen aan waterschappen in de kosten van waterhuishouding en waterkeringen.

De neutrale uitgaven en inkomsten dienen uiteraard wel in de administratie te worden verantwoord. De per balansdatum nog niet afgewikkelde bedragen worden in de balans tot uitdrukking gebracht.

B. Gemeenten

Als neutrale uitgaven en inkomsten zijn voor de gemeenten uitsluitend te beschouwen:

a. de voor anderen op salarissen en lonen ingehouden bedragen te weten:

- loonbelasting;
- premies A.O.W. en A.W.W.;
- bijdragen van het gemeentelijk personeel in een personeelsfonds;
- vakbondscontributies en andere voor het gemeentelijk personeel af te dragen bedragen aan derden;

b. de voor het Rijk en provincies geïnde bedragen, te weten:

- door of namens vreemdelingen gestorte waarborgsommen en de terugbetaling daarvan;
- omzetbelasting op geleverde goederen en diensten indien de gemeente ondernemer is in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968;

c. de van het Rijk en anderen ontvangen en aan derden doorbetaalde bedragen, te weten:

- aan militairen uit te betalen kostwinners- en inkomstenvergoedingen;
- aan gerechtigden uit te betalen schadeloosstellingen ingevolge het Inkwartieringsbesluit en uitkeringen ter zake van oorlogs- en rampschade.

d. de ten onrechte in de gemeentekas gestorte bedragen.

De neutrale uitgaven en inkomsten dienen uiteraard wel in de administratie te worden verantwoord. De per balansdatum nog niet afgewikkelde bedragen worden in de balans tot uitdrukking gebracht.

Mij bekend,

De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken,
D. I. J. W. de Graaff-Nauta

NOTA VAN TOELICHTING PROVINCIALE EN GEMEENTELIJKE COMPTABILITEITSVOORSCHRIFTEN

ALGEMEEN

Hoofdstuk I	samenvatting
Hoofdstuk II	geschiedenis van de comptabiliteitsvoorschriften
Hoofdstuk III	doel en karakter van de comptabiliteitsvoorschriften
Hoofdstuk IV	aanleiding en overwegingen tot herziening
Hoofdstuk V	wat verandert niet <ul style="list-style-type: none">* het begrotingsstelsel* het begrotingstijdvak* de functionele indeling* de economische categorieën
Hoofdstuk VI	veranderingen <ul style="list-style-type: none">* inleiding* sectoronderscheid overheid/bedrijven* consolidatie van derde-rechtspersonen* kapitaaldienst* waarderingsgrondslagen* voorgeschreven staten* verdeeldienst* toerekening apparaatskosten* meerjarenraming* risico-paragraaf* reserves en voorzieningen* onderscheid tussen toelichting op de rekening en verslag
Hoofdstuk VII	Overige onderwerpen <ul style="list-style-type: none">* second-opinion en adviezen* financiële en personele aspecten

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

TOELICHTING BIJ DE BIJLAGEN 1 EN 2, BEHOOREND BIJ ARTIKEL 6

Voorbeelden

ALGEMEEN

HOOFDSTUK I. SAMENVATTING

De bestaande provinciale en gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften dateren van 1980 respectievelijk 1985. Daarvoor waren voor de provincies de Provinciale Comptabiliteitsvoorschriften 1947 en voor de gemeenten de Begrotings- en rekeningsvoorschriften 1931 van toepassing. De nieuwe Provinciewet en de nieuwe Gemeentewet gaven aanleiding de bestaande comptabiliteitsvoorschriften te herzien. Voorts hebben zich in de afgelopen jaren diverse ontwikkelingen op het terrein van de comptabiliteit voorgedaan. In de hoofdstukken II en III wordt nader ingegaan op de geschiedenis van de voorschriften en komt het doel van deze voorschriften aan de orde.

De commissies voor de provinciale respectievelijk voor de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften (PCV en GCV) zijn het herzieningsproces samen begonnen. De voorstellen tot herziening die hieruit voortvloeiden zijn in nauwe samenwerking tussen de samengevoegde commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften (CV) en het Ministerie van Binnenlandse Zaken uitgewerkt. De adviezen die de oude commissies PCV en GCV en de samengevoegde commissie CV over de uitgewerkte voorstellen hebben uitgebracht zijn integraal overgenomen. De voorstellen houden een compromis in tussen diverse standpunten en belangen. De commissies hebben getracht voorstellen te formuleren die afzonderlijk en te zamen evenwichtig zijn, in het besef overigens dat ze tijdgebonden zijn. De voorstellen zijn aan het Interprovinciaal overlegorgaan (IPO), de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) en de Raad voor de gemeentefinanciën (Rgf) om advies voorgelegd. De voorstellen en het ontwerp-besluit zijn daarnaast voor een second-opinion voorgelegd aan een extern adviesbureau.

In het herzieningsproces heeft een viertal uitgangspunten als toetsingskader gediend, te weten:

- het democratisch beginsel in combinatie met het beginsel van autonomie;
- de harmonisering van de regelgeving;
- de informatie-meerwaarde en
- Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek als referentiekader.

Hoofdstuk IV geeft een nadere uiteenzetting over de aanleiding en de overwegingen tot herziening van de comptabiliteitsvoorschriften. Daarnaast wordt stilgestaan bij de werkwijze en de procedures die in dit herzieningsproces zijn gevolgd. In de hoofdstukken V en VI wordt ingegaan op de relatie van de voorstellen met de bestaande comptabiliteitsvoorschriften. Tot slot wordt in hoofdstuk VII vermeld in hoeverre de herziening van de comptabiliteitsvoorschriften financiële en personele consequenties heeft voor de organisaties. Op de second-opinion en de adviezen die over de voorstellen tot herziening zijn verstrekt door de Rgf, het IPO en de VNG wordt in hoofdstuk VII verder ingegaan.

De nieuwe comptabiliteitsvoorschriften veronderstellen, evenals de bestaande dat de informatievoorziening en de verantwoording door provincies en gemeenten aan minimum-eisen voldoen. Deze minimum-eisen richten zich voornamelijk op de verantwoording over het financieel beheer (financial accounting). In beginsel hebben de voorschriften geen betrekking op de interne organisatorische processen en systemen (management accounting). De nieuwe comptabiliteitsvoorschriften zullen met ingang van 1 januari 1995 in werking treden.

De belangrijkste wijzigingen ten opzichte van de bestaande voorschriften zijn geconcentreerd rond een elftal onderwerpen die als volgt kunnen worden samengevat.

1. Sectoronderscheid overheid/bedrijven

Het onderscheid tussen de sectoren overheid en bedrijven en het daarmee samenhangende verschil in verslagleggingsregels worden opgeheven waardoor de provincie/gemeente als rechtspersoon integrale ramings- en verantwoordingsdocumenten gaat presenteren.

2. Consolidatie

Consolidatie van derde-rechtspersonen wordt aanbevolen.

3. Kapitaaldienst

De kapitaaldienst in zijn huidige vorm wordt afgeschaft. Kapitaal-uitgaven en -ontvangsten mogen op een ander moment dan dat van de vaststelling van de begroting worden geautoriseerd. De relevante informatie-elementen uit de huidige kapitaaldienst dienen in de toelichting op de balans te worden gepresenteerd. Tevens wordt als onderdeel van de toelichting op de begroting een investerings- en financieringsstaat ingevoerd. Bij het afschaffen van de kapitaaldienst in zijn huidige vorm voor de lagere overheid is geenszins sprake van een stelselwijziging, maar veeleer van een vormkwestie.

4. Waarderingsgrondslagen

* in beginsel wordt één waarderingsgrondslag voor alle activa voorgeschreven: de verkrijgings- of vervaardigingsprijs;
* voor immateriële vaste activa wordt, behoudens enkele uitzonderingen, een maximale afschrijvingstermijn van tien jaar voorgeschreven.

5. Voorgeschreven staten

Er worden geen staten meer voorgeschreven; in plaats daarvan worden de relevante informatie-elementen uit de huidige staten in artikelen omschreven en worden voorbeelden gegeven.

6. Verdeeldienst

De huidige verdeeldienst wordt afgeschaft. In plaats daarvan wordt een kostenverdeelstaat voorgeschreven die als onderdeel van de toelichting op de begroting respectievelijk de rekening wordt gepresenteerd.

7. Toerekening apparaatskosten

Toerekening van apparaatskosten aan functies wordt voorgeschreven.

8. Meerjarenraming

Aan de inrichting en de samenstelling van de meerjarenraming worden enkele nieuwe eisen gesteld, opdat deze ten minste als instrument kan worden gebruikt bij het bepalen van de financiële positie en bij het beoordelen van het structurele evenwicht op termijn van de provincie/gemeente. Aanbevolen wordt de meerjarenraming te gebruiken als kader waaruit het beleid voor het begrotingsjaar wordt afgeleid.

9. Risico-paragraaf

Voorgeschreven wordt dat alle risico's waarvoor geen voorzieningen zijn gevormd en/of die niet tot afwaardering van activa hebben geleid en die van materiële betekenis kunnen zijn in relatie tot het balanstotaal of de financiële positie, geconcentreerd op één plek in de toelichtingen op de begroting en op de meerjarenraming, worden genoemd en toegelicht.

Het dagelijks bestuur dient deze risico's, die tot het moment van de aanbieding van de begroting en de meerjarenraming bij hem bekend zijn, te noemen en toe te lichten, terwijl het algemeen bestuur deze risico's bij

het vaststellen van deze stukken naar de laatste stand van zaken dient te bevestigen.

10. Reserves en voorzieningen

* reserves en voorzieningen worden ten opzichte van de bestaande situatie duidelijker afgebakend, waarbij rentetoevoegingen aan voorzieningen in beginsel niet zijn toegestaan en rentetoevoegingen aan reserves wel mogelijk zijn; eventueel aanwezige stille reserves dienen zichtbaar te worden gemaakt;

* het toevoegen aan of onttrekken aan reserves op begrotingsbasis wordt ontraden; geadviseerd wordt pas wanneer het rekeningssaldo bekend is te besluiten over de aanzuivering van een eventueel negatief saldo dan wel een positief saldo te bestemmen.

11. Onderscheid tussen de toelichting op de jaarrekening en het verslag

In aansluiting op Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en ter nadere verduidelijking van de Provinciewet en de Gemeentewet wordt onderscheid aangebracht tussen de toelichting op de jaarrekening en het verslag.

HOOFDSTUK II. GESCHIEDENIS VAN DE COMPTABILITEITSVOORSCHRIFTEN

Inleiding

De comptabiliteitsvoorschriften voor provincies en gemeenten kennen een lange geschiedenis. De huidige voorschriften zijn voor de provincies en voor de gemeenten verschillend. De provincies kennen het Besluit provinciale comptabiliteitsvoorschriften 1979 (PCV 1979), terwijl de gemeenten het Besluit gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften uit 1982 (GCV 1982) kennen. Waar in deze toelichting wordt gesproken over bestaande situatie wordt bedoeld de situatie waarin de PCV 1979 en de GCV 1982 van toepassing zijn.

Eén van de verschillen tussen de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 betreft de niveaus van verslaglegging. Bij provincies worden drie niveaus onderscheiden, te weten hoofdstukken, paragrafen en subparagrafen. Gemeenten dienen uit te gaan van twee niveaus, functies en hoofdfuncties. De functies kunnen naar eigen inzicht worden onderverdeeld. De hoofdstukken en paragrafen zijn te vergelijken met de hoofdfuncties en functies.

Provinciale comptabiliteitsvoorschriften

Vóór het Besluit provinciale comptabiliteitsvoorschriften 1979 kenden de provincies het Besluit provinciale comptabiliteitsvoorschriften 1947 (PCV 1947).

Herziening van laatstgenoemde voorschriften was nodig omdat deze onvoldoende steun boden voor:

- * een uniforme functionele indeling;
- * het maken van interprovinciale begrotingsvergelijkingen;
- * het verkrijgen van inzicht in het verloop van de kosten per functie; de achterstallige bedragen werden niet in de verantwoorde kosten betrokken.

Bij de totstandkoming van de PCV 1979 zijn ook de behoeften en inzichten van die tijd in aanmerking genomen. Deze hadden in het bijzonder betrekking op de verdeling van de kosten van het ambtelijk apparaat over de onderscheiden functionele posten, de ontwikkeling van

meerjarenramingen en het tot uitdrukking brengen van de met de onderscheidene begrote bedragen te verrichten prestaties c.q. te leveren diensten. Nu, twaalf jaar later, zijn de PCV 1979 naar aanleiding van de herziening van de Provinciewet opnieuw aangepast.

Gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften

Ruim zestig jaar geleden werden reeds voorschriften voor de comptabele presentatie en verwerking van gemeentelijke financiële informatie vastgesteld. In de «Begrotings- en rekeningsvoorschriften 1931» werd voorgeschreven hoe de begroting en de rekening moesten worden ingericht om het gemeentebestuur in zijn beleidsbepalende en beleidsuitvoerende rol te kunnen ondersteunen. Daarnaast dienden de voorschriften andere belanghebbenden, zoals de burger, de provincie, het Centraal Bureau voor de Statistiek en het Rijk, in staat te stellen begroting en rekening als informatiebron te gebruiken.

Verschillende sociale, economische en maatschappelijke veranderingen leidden er echter toe dat de begroting die volgens deze voorschriften moest worden ingericht steeds minder voldeed aan de wensen en de behoeften van de gebruikers. In 1982 werden de «Begrotings- en rekeningsvoorschriften 1931» dan ook vervangen door het Besluit gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften, dat per 1 januari 1985 in werking trad. Dit besluit beperkte zich in tegenstelling tot de voorschriften van 1931 zo veel mogelijk tot hoofdlijnen en/of kwaliteitseisen ten aanzien van de begroting als beleidsinstrument voor het gemeentebestuur.

Daarnaast gaf het besluit voorschriften om de begroting als informatiebron voor externe doeleinden te kunnen laten dienen.

Evenals bij de provinciale comptabiliteitsvoorschriften geldt bij de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften dat nieuwe wetgeving, in dit geval de herziening van de Gemeentewet, aanleiding werd tot aanpassing van deze voorschriften.

Provinciale en gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften 1995

De PCV 1979 en de GCV 1982 voldoen nog in grote lijnen. De pijlers waarop deze besluiten zijn gebaseerd blijven dan ook gehandhaafd. Met de voorstellen tot herziening van de comptabiliteitsvoorschriften wordt aan het fundament niet getornd. De voorschriften worden aan de ontwikkelingen in de tijd aangepast, zodat begroting en rekening de belangrijke functies voor de verschillende gebruikers kunnen blijven vervullen.

HOOFDSTUK III. DOEL EN KARAKTER VAN DE COMPTABILITEITSVOORSCHRIFTEN

Het doel

De comptabiliteitsvoorschriften vinden hun grondslag in de Grondwet, de Provinciewet, artikel 190, en de Gemeentewet, artikel 186.

Naast deze formele bepalingen geven ook materiële belangen die door begroting, jaarrekening en meerjarenraming worden gediend, aanleiding tot het vaststellen van comptabiliteitsvoorschriften. Provincies en gemeenten dienen namelijk informatie te verstrekken die voor de oordeelsvorming van een grote groep belanghebbenden en belangstellenden onmisbaar is. In feite vormen de voorschriften voorwaarden voor het democratisch functioneren van provincies en gemeenten.

In het bijzonder kan hierbij worden gedacht aan het algemeen bestuur dat, mede op grond van in de begroting gepresenteerde financiële informatie, het beleid bepaalt. Daarbij is het zijn taak aan te geven op welke wijze en aan welke taken de beschikbare bedragen zullen worden besteed. Dit betreft dus de keuze- of afweegfunctie van de begroting. Deze functie heeft de begroting van oudsher. Vergelijking van het voorzieningenniveau, de tariefhoogte etc. met die van omliggende provincies/gemeenten of met provincies/gemeenten van eenzelfde omvang en structuur kan de te maken keuzen ondersteunen.

Op overeenkomstige wijze geldt het vorenstaande eveneens voor de inwoners van een gemeente. Ook zij zullen door het vergelijken van bijvoorbeeld subsidies, belastingdruk, tarieven etc. met die van omliggende gemeenten het beleid van het gemeentebestuur beter kunnen beoordelen.

In dit verband schrijven de Provinciewet, artikel 194 en artikel 201, en de Gemeentewet, artikel 190 en artikel 197, openbaarheid van begroting en rekening voor. Deze openbaarheid kan eerst op verantwoorde wijze tot haar recht komen indien de voorschriften de overzichtelijkheid en de leesbaarheid van de jaarstukken als doel op zich waarborgen. De behoefte daaraan wordt nog versterkt door de omstandigheid dat de mobiliteit van de bevolking de afgelopen decennia belangrijk is toegenomen. De mogelijkheid voor de inwoners van een gemeente om met behulp van de jaarstukken inzicht te verkrijgen in het beleid van het gemeentebestuur moet ongeacht de toevallige woonplaats aanwezig zijn.

Voorts zijn gedeputeerde staten (GS) en de Minister van Binnenlandse Zaken bij het uitoefenen van hun taken, in het kader van het aan hen opgedragen financiële toezicht, nagenoeg geheel aangewezen op de in de begroting opgenomen financiële informatie. In dit verband is het van belang te onderkennen dat ook de behoefte aan informatie over de financiële verhouding tussen het Rijk en de gemeenten aan de vigerende voorschriften ten grondslag ligt. Deze informatiebehoefte is in de loop van de jaren, afgezien van inhoudelijke veranderingen, actueel gebleven. Ten slotte is, gelet op het omvangrijke aandeel van de gemeenten in de overheidsbestedingen alsmede in de gehele Nederlandse economie, een adequate informatievoorziening op macro-economisch niveau noodzakelijk. Deze informatievoorziening dient zich eveneens te richten op de behoeften, voortvloeiende uit ter zake geldende internationale afspraken.

Het karakter

Het financiële instrumentarium van provincies en gemeenten is in hoofdlijnen geregeld in de hoofdstukken XIII van de Provinciewet en de Gemeentewet. In grote lijnen gaat het hierbij, naast het begrotings- en rekeningsinstrumentarium, om het financiële toezicht en de accountantscontrole. Beide wetten kennen een delegatiebevoegdheid voor het stellen van nadere regels inzake de comptabiliteitsvoorschriften. Dit houdt in dat hetgeen in deze CV is geregeld in samenhang moet worden gezien met de bepalingen in de Provinciewet/de Gemeentewet.

De provinciale en gemeentelijke verslagleggingsregels geven vanouds weinig of geen voorschriften voor de administratie en de organisatie. Ze richten zich primair op datgene wat in de bedrijfseconomie wordt aangeduid als externe verslaglegging. In de praktijk hebben de interne verslaglegging en de interne administratie/organisatie zich daaraan aangepast. De interne – binnenprovinciale of binnengemeentelijke – sturing vindt plaats met de instrumenten die de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 aanreiken. De besluitgever en de voormalige commissies voor de provinciale respectievelijk de gemeentelijke comptabiliteits-

voorschriften gingen er niettemin min of meer van uit dat de interne organisatie en administratie zonder meer werden geënt op de voorschriften.

Met de voorstellen tot herziening van de comptabiliteitsvoorschriften heeft de commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften inmiddels een lager aspiratieniveau nagestreefd. De nieuwe voorschriften richten zich op de financial accounting. Dit is de verslaglegging die zich richt op de besluitvorming door het algemeen bestuur en op de informatieverstrekking aan overige belanghebbenden, zoals bijvoorbeeld de toezichthouder en de burger. Voor het provinciaal en het gemeentelijk afwegingsproces is echter meer nodig dan financial accounting, zowel voor de beleidsmatige als voor de beheersmatige sturing. Dat meerdere kan bestaan uit:

- * het tussentijds rapporteren in voorjaarsnota's en najaarsnota's;
- * het stellen van regels voor het doen van aankopen, de kredietbewaking etc.;
- * het beschrijven van de administratieve organisatie;
- * het sturen met behulp van kengetallen, kostennormen en prestatiegegevens.

De zgn. management-accounting, ofwel de verantwoording met betrekking tot de interne organisatie van het beleids- en beheersproces, kan worden geënt op en afgeleid van de comptabiliteitsvoorschriften, maar dat hoeft niet. Provincies en gemeenten zijn niet alleen formeel vrij daartoe een eigen instrumentarium te ontwikkelen, maar worden ook aangemoedigd dat instrumentarium af te stemmen op de eigen situatie.

De nieuwe voorschriften zijn uitdrukkelijk geformuleerd als minimum-eisen voor de financial accounting. Het bestuur is vrij nadere eisen te stellen. In het algemeen zal het verstandig zijn als het dat ook doet. Als voorbeeld kan hier worden genoemd de verslaglegging over dwarsdoorsneden door diverse functies, zoals bijvoorbeeld sociale vernieuwing, veiligheidsbeleid en emancipatie. De organisatie is vrij te bepalen hoe zij deze vorm geeft. Zij kan dit onder andere doen in de toelichting op begroting en rekening, in afzonderlijke nota's of in een complete «tweede» begroting en rekening. Als maar duidelijk is dat de CV 1995 de regels bepalen voor de begroting en de rekening die zijn bedoeld in de Provinciewet en in de Gemeentewet. Een ander voorbeeld betreft de autorisatie van de zogenaamde intermediaire producten, zoals die van automatisering of van de huisdrukkerij. De nieuwe comptabiliteitsvoorschriften schrijven niet voor dat de hiermee verbonden lasten afzonderlijk door het algemeen bestuur worden geautoriseerd. Dit neemt echter niet weg dat het bestuur vrij is te bepalen dat zonder zijn uitdrukkelijke toestemming op deze terreinen geen uitgaven mogen worden gedaan. Een dergelijke autorisatie kan plaatsvinden tegelijk met de vaststelling van de begroting of op een ander moment, bijvoorbeeld aan de hand van een afzonderlijke nota over deze onderwerpen.

Het is de bedoeling dat de provincies en de gemeenten de vernieuwde comptabiliteitsvoorschriften per 1 januari 1995 volledig naleven en dat de toezichthouder daarop toeziet. Het naleven van de CV 1995 zal een toetspunt moeten zijn bij het beoordelen van de verslaglegging van provincies en gemeenten. De provincies en het Rijk kunnen bij die beoordeling onder meer gebruik maken van de bevindingen van de accountant. Onder het nieuwe verklaringenstelsel moet deze in zijn verklaring tot uitdrukking brengen in hoeverre de rekening in overeenstemming is met de comptabiliteitsvoorschriften. Afwijkingen van de CV 1995 zullen in de verklaring of in het verslag van bevindingen van de accountant tot uitdrukking komen. Zo nodig kan deze besluiten een

afkeurende verklaring te geven. Mede naar aanleiding van dergelijke signalen kan de toezichhouder actie nemen richting provincie/gemeente. Daarbij moet niet direct aan sancties worden gedacht, maar veeleer aan overleg om de situatie zo snel mogelijk te verbeteren. Wel moet worden bedacht dat de toezichthouder ook zelf attent zal moeten zijn op de naleving van de CV 1995, te beginnen bij de begroting. De accountant «volgt» immers de begroting en heeft in beginsel een andere taak dan de toezichthouder. Hij beoordeelt niet zozeer de begroting als wel de rekening.

HOOFDSTUK IV. AANLEIDING EN OVERWEGINGEN TOT HERZIENING

Met ingang van 1 januari 1994 zijn de Provinciewet en de Gemeentewet in werking getreden. Ontwikkelingen op maatschappelijk en economisch gebied en gewijzigde opvattingen over de overheidstaak zijn factoren die tot herziening hebben geleid. De herziening betrof:

- a. bepalingen betreffende de verhouding van de gemeente tot provincie en Rijk;
- b. bepalingen die het democratisch en doelmatig functioneren van de gemeentelijke en provinciale organen betreffen;
- c. bepalingen die verschillende aspecten van het functioneren van het gemeente- dan wel het provinciale bestuur raken;
- d. wetsystematische en redactionele verbeteringen.

In de Provinciewet en in de Gemeentewet wordt ook de instelling van één commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften wettelijk geregeld. Dit heeft ertoe geleid dat de bestaande commissies voor de provinciale comptabiliteitsvoorschriften en voor de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften zijn samengevoegd tot één commissie. Deze samenvoeging kan een bijdrage leveren aan het streven naar zo veel mogelijk uniformiteit in de regelgeving ten aanzien van de comptabiliteit voor de lagere overheden en aan de coördinerende taak van de Minister van Binnenlandse Zaken.

De beide commissies vonden het voor een efficiënte uitvoering van het herzieningsproces van de comptabiliteitsvoorschriften en uit continuïteitsoverwegingen noodzakelijk de samengevoegde commissie reeds in een vroeg stadium te laten instellen. Daartoe hebben zij advies aan mij uitgebracht, waarin ook de samenstelling van en de benoemingsprocedure voor de nieuw in te stellen commissie zijn voorgesteld. Ik heb het advies van beide commissies overgenomen en heb vooruitlopend op de inwerkingtreding van de Provinciewet en de Gemeentewet besloten de samengevoegde commissie per 1 januari 1993 in te stellen. De leden van de samengevoegde commissie zijn overwegend afkomstig uit de bestaande commissies voor de provinciale en voor de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften.

De herziening van de Provinciewet en van de Gemeentewet heeft tot gevolg dat het Besluit provinciale comptabiliteitsvoorschriften en het Besluit gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften moeten worden aangepast. Ik heb de commissie voor de provinciale comptabiliteitsvoorschriften en de commissie voor de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften dan ook gevraagd de gevolgen van deze herziening voor de onderscheidene besluiten te inventariseren.

Dit verzoek is voor de commissies aanleiding geweest de bestaande comptabiliteitsvoorschriften te evalueren. In de afgelopen jaren hebben zich verscheidene ontwikkelingen op het terrein van de comptabiliteit

voorgedaan die actualisering van de bestaande voorschriften nodig maken. Daarvan kunnen met name worden genoemd de adviezen die de commissie voor de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften heeft uitgebracht over de comptabele verwerking van stortingen in en onttrekkingen aan reserves en voorzieningen, over waarderingsgrondslagen en afschrijvingen, toerekening van apparaatskosten, materiële gemeentelijke belastingbepalingen en publiek-private samenwerking. Daarnaast kunnen worden genoemd de ontwikkelingen naar een meer bedrijfsmatige aanpak door provincies en gemeenten, de verdere ontwikkeling van begroting en rekening als beleids- en beheersinstrumenten en het kabinetsstandpunt over single-audit dat stelt dat verantwoording en controle van specifieke uitkeringen in beginsel via de reguliere gemeentelijke verantwoordingsdocumenten moet geschieden.

In de afgelopen jaren is met name bij de commissie GCV regelmatig melding gemaakt van knelpunten die de gemeenten ervaren bij de interpretatie en de toepassing van de comptabiliteitsvoorschriften en van de door de commissie uitgebrachte adviezen. De commissie GCV heeft daarom in de achterliggende jaren twee bijeenkomsten, de zgn. Round Tables, georganiseerd waarbij gemeenten in staat werden gesteld de problemen die zij bij het gebruik van de comptabiliteitsvoorschriften in de praktijk ervaren aan de orde te stellen. In de eerste Round Table, die in december 1989 werd gehouden, is gebleken dat het merendeel van de knelpunten samenhangt met de ontwikkelingen in de bedrijfsvoering bij gemeenten, die steeds meer uitgaat van bedrijfseconomische grondslagen. Als knelpunten werden onder meer genoemd:

1. de comptabiliteitsvoorschriften zijn niet c.q. beperkt geschikt voor toepassing van het concern-dienstenmodel;
2. het onderscheid dat de comptabiliteitsvoorschriften maken tussen de sectoren overheid en bedrijven is vanwege de vloeiende overgang tussen deze sectoren in de praktijk moeilijk hanteerbaar;
3. de voorgeschreven functionele indeling is in geval van output-sturing niet altijd geschikt;
4. de voorgeschreven staten/modellen zijn te gedetailleerd en de betekenis hiervan voor de bestuurders wordt betwijfeld;
5. de comptabiliteitsvoorschriften belemmeren een deugdelijke financiële verslaglegging indien de bedrijfsvoering op bedrijfseconomische grondslagen is geënt;
6. de betekenis van de kapitaaldienst: deze voegt in feite niets toe aan de inmiddels voorgeschreven balans plus onderliggende staten.

Naar aanleiding van deze eerste Round Table heeft de commissie GCV besloten een tweetal werkgroepen in te stellen die genoemde knelpunten nader moesten onderzoeken.

De ene werkgroep, genaamd Externe Verslaglegging, heeft als opdracht gekregen te onderzoeken hoe de gesignaleerde knelpunten kunnen worden aangepakt teneinde een verbetering van de financiële verslaglegging te bereiken. Het onderzoek heeft zich beperkt tot de balans plus onderliggende staten omdat op grond van de knelpunten bleek dat de onvrede over de voorgeschreven wijze van verslaglegging zich daarop richtte. De staten zouden qua vorm en inhoud niet duidelijk zijn, in sommige gevallen niet aansluiten op de balans en soms dubbele en onnodige informatie verstrekken.

De andere werkgroep, Functionele Classificatie geheten, kreeg als opdracht te inventariseren welke concrete problemen de bestaande functionele indeling met zich bracht, oplossingen voor de gesignaleerde problemen aan te dragen en/of voorstellen te doen ter verbetering van de indeling dan wel een alternatief voor de bestaande indeling te ontwerpen.

De betekenis van de kapitaaldienst is onderzocht door de werkgroep Experiment Kapitaaldienst D'gemeenten. Deze werkgroep is door mij ingesteld in het kader van het experiment D'gemeenten en D'provincies, het zogeheten Deregulerings-project. Dit experiment waartoe het kabinet heeft besloten en waarbij het Ministerie van Binnenlandse Zaken het voortouw heeft, is gericht op intensivering van deregulering en decentralisatie in de verhouding van het Rijk met gemeenten en provincies. Aanleiding tot instelling van deze werkgroep was het voorstel van een aantal D'gemeenten tot afschaffing dan wel aanpassing/vereenvoudiging van het model van de kapitaaldienst over te gaan. Naar aanleiding van dit voorstel heeft de commissie GCV mij geadviseerd een aantal D'gemeenten te laten experimenteren met een alternatief voor de kapitaaldienst alvorens een standpunt over het al dan niet afschaffen in te nemen.

De rapporten van de twee eerstgenoemde werkgroepen (oktober/november 1990) zijn door de commissie GCV in een tweede Round Table, gehouden op 12 april 1991, getoetst aan de opvattingen «in het veld» en zijn in essentie door de deelnemers positief ontvangen. De voorstellen die door de drie genoemde werkgroepen zijn geformuleerd zijn eveneens meegenomen bij de evaluatie van de voorschriften. Deze evaluatie heeft geleid tot een fundamentele aanpassing van de voorschriften, terwijl de herziening van de Provinciewet en de Gemeentewet voornamelijk tot een technische aanpassing aanleiding gaf.

Naar aanleiding van mijn eerdergenoemd verzoek hebben de commissies elk een werkgroep ingesteld die de gevolgen van de herziening van de Provinciewet en van de Gemeentewet voor de besluiten moesten inventariseren en voorstellen tot aanpassing van de besluiten moesten doen. Daarbij moest de in de wetten bereikte harmonisering zoveel mogelijk in de besluiten worden vertaald. Uit de rapportage van deze werkgroepen aan de respectieve commissies is, zoals eerder gesteld, gebleken dat de wijziging van de besluiten als gevolg van de herziening van de eerdergenoemde wetten voornamelijk van technische aard is geweest.

Nadat deze afzonderlijke werkgroepen hun werkzaamheden hadden afgerond (januari/februari 1992), hebben de commissies besloten een gezamenlijke werkgroep te vormen die de evaluatie van de beide besluiten moest verrichten en voorstellen tot verbetering van de huidige regelgeving moest doen, rekening houdend met de harmonisering die in de Provinciewet en in de Gemeentewet is nagestreefd. Bij de evaluatie diende te worden uitgegaan van de verschillende ontwikkelingen die zich op het terrein van de provinciale en de gemeentelijke comptabiliteit hebben voorgedaan.

De gezamenlijke werkgroep die bestond uit de leden van de beide afzonderlijke werkgroepen heeft in de vorm van een negental notities voorstellen geformuleerd ter verbetering van de bestaande provinciale en gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften. De notities hadden betrekking op de volgende onderwerpen:

- * sectoronderscheid overheid/bedrijven en consolidatie
- * kapitaaldienst
- * waarderingsgrondslagen activa en passiva
- * voorgeschreven modellen PCV/GCV
- * verdeeldienst en toerekening apparaatskosten
- * produktenbegroting in relatie tot de comptabiliteitsvoorschriften
- * meerjarenraming
- * risico-paragraaf
- * reserves en voorzieningen

* onderscheid tussen de toelichting op de rekening en het verslag.

Bij de uitvoering van haar opdracht heeft de werkgroep een aantal uitgangspunten geformuleerd die als toetsingskader hebben gediend voor de voorstellen die in de notities zijn geformuleerd.

In de eerste plaats is de werkgroep ervan uitgegaan dat de te verstrekken informatie aan algemeen aanvaarde kwaliteitseisen behoort te voldoen. De werkgroep heeft de volgende algemeen aanvaarde kwaliteitseisen onderscheiden:

- a. de informatie moet juist, betrouwbaar en nauwkeurig zijn (in overeenstemming met de werkelijkheid en zonder tendentieuze elementen);
- b. aan de eis van integriteit van de informatie moet zijn voldaan (privacy-aspecten);
- c. de informatie moet volledig zijn (alle aspecten bevatten die relevant zijn voor het doel waarvoor de informatie wordt verstrekt en dus ook up-to-date zijn);
- d. de informatie moet relevant en doelgericht zijn (afgestemd op en essentieel voor belanghebbenden);
- e. de informatie moet geen overvloedige informatie bevatten en dient doelmatig te zijn (overbodige informatie kan anti-informatie zijn);
- f. de presentatie van de informatie moet het doelmatig gebruik bevorderen, d.w.z. moet:
 - voldoen aan eisen van vergelijkbaarheid,
 - aansluiten bij kennisniveau, taal en denkwijze belanghebbenden,
 - een praktisch bruikbare vorm hebben zonder al te veel pluriformiteit,
 - voldoen aan specifieke eisen van belanghebbenden ten aanzien van tijdigheid, actualiteit en frequentie.

De comptabiliteitsvoorschriften moeten ten behoeve van belanghebbenden de minimale kwaliteitseisen definiëren, waarbij de minimale kwaliteitseisen zwaarder kunnen zijn dan de algemeen aanvaarde kwaliteitseisen.

Deze minimale kwaliteitseisen dienen te gelden voor de informatiedragers meerjarenraming, begroting en jaarrekening (inclusief verslag en balans) en dienen voornamelijk betrekking te hebben op de financial accounting.

Een tweede uitgangspunt betreft het gebruikte referentiekader, te weten de regelgeving die geldt voor het bedrijfsleven – Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. De wens van steeds meer provincies en gemeenten om volgens bedrijfseconomische principes te werken en het feit dat Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek regelgeving betreft die door de overheid is uitgevaardigd voor het bedrijfsleven, zijn voor de werkgroep reden geweest tijdens het onderzoek de provinciale en de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften af te zetten tegen de regels die voor het bedrijfsleven gelden. Uitgangspunt tijdens het onderzoek was Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek als leidraad te gebruiken, tenzij de eigenheid van de provincie of de gemeente het niet toeliet.

Een derde uitgangspunt bij de uitvoering van het onderzoek was het democratisch beginsel in combinatie met het beginsel van autonomie. Bij het formuleren van nieuwe voorschriften is steeds weer gekeken in hoeverre deze beginselen het voorschrijven van regels rechtvaardigden.

De notities zijn voorgelegd aan een extern adviesbureau dat over de voorstellen een second-opinion heeft uitgebracht aan de commissies. Op grond van de notities van de werkgroep en de second-opinion hebben beide commissies zich in de laatste vergadering van hun bestaan

(december 1992) uitgesproken over de voorstellen en besloten de vastgestelde voorstellen tot herziening van de provinciale en de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften aan de nieuwe commissie over te dragen voor verdere afwerking.

De nieuwe commissie heeft mij in april 1993 geadviseerd over de herziening van de provinciale en de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften. Vanwege het fundamentele karakter van deze herziening en om een zo breed mogelijk draagvlak te bereiken, heeft de commissie mij geadviseerd de voorstellen om advies voor te leggen aan de Raad voor de gemeentefinanciën (Rgf), het Interprovinciaal Overleg (IPO) en de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG).

Ter verbreding van het draagvlak voor de herziene voorschriften en om de overgang van de bestaande naar de herziene voorschriften zo soepel mogelijk te doen verlopen heeft de commissie mij ook geadviseerd de provincies en de gemeenten ruim voor inwerkingtreding van de nieuwe voorschriften te informeren over de ontwikkelingen bij de herziening van de comptabiliteitsvoorschriften.

Per circulaire zijn de provincies en gemeenten in april 1993 voor de eerste keer geïnformeerd over de wijzigingen van de provinciale en de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften die op stapel stonden.

De vertaalslag van de voorstellen tot herziening in regelgeving, het ontwerp-besluit, is door de staatssecretaris wederom voor een second-opinion aan een extern adviesbureau voorgelegd. Na verwerking van deze second-opinion is het ontwerp-besluit aan de Raad van State voorgelegd. In dit stadium zijn provincies en gemeenten in september 1993 nader geïnformeerd over de regelgeving die in ontwerp gereed was.

De commissie heeft mij geadviseerd geen overgangstermijn in het nieuwe besluit comptabiliteitsvoorschriften op te nemen, omdat de provincies en de gemeenten ruim van tevoren per circulaire en nieuwsbrieven zijn geïnformeerd over de herziening van de provinciale en gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften en een overgangstermijn uit een oogpunt van uniformiteit in de verslaglegging niet is aan te bevelen. Bovendien waren de herziene comptabiliteitsvoorschriften rond de jaarwisseling 1993/1994 – één jaar voor de inwerkingtreding – reeds bekend, waardoor provincies en gemeenten voldoende tijd hebben gehad hierop te anticiperen.

HOOFDSTUK V. WAT VERANDERT NIET?

De evaluatie van de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 heeft geleid tot de conclusie dat de pijlers waarop deze besluiten zijn gebouwd, onverminderd van kracht blijven. Deze pijlers, te weten het begrotingsstelsel, het begrotingstijdvak, de functionele indeling en de economische categorieën bepalen ook in de nieuwe situatie het fundament van de comptabiliteitsvoorschriften.

Het begrotingsstelsel

Evenals in de huidige situatie zal in de herziene voorschriften het stelsel van baten en lasten als begrotingsstelsel worden gehanteerd. De overweging dat het jaarlijks verkrijgen van inzicht in de kosten, verbonden aan de uitvoering van de gemeentelijke taken, bij toepassing van een stelsel van baten en lasten op een meer soepele wijze gerealiseerd kan worden dan bij hantering van andere begrotingsstelsels, is ook nu nog van toepassing. Bovendien blijft ook de zogenaamde «gulden financieringsregel» gelden. Dat wil zeggen dat gewone uitgaven dienen te

worden bestreden uit gewone/jaarlijks terugkerende middelen (belastingen en rijksuitkeringen) en dat kapitaaluitgaven worden gefinancierd met leningen en eventuele andere financieringsmiddelen. Vervolgens worden de lasten die samenhangen met de kapitaaluitgaven zo goed mogelijk verdeeld, ten laste van de gewone middelen, over de jaren waarvoor die kapitaaluitgaven nuttig zijn.

Het toepassen van het stelsel van baten en lasten komt onder andere tot uitdrukking in de verantwoording van de bij het opmaken van de rekening nog te betalen en te ontvangen bedragen. De te betalen en de te ontvangen posten worden verantwoord als lasten respectievelijk baten van het jaar waarop zij betrekking hebben. Daarmee wordt beoogd de werkelijke omvang van de baten en de lasten van enig begrotingsjaar zo goed mogelijk tot uitdrukking te doen komen. Om praktische redenen kan echter enige beperking bij de toepassing van het stelsel van baten en lasten gewenst zijn.

Het begrotingstijdvak

Het tijdvak van de begroting, te weten een kalenderjaar, is conform de Provinciewet, artikel 193, en de Gemeentewet, artikel 189. In het stelsel van baten en lasten vindt de toerekening van baten en lasten aan het juiste begrotingsjaar plaats door middel van debiteuren- en crediteurenrekeningen en via transitorische posten. De voorschriften bevatten dan ook geen bepalingen op dit punt.

In de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 is bepaald dat begrotingswijzigingen tot 1 april volgend op het begrotingsjaar zijn toegestaan. Voor een verantwoorde inventarisatie van de omvang van de per 31 december van enig begrotingsjaar nog te betalen en te ontvangen bedragen kan een termijn van maximaal drie maanden worden aangehouden. Daarbij heeft een rol gespeeld dat tijdige beschikbaarheid van de jaarrekeningcijfers de totstandkoming van een betrouwbare nieuwe begroting zal dienen. Bovendien zou de verantwoording van burgemeester en wethouders en van gedeputeerde staten aan betekenis winnen indien de vaststelling van de rekening zo spoedig mogelijk na het eind van het begrotingsjaar plaatsheeft. De begrotingswijzigingen mochten slechts een administratief-technische betekenis hebben. In de praktijk werden ze echter gebruikt om de begrotingscijfers in overeenstemming te brengen met de werkelijk behaalde resultaten. Deze handelwijze is in strijd met het karakter van de begroting als beleidsinstrument en met de rekening als instrument om verantwoording over het gevoerde beleid af te leggen.

De Provinciewet en de Gemeentewet beogen een einde te maken aan de nu vrij algemeen bestaande gewoonte in een zogenaamde slotwijziging van de begroting de begrotingscijfers in overeenstemming te brengen met de feitelijke situatie. Het dagelijks bestuur legt namelijk door deze wijziging reeds verantwoording af over het gevoerde financiële beheer, waardoor de rekening veel aan betekenis verliest. Een andere reden waarom de begroting na afloop van het begrotingsjaar niet meer mag worden gewijzigd is de bepaling in de Provinciewet en in de Gemeentewet dat de rekening niet meer wordt vastgesteld door de toezichthouder, maar door het algemeen bestuur.

De Provinciewet en de Gemeentewet bepalen nu dat een begroting na afloop van het begrotingsjaar niet meer mag worden gewijzigd. Het past namelijk niet in het stelsel van baten en lasten, verplichtingen aan te gaan ten laste van een reeds verstreken begrotingsjaar of na afloop van het begrotingsjaar alsnog ten laste van dat jaar een bestemming te geven aan gelden die gedurende het begrotingsjaar onbesteed zijn gebleven,

bijvoorbeeld door deze onder te brengen in een bepaalde bestemmingsreserve. Het wijzigen van de begroting na afloop van het begrotingsjaar past ook niet in de gedachte dat de begroting een beleidsinstrument is. Voor het voeren van een verantwoord financieel beleid is het noodzakelijk dat het algemeen bestuur steeds over actuele financiële informatie beschikt.

De functionele indeling

Op grond van de evaluatie is geconstateerd dat de functionele indeling gehandhaafd dient te blijven. Overwegingen als het democratisch beginsel, de vergelijkbaarheid en de doorzichtigheid hebben tot deze constatering geleid. Bovendien blijkt de functionele indeling zowel het instellen van facetbeleid als het ontwikkelen van produktbegrotingen niet te belemmeren. In de toelichting op de begroting is het namelijk mogelijk andere dwarsverbanden dan de functionele indeling te maken. Het is niet uitgesloten dat de functionele indeling op termijn wordt aangepast. De functionele indeling is geen star instrument. Mochten zich ontwikkelingen voordoen die een structurele aanpassing van de functionele indeling wenselijk maken, dan is het aannemelijk dat dat zal gebeuren.

Bij de functionele indeling worden de uitgaven en de inkomsten gegroepeerd naar onderwerpen van provinciale respectievelijk gemeentelijke zorg. De grote verscheidenheid van provincies en gemeenten, bijvoorbeeld tot uitdrukking komend in inwonertal en in aard en omvang van de behartigde taken, dwingt bij de inrichting van de begroting tot een bezinning op de vraag tot waar zij overeenkomsten vertonen en vanaf welk niveau het eigen karakter van de provincie of de gemeente gaat overheersen. Bij deze indeling is gezocht naar het niveau waarop de provincies en de gemeenten bij de uitoefening van hun taken een redelijke overeenkomst vertonen.

Op grond daarvan zijn de onderwerpen van zorg ingedeeld naar ruim tachtig voorgeschreven functies. Vervolgens zijn die functies verzameld in tien hoofdfuncties. Voor de functies is een indicatieve inhoudsbeschrijving als onderdeel van de voorschriften opgenomen. Dit ondersteunt de onderlinge vergelijkbaarheid van de onderscheidene begrotingen. Met deze nader omschreven inhoud van de onderscheidene functies zullen ook bij vergelijking van een bepaalde provincie of gemeente met andere provincies respectievelijk gemeenten de eigen aard, de bijzondere structuur en andere bepalende kenmerken van die provincie of gemeente meer reliëf kunnen krijgen.

De provincies en de gemeenten zijn vrij binnen de voorgeschreven inhoud van de functies onderverdelingen te maken en de elementen daarvan als subfuncties in de begroting en de rekening op te nemen. Op deze wijze kunnen de organisaties naar behoefte het te voeren beleid alsmede de eigen aard van de organisatie in de begroting en in de rekening tot uitdrukking brengen. Daarbij is als kwaliteitstoets het begrip «een overzichtelijk beeld van het te voeren beleid» geïntroduceerd. Bij de inhoudsbeschrijving van de functies is overigens bij wijze van voorbeeld een splitsing in onderdelen vermeld. De functies dienen een zo volledig mogelijk beeld te geven van de kosten die daaraan worden besteed. Daarmede wordt de afwegings- of keuzefunctie van de begroting gediend.

Onderzoek heeft uitgewezen dat zich in de praktijk knelpunten voordoen die de toepassing van deze indeling enigszins bemoeilijken. Voor deze indeling is echter geen alternatief gevonden dat evenzeer/beter aan de uniformiteitseis voldoet. Ten aanzien van de knelpunten die zijn geïntroduceerd zijn in het rapport van de werkgroep Functionele Classificatie concrete voorstellen geformuleerd die tot een soepeler gebruik van de

functionele indeling zullen c.q. kunnen leiden. Met de verwerking van deze voorstellen biedt de huidige functionele indeling voldoende ruimte aan provincies en gemeenten die voor interne sturing een andere indeling wensen te gebruiken, met het doel een efficiënter en doelmatiger bedrijfsvoering te realiseren.

Uit het oogpunt van harmoniseren van de voorschriften voor provincies en gemeenten zou het in de rede hebben gelegen te komen tot een nadere onderlinge afstemming van benaming – anders dan door wijziging van de naam «paragraaf» in «functie» voor de provincies – en volgorde van de functies. Daarvan is evenwel afgezien omdat de winst daarvan niet zou opwegen tegen de werklast voor de provincies en gemeenten, gelegen in de noodzaak tot aanpassen van administratie en automatisering. Ook de omschrijving van de functies is zo veel mogelijk ongewijzigd gebleven. Wel is de omschrijving van de provinciale functies globaler gemaakt en in die zin geharmoniseerd met die voor de gemeenten.

De economische categorieën

De bestaande indeling naar economische categorieën blijft eveneens gehandhaafd op grond van dezelfde overwegingen die hiervoor bij de functionele indeling zijn vermeld. Bij de uitbouw van de begroting als instrument van de bestuurders blijft de behoefte aanwezig de bedrijfseconomisch gangbare onderverdeling van uitgaven en inkomsten in lasten- en batensoorten te volgen. Met de voorgeschreven categorieën krijgen niet alleen de interne beheersaspecten maar ook de meer beleidsmatige macro-economische aspecten aandacht. Hierdoor wordt bereikt dat op nationaal niveau gehanteerde variabelen als loonsom, prijsindexcijfers enzovoorts eenvoudiger toepasbaar worden op het niveau van iedere afzonderlijke provincie en gemeente. De hoofdindeling en de inhoud van de categorieën zijn voorgeschreven. Provincies en gemeenten zijn vrij binnen die indeling naar eigen behoefte verfijningen en specificaties aan te brengen.

HOOFDSTUK VI. VERANDERINGEN

Inleiding

Het onderzoek naar de herziening van de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 heeft geleid tot een aantal voorstellen die beogen minimum-eisen te stellen aan de verantwoording en de informatievoorziening door provincies en gemeenten. Deze eisen laten onverlet dat te allen tijde meer informatie mag worden verstrekt. Het algemeen bestuur kan verplichtingen opleggen die verder gaan dan de comptabiliteitsvoorschriften; het dagelijks bestuur mag ongevraagd meer informatie verstrekken aan het algemeen bestuur dan voorgeschreven is, zolang de toepassing van de comptabiliteitsvoorschriften daarbij niet in het gedrang komt. In sommige gevallen vereist het verstrekken van een goed beeld dat meer informatie wordt verstrekt dan de voorschriften vragen.

Met de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften komen de diverse adviezen die de commissies PCV en GCV over de toepassing van de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 hebben uitgebracht te vervallen. Deze adviezen zijn voorzover nog actueel in de nieuwe voorschriften verwerkt.

Sectoronderscheid overheid/bedrijven

In de bestaande provinciale en gemeentelijke situatie wordt onderscheid gemaakt tussen de sectoren overheid en bedrijven. In de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 is expliciet aangegeven wanneer sprake is van een

bedrijf. Naast dit onderscheid zijn provincies en gemeenten bevoegd takken van dienst in te stellen waarvoor afzonderlijke begrotingen en rekeningen moeten worden opgesteld. De informatie uit de begrotingen en de rekeningen van de takken van dienst moet worden geïntegreerd in de begroting en de rekening van de algemene dienst. Voor de bedrijven gelden verslagleggingsregels die zijn geënt op de regels voor het bedrijfsleven (Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek) en die afwijken van de regels voor de overheidssector. Van de bedrijven hoeft slechts het saldo in de begroting en de rekening van de algemene dienst te worden opgenomen.

In de nieuwe situatie is het sectoronderscheid opgeheven en komen de verschillen in de verslagleggingsregels voor de bedrijven- en de overheidssector te vervallen. Het sectoronderscheid wordt opgeheven omdat de grens tussen beide sectoren niet voldoende duidelijk is aan te geven. Daardoor kan een groot grijs gebied ontstaan. Dit leidt tot verschillen in de interpretatie van het sectoronderscheid. Door deze verschillende interpretaties bestaat het risico dat steeds grotere delen van het ambtelijk apparaat alleen op saldi worden gestuurd met als gevolg een inconsistente beschrijving door de provincie of de gemeente en een onevenwichtige benadering van de verschillende sectoren.

Omdat afwijkende verslagleggingsregels een integrale afweging belemmeren en omdat het niet goed te motiveren is dat de overheid zichzelf andere verslagleggingsregels oplegt dan aan het bedrijfsleven, worden voor de gehele organisatie uniforme verslagleggingsregels voorgeschreven. Ook wordt voorgeschreven dat de provincie/gemeente integrale ramings- en verantwoordingsdocumenten van de organisatie als rechtspersoon op functie-niveau presenteert. Ten opzichte van de bestaande situatie betekent dit dat begroting, meerjarenraming, jaarrekening en verslag van de provinciale of de gemeentelijke organisatie de gehele rechtspersoon moeten beslaan. Het is niet meer toegestaan onderdelen van de rechtspersoon geheel of gedeeltelijk buiten deze ramings- en verantwoordingsdocumenten te houden. Het blijft in de nieuwe situatie nog wel mogelijk takken van dienst in te stellen. Voorwaarde hiervoor is dat de informatie van de takken van dienst wordt geïntegreerd in de ramings- en verantwoordingsdocumenten van de provinciale/gemeentelijke organisatie.

Gegeven het feit dat de gemeentelijke organisatie juridisch gezien één geheel is, liggen integrale ramings- en verantwoordingsdocumenten in de rede. Ook het beginsel van democratische besluitvorming wijst in de richting van deze documenten. Bovendien lijken integrale ramings- en verantwoordingsdocumenten inzicht op hoofdlijnen te bieden in de budgettaire situatie en in de financiële positie van de provincie/gemeente als rechtspersoon. Afweging zou dan niet meer verbrokken hoeven plaats te vinden, terwijl bepaalde diensten toch op afstand kunnen worden gezet.

Consolidatie van derde-rechtspersonen

Derde-rechtspersonen zijn organisaties die rechtspersoonlijkheid bezitten en die bestaan naast de publiekrechtelijke rechtspersoon provincie/gemeente en daarvan ook juridisch onafhankelijk zijn. Van deelnemingen is sprake indien de provincie/gemeente aan een derde-rechtspersoon een kapitaalverschaffing heeft gedaan. Bij deelnemingen in derde-rechtspersonen kan onderscheid worden gemaakt tussen 100%-deelnemingen en minder dan 100%-deelnemingen. Met consolidatie wordt bedoeld dat de verantwoording van de provincie/gemeente als rechtspersoon wordt samengevoegd met de verantwoordingen van derde-rechtspersonen.

In de bestaande situatie wordt consolidatie niet voorgeschreven of aanbevolen. Ook in de nieuwe situatie wordt consolidatie niet voorgeschreven, omdat dit kan leiden tot onoverzichtelijke en ondoorzichtige ramings- en verantwoordingsdocumenten. Bovendien lijkt bij individuele lagere overheden onvoldoende draagvlak te zijn voor het voorschrijven van consolidatie en gaat verplichten tot consolidatie in tegen het standpunt dat de voorschriften tot het noodzakelijke minimum moeten worden beperkt. Inzicht in de financiële risico's die deelname in derde-rechtspersonen met zich brengt, dient in de risico-paragraaf bij de begroting te worden vermeld en toegelicht (zie hiervoor ook het onderwerp risico-paragraaf). Het verdient wel aanbeveling 100%-deelnemingen te consolideren. Consolidatie van minder dan 100%-deelnemingen moet worden bezien in het licht van een optimaal inzicht in de financiële situatie van de provincie/gemeente. Een algemene aanbeveling tot consolidatie zou kunnen indruisen tegen dit principe van optimaal inzicht.

De geconsolideerde begroting, de geconsolideerde meerjarenraming en de geconsolideerde jaarrekening zijn op grond van artikel 62 en 63 onderdeel van respectievelijk de toelichting op de begroting, de toelichting op de meerjarenraming en het verslag van de organisatie.

Door de provincie/gemeente die besluit te consolideren, dienen bij wijze van nadere toelichting minimaal voorgeschreven informatie-elementen te worden verstrekt. Zo moet worden aangegeven welke instellingen bij de consolidatie zijn betrokken en moet informatie worden verstrekt over de absolute en de relatieve omvang en aard van de kapitaaldeelname en/of de zeggenschap. Daarnaast zal het dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur inzicht moeten verstrekken in de deelname in derde-rechtspersonen en in daarmee samenhangende risico's en reserves. Dit laatste geldt echter ook wanneer niet wordt overgegaan tot consolidatie.

Kapitaaldienst

De kapitaaldienst (KD) is in de bestaande situatie onderdeel van de begroting/rekening en moet het algemeen bestuur in staat stellen een goede afweging te maken en zijn budgetrecht te realiseren. Daartoe dient de KD informatie te bevatten over te ramen investeringen, vermogensoverdrachten en financieringstransacties. De KD kan ook een belangrijke functie vervullen bij het toerekenen van kapitaallasten aan de functies.

In de nieuwe situatie wordt het kapitaaldienstmodel afgeschaft. In plaats daarvan wordt toegestaan dat kapitaaluitgaven op een ander moment dan dat van de vaststelling van de begroting worden geautoriseerd. De relevante informatie-elementen uit de bestaande KD dienen in de toelichting op de balans te worden gepresenteerd. Daarnaast dient in de toelichting op de begroting een investerings- en financieringsstaat te worden opgenomen. Deze staat geeft een prognose van enkele posten die ook in de balans voorkomen en die relevant zijn voor het inzicht in de samenhang tussen voorgenomen kapitaaluitgaven en daarmee samenhangende baten en lasten.

Het is van groot belang dat de investerings- en financieringsstaat alle investeringsuitgaven bevat die het bestuur van plan is in het begrotingsjaar te doen. Dit geldt ook als het algemeen bestuur op een later moment dan dat van het vaststellen van de begroting wil overgaan tot autorisatie van kapitaaluitgaven. Slechts dan kan de begroting haar afweegfunctie en dus haar functie als sturingsinstrument waarmaken. Uiteraard zal de begroting voldoende budgettaire ruimte moeten kennen om de lasten van de voorgenomen investeringen te kunnen opvangen. Bij voorkeur worden deze lasten toegerekend aan de desbetreffende functies.

Eventueel kunnen de lasten ook onder de functie «onvoorzien» worden opgenomen.

Hiermee is tegemoetgekomen aan de kritiek dat de KD een overblijfsel is uit het verleden dat niet goed past in het stelsel van baten en lasten en waarvan de noodzaak, gezien het karakter van de balans, lijkt te zijn vervallen. Het vervangen van het voorgeschreven KD-model door informatie-eisen zal naar verwachting de informatie over investerings- en financieringsactiviteiten verhelderen, waardoor het inzicht in de samenhang van de vermogenselementen verbetert. Ook het voorschrift dat risico's dienen te worden genoemd en toegelicht in de risico-paragraaf in de toelichting op de begroting (zie hiervoor ook het onderwerp risico-paragraaf) zal het inzicht verbeteren.

Bij de afschaffing van de KD in zijn huidige vorm bij de lagere overheid gaat het uitdrukkelijk niet om een stelselwijziging, maar om een vormkwestie. De lagere overheid kent vanaf 1980/1985 een KD die qua presentatie niet past binnen het stelsel van baten en lasten. De vorm is een overblijfsel uit de kameralistische stijl. In het besluit CV 1995 wordt overgegaan op een presentatie van investerings- en financieringsactiviteiten die consistenter is.

Waarderingsgrondslagen

In de bestaande situatie wordt voor de overheidssector als waarderingsgrondslag toegepast de netto-variant van de zgn. historische kostprijs. Dat houdt in dat de activa moeten worden gewaardeerd op het bedrag aan kosten dat daaraan is besteed, verminderd met de daarvoor ontvangen bijdragen en met het bedrag van de gecumuleerde afschrijving. Voor de bedrijvensector geldt als waarderingsgrondslag het beginsel van de aanschaffings- of vervaardigingskosten, met de mogelijkheid daarvan gemotiveerd af te wijken.

In afwijking van de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 schrijven de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften voor dat voor de gehele organisatie één waarderingsgrondslag wordt gehanteerd, te weten de verkrijgings- of vervaardigingsprijs. Deze waarderingsgrondslag wordt ook in Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek voorgeschreven en komt overeen met de historische kostprijs dan wel de aanschaffings- of vervaardigingskosten. De verkrijgingsprijs wordt omschreven als de inkoopprijs vermeerderd met de bijkomende kosten, terwijl de vervaardigingsprijs wordt gedefinieerd als de aanschaffingskosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen vermeerderd met de overige kosten die rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend.

In de nieuwe voorschriften worden conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek voor een aantal met name genoemde activa andere waarderingsgrondslagen genoemd. Het gaat hierbij om voorraden, vorderingen, effecten, schulden, voorzieningen en liquide middelen.

De behoefte aan integrale ramings- en verantwoordingsdocumenten van de organisatie als rechtspersoon en, daaruit voortvloeiend, aan één soort verslagleggingsregels voor de gehele organisatie, heeft ertoe geleid dat in beginsel één waarderingsgrondslag voor alle activa wordt voorgeschreven. Vanwege de autonomie van de provincie/gemeente is in de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften de mogelijkheid gecreëerd de waarderingsgrondslag bruto of netto toe te passen. De provincie/gemeente is vrij de variant te kiezen die bij haar bedrijfsvoering past. Wel wordt opgemerkt dat de bruto-variant een beter inzicht verschaft dan de netto-variant. Bij de bruto-variant worden de activa gewaardeerd tegen de werkelijke verkrijgings- of vervaardigingsprijs, terwijl bij de netto-variant

ontvangen subsidies en/of bestemmingsreserves in mindering worden gebracht op de werkelijke verkrijgings- of vervaardigingsprijs voordat tot afschrijving wordt overgegaan. Het is niet toegestaan beide varianten naast elkaar te gebruiken. De keuze dient voor de organisatie als geheel te worden gemaakt en niet per geval. Wel is denkbaar dat onderscheid wordt gemaakt tussen oude en nieuwe gevallen.

Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek biedt de mogelijkheid te opteren voor de verkrijgings- of vervaardigingsprijs dan wel voor de actuele waarde. Deze keuzemogelijkheid is in de nieuwe voorschriften niet overgenomen. Toepassing hiervan zou de uniformiteit en de vergelijkbaarheid kunnen schaden. Bovendien blijkt in de praktijk dat het bedrijfsleven in 80% van de gevallen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs als waarderingsgrondslag toepast en in slechts 20% van de gevallen de actuele waarde.

Over extra-afschrijvingen op materiële vaste activa is in de voorschriften niets geregeld. In het kader van de stroomlijning van het besluitvormingsproces en voor een zuivere toepassing van het stelsel van baten en lasten is het niet gewenst extra-afschrijvingen te doen die resultaatafhankelijk zijn, maar deze alleen te verrichten als sprake is van gewijzigde inzichten in de technische of de economische levensduur van het actief.

Voor immateriële vaste activa – dit zijn kapitaaluitgaven waar geen bezittingen tegenover staan – wordt in de nieuwe situatie een maximale afschrijvingstermijn van tien jaar voorgeschreven. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen «echte» immateriële activa conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, zoals bijvoorbeeld onderzoek en ontwikkeling en goodwill, en bijdragen aan materiële activa in eigendom van derden. Voor de tweede categorie zal het mogelijk zijn van de maximale afschrijvingstermijn af te wijken indien het nuttigheids criterium dit rechtvaardigt. In het algemeen wordt een maximale afschrijvingstermijn van tien jaar redelijk geacht. Bovendien moet terughoudendheid worden betracht met langere afschrijvingstermijnen, omdat bij materiële activa in eigendom van derden geen eigendomsrecht op een duurzaam goed bestaat.

Voorgeschreven staten

De informatie die in de bestaande begroting en rekening en in de toelichtingen daarop moet worden verstrekt, heeft de vorm van voorgeschreven staten. De informatie uit deze staten wordt door de provincies verstrekt op postniveau en door de gemeenten op functieniveau.

De CV 1995 bevatten geen vormvoorschriften meer, maar schrijven voor welke relevante informatie-elementen moeten worden opgenomen in de ramings- en verantwoordingsdocumenten en in de toelichtingen daarop. Als bijlagen op de nota van toelichting op het nieuwe besluit zijn bij wijze van handreiking aan de provincies en de gemeenten die daaraan behoefte hebben wel voorbeelden voor deze informatieverstrekking opgenomen.

De commissie heeft bij het voorstel tot afschaffen van vormvoorschriften het beginsel van de autonomie en het vergelijkbaarheidsbeginsel in overweging genomen en heeft gemeend dat in dit geval het eerste beginsel van meer gewicht is. Ofschoon het afschaffen van de vormvoorschriften zal leiden tot een afnemende vergelijkbaarheid, zal vergelijking van informatie ook in de toekomst mogelijk blijven, zij het dat die minder soepel zal verlopen en meer tijd zal kosten.

Bij de analyse van de thans voorgeschreven staten heeft de commissie geconstateerd dat de overeenkomstige staten uit de besluiten PCV 1979

en GCV 1982 op onderdelen van elkaar afwijken. Uitgaande van de harmonisering is besloten deze afwijkingen zo veel mogelijk te beperken. Als gevolg hiervan wordt voor de presentatie van de financiële informatie eenzelfde niveau van detaillering gehanteerd en zijn de begrippen op elkaar afgestemd. Dit betekent dat de informatie in de provinciale situatie op paragraafniveau moet worden gepresenteerd en dat zowel bij provincies als bij gemeenten over functies en hoofdfuncties wordt gesproken.

Het voorschrift, vervat in de PCV 1979 en in de GCV 1982, in de begrotings- en rekeningsmodellen kerngegevens te verstrekken, is komen te vervallen, omdat dat uit democratisch oogpunt niet nodig is. De presentatie van relevante kerngegevens kan worden overgelaten aan de provincie en de gemeente zelf. Bovendien kunnen deze gegevens uit andere documenten worden gehaald. De praktijk leert dat provincie en gemeente het zelf belangrijk vinden kerngegevens in de begroting op te nemen; zij gaan daarin zelfs verder dan tot nu toe is voorgeschreven. In de nota van toelichting wordt aanbevolen deze gegevens te blijven presenteren omdat ze voor de toezichthouder, maar ook voor raadsleden en voor andere provincies en gemeenten van belang kunnen zijn.

Verdeeldienst en toerekening apparaatskosten

In de bestaande verdeeldienst (VD) worden verschillende kostensoorten over de onderscheidene functies in de begroting en in de rekening verdeeld. De functie van de VD is drieërlei:

- * autorisatie van verschillende deelbudgetten;
- * informatieverstrekking over aangewende middelen;
- * hulpmiddel bij administratief-technische verdelingsproblemen.

Voor de provincies heeft de VD meer de functie van recapitulatie-overzicht, terwijl bij gemeenten de VD voornamelijk hulpmiddel is bij administratief-technische problemen om dubbeltellingen in de begroting en in de rekening te voorkomen. De VD bij gemeenten is ingewikkelder dan bij provincies, omdat de gemeenten behoefte hebben aan verschillende dwarsdoorsneden. Een andere reden is dat provincies in de bestaande situatie hun apparaatskosten moeten toerekenen, maar gemeenten niet. Gemeenten hebben de keuze tussen verantwoord op de functie zelf of verantwoord op een X00-functie. Daarnaast kunnen zij de apparaatskosten van het bestuursapparaat verantwoord op functie 002.

De VD wordt in de nieuwe voorschriften opgeheven, omdat de diversiteit in de gebruiksdoelen hiervan tot een minder helder beeld van de begroting en de rekening leidt. Uit een oogpunt van democratische legitimiteit lijkt de bestaande VD veel meer informatie te verstrekken dan nodig is. De informatie die nu via de VD moet worden verstrekt kan daarom worden teruggebracht tot het minimaal noodzakelijke voor het algemeen bestuur. Het algemeen bestuur is uiteraard vrij meer informatie te eisen en meer ter autorisatie voorgelegd te krijgen dan is voorgeschreven. De bestaande VD verstrekt ook informatie over de uitvoering; dit is voor de autorisatie niet relevant. Belangrijk is vooral welke middelen worden ingezet bij de doelen die moeten worden gerealiseerd. In de nieuwe situatie kan voor de autorisatie worden volstaan met de rekening van baten en lasten, waarin de baten en de lasten naar functie zijn gerangschikt. Het wordt niet als een bezwaar gezien dat uitgaven voor zgn. intermediaire producten niet meer door het algemeen bestuur hoeven te worden geautoriseerd. Integendeel, de grotere nadruk op eindproducten kan de mede-overheden stimuleren in het denken in termen van doeltreffendheid, doelmatigheid en klantgerichtheid.

Bovendien leidt de nieuwe situatie in beginsel tot een beter inzicht voor bestuurders, burgers en derden in wat precies wordt geautoriseerd.

Ter vervanging van de informatie- en verdeelfunctie van de bestaande VD wordt voorgeschreven in de toelichting op de begroting en de rekening een kostenverdeelstaat op te nemen. Voor de provincie is de kostenverdeelstaat niet nieuw. De bedoeling van de kostenverdeelstaat is inzicht te verschaffen in de verdeling van de lasten en de baten die de organisatie wil toerekenen aan meer dan één functie. In de kostenverdeelstaat worden, al dan niet geaggregeerd, alle kostenplaatsen van de organisatie opgenomen en worden per kostenplaats de lasten en de baten gespecificeerd naar economische categorieën. In de nieuwe situatie is de kostenplaats een organisatie-eenheid waarvan de lasten en de baten aan de onderscheidene, in de begroting opgenomen, functies en aan relevante balansposten worden toegerekend.

Toerekening apparaatskosten

In het besluit CV 1995 is voorgeschreven dat de apparaatskosten op functieniveau worden toegerekend. De toerekening van apparaatskosten is voor provincies niet nieuw; in het besluit PCV 1979 is dit ook reeds voorgeschreven. Bij gemeenten is de toerekening van deze kosten in de bestaande situatie niet voorgeschreven. Hierdoor wordt het inzicht in de kosten bemoeilijkt. Door toerekening van apparaatskosten kan dit inzicht worden verbeterd. De verplichting hiertoe heeft primair tot doel te komen tot een afwegingsproces waarbij tenminste een globale kennis van de kosten van geleverde producten en diensten een rol speelt. Bij veel gemeenten en alle provincies is dit nu al het geval. Uit een oogpunt van democratie, doeltreffendheid, doelmatigheid en klantgerichtheid is dit afwegingsproces van zodanig belang dat een verplichting op haar plaats is.

Om een goede toerekening mogelijk te maken, worden voor de gemeenten de X00-functies opgeheven en is functie 002 (kosten bestuursapparaat) geschoond. Op functie 002 worden alleen de feitelijke kosten van de bestuursondersteuning verantwoord. Dat zijn de kosten die beter niet aan een andere functie kunnen worden toegerekend, omdat ze te maken hebben met het functioneren van de organisatie als bestuursorgaan op grond van de Provinciewet of de Gemeentewet.

Voor de wijze van toerekening gelden geen voorschriften, als uit de toelichting op de begroting/rekening maar duidelijk blijkt hoe het gebeurt. Uit het doel van de toerekening vloeit voort dat het in de rede ligt een zodanige vorm te kiezen dat wel sprake is van een beredeneerde maar niet van een zeer gedetailleerde mechanisch toegepaste kostenverdeling.

Meerjarenraming

Naast regels voor het samenstellen van de begroting en de rekening geeft het besluit CV 1995 voorschriften voor jaarlijks over te leggen meerjarenramingen. De meerjarenraming (MJR) is vereist om de afwegingsfunctie van het algemeen bestuur te versterken. Bij gemeenten is het op grond van het besluit GCV 1982 mogelijk ontheffing te krijgen voor het verstrekken van de MJR. Door het ontbreken van stringente voorwaarden voor de inrichting en de samenstelling van de MJR bieden sommige MJR's te weinig inzicht in het meerjarig beleid van de lagere overheden.

Omdat de MJR een zwaardere functie heeft gekregen, zijn hiervoor in de CV 1995 kwaliteitseisen geformuleerd. Uit de Provinciewet en de Gemeentewet, waarin de functie van de MJR is geregeld, kan worden

opgemaakt dat de MJR de basis moet gaan vormen voor het meerjarig beleid. Daarnaast zal de MJR een belangrijk argument worden voor de toezichthouder in zijn afweging al dan niet over te gaan tot preventief toezicht op begrotingen. De MJR moet in de eerste plaats een afwegingsfunctie kunnen vervullen. Wil het algemeen bestuur zijn sturingsfunctie binnen de organisatie waar maken, dan zal hij in beginsel een meerjarig beleidskader vaststellen en van daaruit het beleid voor elk van de komende jaren, in het bijzonder natuurlijk voor het eerstvolgende jaar. In financiële termen betekent dit dat de MJR de basis zal vormen voor het opstellen van de begroting. Dit betekent ook dat de MJR in beginsel structureel sluitend is.

Risico-paragraaf

In de bestaande situatie zijn provincies en gemeenten vrij te beslissen of en op welke wijze informatie wordt verstrekt over risico's. Het algemeen bestuur wordt door deze vrijheid en vrijblijvendheid niet optimaal in staat gesteld te beoordelen in hoeverre en in welke mate de financiële positie van de organisatie door bestaande risico's kan worden beïnvloed.

Onder een risico wordt verstaan het gevaar voor schade of verlies als gevolg van interne en/of externe omstandigheden. Deze risico's kunnen zich evenals bij het bedrijfsleven in de bedrijfsvoering van de provincie of de gemeente voordoen. Bedoelde risico's zijn risico's waarvoor geen voorzieningen (zie ook onderwerp «reserves en voorzieningen») zijn gevormd, omdat het niet mogelijk is een redelijke schatting van het bedrag van de schade of van het verlies te maken, of die niet tot afwaardering van activa hebben geleid en die van materiële betekenis kunnen zijn in relatie tot het balanstotaal of de financiële positie.

Om te kunnen beoordelen in hoeverre en in welke mate de financiële positie van de provincie of de gemeente door deze risico's kan worden beïnvloed moet het algemeen bestuur volledig inzicht hebben in deze zaken. Het democratisch beginsel en de verplichting een getrouw beeld van de financiële positie te verstrekken zijn redenen voor te schrijven dat inzicht moet bestaan in de omvang en in de achtergronden van de risico's waarmee rekening moet worden gehouden. In het besluit CV 1995 is voorgeschreven dat het dagelijks bestuur in de

toelichtingen op de begroting en op de meerjarenraming alle risico's moet noemen en toelichten die tot het moment van aanbieden hiervan bij hem bekend zijn. Het algemeen bestuur moet deze risico's bij de vaststelling van de begroting naar de laatste stand van zaken bevestigen.

Ondanks deze verplichting hebben provincies en gemeenten in beginsel de vrijheid te bepalen dat bepaalde risico's niet uitgebreid in de toelichting worden behandeld, voor zover dat voor de positie van de organisatie tegenover belanghebbende derden niet verstandig zou zijn. Niettemin dient het dagelijks bestuur melding te maken van deze risico's, zodat het algemeen bestuur geïnformeerd is en indien gewenst in besloten zittingen een nadere toelichting kan krijgen.

De vrees kan bestaan dat de verplichting alle risico's te noemen en toe te lichten in de praktijk tot zwartkijkerij zal leiden. Om dit te voorkomen is in de voorschriften duidelijk gedefinieerd wanneer sprake is van een risico en wordt aanbevolen ook de verwachte meevallers in beeld te brengen. Hierdoor wordt een evenwichtig beeld van de financiële situatie verkregen.

De besluiten PCV 1979 en GCV 1982 kennen voorgeschreven staten voor de verslaglegging over reserves, voorzieningen en fondsen. In deze staten zijn ook de begrippen reserves, voorzieningen en fondsen omschreven. Daarnaast is in advies nr. 7 van de commissie GCV aangegeven hoe de comptabele verwerking van stortingen in en onttrekkingen aan reserves en voorzieningen dient plaats te vinden. In de praktijk blijken het onderscheid tussen reserves, voorzieningen en fondsen en de comptabele verwerking onvoldoende duidelijk te zijn geregeld.

In de nieuwe situatie is geen sprake meer van fondsen en is het onderscheid tussen reserves en voorzieningen scherper afgebakend. Voor de definiëring van voorzieningen is aansluiting gezocht bij Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, artikel 374, eerste lid.

Volgens deze definiëring mag een voorziening alleen worden opgenomen als er sprake is van een te kwantificeren financiële verplichting of financieel risico. Elke voorziening moet de omvang hebben van de desbetreffende verplichting of het desbetreffende risico. Mutaties in voorzieningen wegens toevoegingen of door vrijval vloeien dus uitsluitend voort uit het aanpassen aan een nieuw noodzakelijk niveau. De overige mutaties bestaan alleen uit verminderingen wegens aanwending voor het doel waarvoor de voorziening is ingesteld.

Ten opzichte van de bestaande provinciale en gemeentelijke situatie betekent het aansluiten bij Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek dat voorzieningen een andere betekenis krijgen. Volgens het besluit GCV 1982 zijn voorzieningen namelijk afgezonderde vermogensbestanddelen die in de eerste plaats dienen om fluctuaties in exploitatiekosten te kunnen opvangen. Alle overige afgezonderde vermogensbestanddelen worden volgens het besluit GCV 1982 tot de reserves gerekend.

In het besluit CV 1995 worden reserves omschreven als vermogensbestanddelen die als eigen vermogen zijn aan te merken en die bedrijfs-economisch gezien vrij zijn te besteden. Het bestuur kan aan reserves een bepaalde bestemming geven. De reserves worden daarom onderscheiden in één algemene reserve en in bestemmingsreserves. De onderverdeling in algemene reserve en bestemmingsreserves is gebaseerd op politieke beslissingen en juridische dan wel morele argumenten. Zodra de politiek aan een reserve een bepaalde bestemming heeft gegeven of wanneer een reserve gebonden is door voorwaarden gesteld door een geldgever (legaat, subsidie, rijksbijdrage) is er sprake van een bestemmingsreserve. De reserves zonder een dergelijk oormerk vormen samen de algemene reserve.

In aansluiting op Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is in het besluit CV 1995 voorgeschreven dat rentetoerekening aan voorzieningen niet is toegestaan. Een voorziening moet immers precies dekkend zijn voor de achterliggende verplichtingen of risico's. Een uitzondering hierop is toegestaan indien de voorziening tegen contante waarde is gewaardeerd.

In afwijking van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is rentetoerekening aan reserves in de nieuwe situatie wel mogelijk. De doelstelling van de verslaglegging in het bedrijfsleven is namelijk ten dele een andere dan bij de overheid. Voor het bedrijfsleven is het primaire doel het bepalen van het resultaat dat met de inzet van het vermogen is bereikt. Tevens wordt aangegeven hoe dat resultaat wordt verdeeld over de verschillende categorieën vermogensverschaffers. Voor de overheid is het primaire doel het inzicht geven in de besteding van de collectieve

middelen. Begroting en rekening zijn dan ook meer te zien als openbare kostenindicaties van overheidstaken. Het gaat om het geven van inzicht in de verrichte overheidstaken.

Het wordt ontraden stortingen in en onttrekkingen aan reserves op begrotingsbasis te doen plaatsvinden. Het is zuiverder een besluit te nemen over de aanzuivering van een eventueel negatief saldo dan wel een positief saldo te bestemmen wanneer het rekeningsaldo bekend is. In de toelichting op artikel 49 wordt nader ingegaan op dit punt.

Naast de hiervoor genoemde reserves kunnen ook zgn. stille reserves bestaan. Deze stille reserves kunnen worden gerekend tot de voorwaardelijke baten, zoals genoemd in de risico-paragraaf. Een stille reserve is het verschil tussen de actuele waarde en de boekwaarde, waarbij de eerste materieel hoger uitvalt dan de tweede.

In de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 is niet voorgeschreven of aanbevolen dat stille reserves zichtbaar worden gemaakt. Ook in Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek wordt niet voorgeschreven dat stille reserves worden genoemd. Wel wordt in de richtlijnen voor de jaarverslaggeving aanbevolen stille reserves van grote omvang die zich kunnen voordoen bij toepassing van de historische kostprijsgrondslag in de toelichting op de rekening, i.c. de balans, zichtbaar te maken. Op grond van zowel het democratisch beginsel als de eis van een getrouw beeld van de financiële positie ligt het in de rede dat informatie wordt verstrekt over stille reserves bij provincies en gemeenten. Deze informatie is niet zonder meer uit de begroting en de meerjarenraming te halen vanwege de bepaling dat alle activa tegen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs moeten worden gewaardeerd. Daarom schrijven de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften voor eventuele stille reserves zichtbaar te maken in de toelichting op de balans.

Onderscheid tussen toelichting op de rekening en verslag

In de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften wordt in lijn met Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek een onderscheid aangebracht tussen de toelichting op de rekening en het verslag. De Provinciewet en de Gemeentewet spreken over een verslag ter verantwoording van het financieel beheer. In dit verslag wordt onder meer een analyse gegeven van de verschillen tussen begrotings- en rekeningscijfers. Volgens de Provinciewet en de Gemeentewet omvat het verslag ook de toelichting op de rekening.

Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek maakt een onderscheid in jaarrekening en jaarverslag. Tot de jaarrekening behoort naast de balans en de winst- en verliesrekening ook de toelichting. In deze toelichting wordt min of meer objectieve informatie opgenomen. Dat is informatie die nodig is ter onderbouwing van de cijfers in de jaarrekening. In het jaarverslag wordt beleidsevaluerende informatie opgenomen, dat is onder andere informatie over de verwachte gang van zaken, over toekomstige ontwikkelingen. Deze informatie is min of meer speculatief van aard. Zij is niet nodig om de jaarrekening te kunnen lezen. Ofschoon het jaarverslag een zelfstandig document is, mag het niet in strijd zijn met de jaarrekening.

In de nieuwe voorschriften is bepaald dat de jaarrekening bestaat uit de rekening van baten en lasten per hoofdfunctie en per functie met een toelichting, een recapitulatie van de totaalbedragen per hoofdfunctie en de balans met een toelichting. Daarnaast is voorgeschreven dat een verslag wordt opgemaakt. De toelichtingen en het verslag vormen samen

het verslag, zoals bedoeld in de Provinciewet en in de Gemeentewet. De toelichtingen op de rekening van baten en lasten en op de balans bevatten alleen objectieve informatie en zijn te vergelijken met de toelichtingen, zoals Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek die kent. Volgens de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften bevat het verslag informatie met een min of meer speculatief karakter. Alhoewel in de CV 1995 de toelichtingen en het verslag aparte onderdelen zijn, staat het provincies en gemeenten vrij deze twee zaken in één document te presenteren, mits uit de lay-out en/of uit de typografie duidelijk is welke onderdelen tot de toelichting op de rekening van baten en lasten respectievelijk de balans en welke tot het verslag behoren.

HOOFDSTUK VII. OVERIGE ONDERWERPEN

Second-opinion en adviezen

Zoals in de samenvatting reeds is gememoreerd, zijn de voorstellen tot herziening en het daaruit voortvloeiende besluit in nauw overleg tussen de commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften en het Ministerie van Binnenlandse Zaken tot stand gekomen. Alle adviezen die de commissie gedurende het herzieningsproces heeft uitgebracht zijn integraal overgenomen.

De voorstellen tot herziening van de provinciale en de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften en het ontwerp-besluit dat daaruit is voortgevloeid, zijn op advies van de commissie voor een second-opinion voorgelegd aan een extern adviesbureau. Daarnaast zijn de voorstellen om advies voorgelegd aan de Raad voor de gemeentefinanciën (Rgf), het Interprovinciaal Overleg (IPO) en de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG). Consultatie van Rgf, IPO en VNG was niet verplicht en in feite niet nodig, omdat de Rgf in de commissie is vertegenwoordigd en het IPO en de VNG een groot deel van de leden van de commissie aanwijzen. De voorstellen zijn toch aan deze organen voorgelegd, omdat hun advies vanwege de aard en de omvang van de herziening zeer op prijs werd gesteld. Bovendien paste het in het streven het draagvlak voor de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften te verbreden en zo veel mogelijk aandacht en begrip voor de nieuwe voorschriften te vragen.

In het besluit is zo veel mogelijk rekening gehouden met de second-opinion die zowel over de notities als over het ontwerp-besluit is verstrekt. Op enkele essentiële punten is hiervan afgeweken. In de second-opinion is gewezen op een aantal afwijkingen van het stelsel van baten en lasten die de CV 1995 toestaan. Deze afwijkingen zijn voorgeschreven dan wel aanbevolen, omdat de beginselen van democratische besluitvorming en autonomie van de provincie/gemeente dit rechtvaardigen. De afwijkingen betreffen het activeren van tekorten, het toestaan van resultaat-afhankelijke extra-afschrijvingen, de rentetoerekening aan reserves, het aanmerken van egalisatierekeringen als bestemmingsreserves en de mogelijkheid tot keuze voor de netto- dan wel de bruto-benadering bij de waarderinggrondslagen.

De toerekening van apparaatskosten en in het verlengde daarvan het opheffen van de X00-functies zijn in de second-opinion afgeraden vanwege de technische uitvoerbaarheid en de praktische haalbaarheid. Ik heb besloten de toerekening van apparaatskosten toch voor te schrijven. Argument voor deze verplichting is stimulering van het kostenbewustzijn bij provincies en gemeenten en, zo doende, van een betere afweging binnen de eigen huishouding. Het is een nadere uitwerking van de gedachten die de aanzet hebben gegeven tot de ontwikkeling van een

nieuw beleids- en beheersinstrumentarium (BBI). Daarbij is getracht het denken in termen van output te stimuleren, omdat denken in termen van input alleen onvoldoende is. Met de verplichting tot toerekening wordt inderdaad enigszins in de autonomie van provincies en gemeenten getreden, maar met het doel het functioneren van de overheid te verbeteren. Het doel is te stimuleren tot klantgerichtheid, doeltreffendheid, doelmatigheid en democratie. Veel gemeenten zijn de weg naar een kostentoerekening al ingeslagen. De provincies worden hier niet genoemd, omdat zij al sinds 1980 verplicht zijn de apparaatskosten toe te rekenen en dit als positief ervaren. Alleen dit gegeven is reeds een argument niet al te zwaar te tillen aan de geopperde praktische bezwaren. Zie voor dit onderwerp overigens ook onder hoofdstuk VI, paragraaf «toerekening apparaatskosten».

Op de adviezen van de Rgf, het IPO en de VNG wordt op deze plaats in hoofdlijnen ingegaan. In deze adviezen is een aantal algemene opmerkingen gemaakt over de bestuurlijke invalshoek, de overgangstermijn en de invulling van het streven naar single-audit.

De Rgf heeft de indruk dat de bestuurlijke invalshoek bij de voorstellen tot herziening niet voldoende tot uitdrukking komt. De Rgf geeft niet aan waarop deze indruk is gestoeld.

Bij de herziening van de comptabiliteitsvoorschriften heeft de bestuurlijke invalshoek evenals de andere invalshoeken naar verhouding zwaar meegewogen. In het hele herzieningsproces is steeds een redelijke en reële afweging gemaakt tussen de vier toetsingspunten, te weten het democratisch beginsel in combinatie met het beginsel van de autonomie, de informatie-meerwaarde, Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek als referentiekader en de harmonisering van regelgeving. De commissie heeft getracht voorstellen te formuleren die afzonderlijk en te zamen evenwichtig zijn. De commissie heeft daartoe voorstellen geformuleerd die een praktisch uitvoerbaar compromis zijn tussen de diverse invalshoeken en belangen. Ik zie geen aanwijzingen dat de bestuurlijke invalshoek onvoldoende tot uitdrukking zou komen in de nieuwe voorschriften.

Het IPO is van mening dat een overgangstermijn van één jaar moet worden gehanteerd bij de invoering van de nieuwe voorschriften. De nieuwe CV zouden niet per 1 januari 1995, maar per 1 januari 1996 in werking moeten treden.

In het herzieningsproces is vroegtijdig begonnen met het informeren van belanghebbenden over de op handen zijnde wijziging van de comptabiliteitsvoorschriften. Met behulp van instrumenten, zoals circulaires, symposia, cursussen, lezingen, publikaties e.d. heeft steeds informatie-uitwisseling plaatsgevonden. Gezien deze zorgvuldige voorbereiding en het tijdstip van publikatie van de nieuwe voorschriften in het Staatsblad lijkt inwerkingtreding van de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften per 1 januari 1995 verantwoord en mogelijk. Invoering zal wel een aanzienlijke inspanning van provincies en gemeenten vergen. Daarbij moet in aanmerking worden genomen dat de herziening van de voorschriften in belangrijke mate plaats vindt naar aanleiding van daartoe geuite wensen uit provinciale en gemeentelijke kring. Ook moet worden bedacht dat het verschuiven van de datum van inwerkingtreding frustrerend zou uitpakken voor die provincies en gemeenten die inmiddels wel druk doende zijn zich voor te bereiden op de herziening.

De VNG merkt op een nadere invulling van het streven naar single-audit in de voorstellen te missen. De VNG spreekt de hoop uit dat het Ministerie

van Binnenlandse Zaken zijn invloed zal aanwenden om departementale reviews te coördineren, zodat deze zo doelmatig mogelijk kunnen worden uitgevoerd.

Als coördinerend departement is het Ministerie van Binnenlandse Zaken reeds enkele jaren bezig het streven naar single-audit vorm te geven. Ik ben voornemens een nieuwe impuls te geven aan de werkzaamheden rond dit onderwerp. Hiertoe overweeg ik onder meer een projectgroep in te stellen die de problematiek van de single-audit op bestuurlijk niveau gaat aanpakken. De problematiek kan naar haar aard niet worden opgelost door het opnemen van regels ter zake in de nieuwe voorschriften.

Ten aanzien van het voorschrijven van de functionele indeling zijn de Rgf en de VNG van mening dat het mogelijk moet zijn dat naast de functionele begroting ook andersoortige begrotingen, bijvoorbeeld produktenbegrotingen, voor autorisatie in aanmerking komen. Provincies en gemeenten moet de mogelijkheid worden gegeven zelf de indeling van de begroting te bepalen, als die begroting maar aan de algemene eisen van bestendigheid en inzichtelijkheid voldoet.

Het voorschrijven van een functionele begroting laat onverlet dat daarnaast ook bijvoorbeeld een produktenbegroting door het bestuur mag worden geautoriseerd. Ook laat het onverlet dat voor de interne sturing – dus bij wijze van management accounting – gebruik kan worden gemaakt van een produktenbegroting. De functionele begroting en rekening vormen echter de basis voor het budgetrecht, het toezicht en de verantwoording, zoals bedoeld in de Provinciewet en in de Gemeentewet. Juist uit een oogpunt van bestendigheid en inzichtelijkheid is het noodzakelijk dat de functionele indeling blijft gehandhaafd. Produkten zijn in de tijd minder goed vergelijkbaar, wat zeker binnen enkele jaren tot onvergelijkbaarheid gaat leiden, niet alleen van de verschillende provincies en gemeenten onderling, maar ook van de eigen prestaties. Gezien de verschillende doelstellingen van en belanghebbenden bij de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften is dit ongewenst. De functionele indeling garandeert dat provincies en gemeenten zich met elkaar, en met zichzelf, in de tijd kunnen vergelijken. Aangezien voor de meeste produkten van de overheid geen competitieve markt aanwezig is, is de functionele indeling noodzakelijk om onderlinge vergelijking mogelijk te maken. Produktenbegrotingen zijn vanuit het oogpunt van bedrijfsmatiger werken misschien gewenst, maar tegelijkertijd minder goed vergelijkbaar indien ze niet zijn gebaseerd op voorgeschreven functies. Voor de goede orde merk ik hierbij wel op dat in de praktijk is gebleken dat produkten wel zodanig te definiëren zijn dat zij passen binnen de functionele indeling. Dit oordeel baseer ik zowel op eigen onderzoek als op een hierover door de stichting BBI aan de commissie voor de CV verstrekt advies.

Het IPO onderschrijft het opheffen van het sectoronderscheid, maar is van mening dat uitzonderingen mogelijk moeten zijn. Het IPO pleit ervoor wezensvreemde activiteiten uit te zonderen van de verplichting informatie op bruto-niveau te verstrekken.

Het opheffen van het sectoronderscheid wordt onverkort gehandhaafd; wezensvreemde activiteiten bestaan immers niet binnen de eigen rechtspersoon. Indien provincies en gemeenten een activiteit wezensvreemd achten ligt het in de rede dat zij deze activiteit onderbrengen in een andere, zelfstandige rechtspersoon. Doen zij dit niet, dan geven zij daarmee aan dat deze activiteit één van de eigen organisatie is. Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek kent dezelfde regeling voor de private sector. Het bruto opnemen van alle provinciale dan wel gemeentelijke activiteiten draagt ertoe bij dat het algemeen bestuur een volledig(er)

inzicht krijgt, waardoor het tot een betere afweging van de financiële situatie van de organisatie als geheel kan komen.

De Rgf, het IPO en de VNG zijn alle drie van mening dat extra-afschrijvingen niet mogen worden verboden. Het IPO vindt wel, evenals de commissie, dat extra-afschrijvingen bij toevalligheid van een rekeningoverschot niet tot de mogelijkheden moeten behoren. De Rgf en de VNG vinden het onlogisch dat extra-afschrijvingen niet zouden worden toegestaan, terwijl in het licht van de netto-variant van de voorgeschreven waarderingsgrondslag financiering à fonds perdu wel mogelijk is.

Beperking van de mogelijkheid extra af te schrijven tot gevallen waarin sprake is van een gewijzigd inzicht in de economische of technische levensduur lijkt in de praktijk tot problemen te leiden, omdat veel besturen van provincies en gemeenten zich hierdoor waarschijnlijk belemmerd zullen voelen in hun beleidsvrijheid. Dit blijkt uit deze drie adviezen, maar ook uit andere signalen die de commissie en mij hebben bereikt. Deze overweging is reden geweest het aanvankelijke voornemen niet tot uitvoering te brengen en in de artikelsgewijze toelichting op het besluit alleen aan te bevelen extra-afschrijvingen niet te verrichten anders dan op grond van gewijzigde inzichten in technische of economische levensduur van het actief.

Het voorschrift tot toerekening van apparaatskosten wordt zowel door het IPO als door de VNG onderschreven. De VNG is overigens van mening dat volstaan kan worden met toerekening op hoofdfunctieniveau, omdat de bestuurskosten bij een meer verfijnde toerekeningsplicht waarschijnlijk niet opwegen tegen de hoeveelheid werk die daarmee samenhangt. De Rgf vindt dat kostentoerekening niet altijd goed mogelijk en wenselijk is en heeft zijn twijfels over het nut hiervan voor het financieel beheer. De doorberekening van indirecte kosten berust namelijk op arbitraire gronden vanwege de diffuse relatie tussen bepaalde indirecte kosten en producten, hetgeen de vergelijkbaarheid niet ten goede komt, aldus de Rgf.

Daarnaast is de Rgf van mening dat doorberekening van politiek gevoelige kostenposten (bijvoorbeeld uitgaven voor representatie) uit democratisch oogpunt niet verstandig is. Deze kosten blijven volgens de raad beter zichtbaar als ze niet worden doorberekend. De Rgf vraagt zich bovendien af of de verplichte toerekening de beheersbaarheid van de organisatie wel ten goede komt. Budgethouders kunnen namelijk alleen maar verantwoordelijk worden gesteld voor dat deel van de kosten dat door hen beïnvloedbaar is.

Eerder in dit hoofdstuk heb ik al aangegeven waarom de toerekening van apparaatskosten wordt voorgeschreven; voor de argumentatie verwijs ik naar de desbetreffende passage.

De wens van de VNG toerekening alleen op hoofdfuncties voor te schrijven is niet overgenomen. Voor een goed inzicht in de kosten is toerekening op een zo laag mogelijk niveau noodzakelijk. Aangezien de functionele indeling één van de pijlers van de comptabiliteitsvoorschriften is, moet toerekening ten minste op functieniveau plaatsvinden.

Het bezwaar van de Rgf dat de toerekening van apparaatskosten arbitrair is, is terecht. Kostentoerekening is echter niet primair bedoeld om de vergelijkbaarheid te verbeteren, maar om het kostenbewustzijn te stimuleren. Ook in de bestaande gemeentelijke situatie is vergelijkbaarheid niet goed te realiseren, tenzij vooronderstellingen worden gemaakt. Of kostentoerekening de beheersbaarheid van de organisatie ten

goede komt, hangt af van de bereidheid hieraan mee te werken. Natuurlijk kan de budgethouder niet voor alle kosten verantwoordelijk worden gesteld; het is een kwestie van afspraken. Indien met budgetten wordt gewerkt, zal logischerwijze van tevoren worden afgesproken voor welk deel van de kosten de budgethouders verantwoordelijk zijn en in welke mate.

Het IPO onderschrijft de verplichting meerjarenramingen functioneel op te zetten. Het IPO is echter van mening dat naast de functionele indeling ook de indeling naar categorieën moet worden voorgeschreven, omdat deze laatste voor de toezichthouder van belang is. De VNG meent dat de wijze waarop de baten en de lasten in de meerjarenraming worden gerangschikt, vrij moet worden gelaten.

Aangezien de functionele en de categoriale indeling voor de begroting de voorgeschreven indelingen zijn, ligt het in de rede ook de meerjarenraming volgens deze indelingen op te zetten. Een belangrijk bezwaar tegen veel meerjarenramingen, ingediend op basis van de bestaande voorschriften, is juist dat ze te globaal zijn om een reëel inzicht te bieden in het te voeren beleid. Provincies en gemeenten zijn vrij om naast de functionele indeling ook een andere indeling bij het opstellen van de meerjarenramingen te hanteren.

Financiële en personele aspecten

De omschakeling naar de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften betekent voor de provincies en de gemeenten op korte termijn een vergroting van de werklast. Daartegenover staan gunstige effecten in de vorm van een beter beleids- en beheersinstrumentarium. Per saldo is sprake van een structurele verbetering.

Wat betreft de bijscholing van de provinciale en de gemeentelijke ambtenaren, belast met de toepassing van de comptabiliteitsvoorschriften, worden reeds vanaf het najaar van 1993 cursussen gegeven door zowel de bestuursacademies als de stichting BBI. Ook voor bestuurders en voor meer generalistische ambtenaren bestaan speciale cursussen. Op initiatief van het Ministerie van Binnenlandse Zaken zijn de bestuursscholen en de stichting BBI doende hun cursussen op elkaar af te stemmen.

HOOFDSTUK I. ALGEMENE BEPALINGEN

Artikel 1

De begripsbepalingen in dit artikel zijn deels gebaseerd op de Provinciewet en de Gemeentewet, deels overgenomen uit de bestaande besluiten Provinciale respectievelijk Gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften (PCV 1979 en GCV 1982).

In de Provinciewet wordt gesproken over het provinciaal bestuur dat bestaat uit provinciale staten, gedeputeerde staten, een commissaris van de Koning en commissies en ambtenaren aan wie bevoegdheden zijn toegekend. De Gemeentewet spreekt van het gemeentebestuur dat bestaat uit de raad, het college van burgemeester en wethouders, de burgemeester en commissies en ambtenaren aan wie bevoegdheden zijn toegekend. Ter onderscheiding van de bevoegdheids- en verantwoordelijkheidsrelaties op het gebied van de financiële verantwoording binnen provincie en gemeente spreekt het besluit Comptabiliteitsvoorschriften 1995 (CV 1995) in de onderdelen b. en c. van een algemeen bestuur respectievelijk een dagelijks bestuur. Het algemeen bestuur bij de provincie wordt gevormd door provinciale staten en bij de gemeente door de raad, terwijl het dagelijks bestuur bij de provincie bestaat uit gedeputeerde staten en bij de gemeente uit het college van burgemeester en wethouders. De commissies en de ambtenaren aan wie bevoegdheden zijn toegekend, zijn in dit artikel niet gedefinieerd, omdat op grond van de Provinciewet, de artikelen 201 en 205, en de Gemeentewet, de artikelen 197 en 201, gedeputeerde staten en het college van burgemeester en wethouders uiteindelijk verantwoording afleggen aan provinciale staten respectievelijk aan de raad.

Artikel 2

Wijzigingen in de hoofdstructuur van dit besluit mogen conform de Provinciewet, artikel 190, en de Gemeentewet, artikel 186, alleen bij algemene maatregel van bestuur geschieden. Bij de hoofdstructuur gaat het om de grondslagen waarop het systeem van raming en verantwoording is gebaseerd, zoals het stelsel van baten en lasten, de functionele en categoriale indeling en de vrijheid tot inrichting van de provinciale respectievelijk de gemeentelijke organisatie en administratie. Als voorbeeld van een wijziging bij algemene maatregel van bestuur kan worden genoemd het intrekken, vervangen dan wel uitbreiden van de genoemde grondslagen.

Wijzigingen inhoudende nadere regels betreffende de inrichting van de begroting, de toelichting op de begroting, de meerjarenraming, de toelichting op de meerjarenraming en de jaarrekening worden bij ministeriële regeling doorgevoerd. De minister kan bijvoorbeeld de inhoud van de voorgeschreven functies/categorieën actualiseren. Een ander voorbeeld is wijziging in de voorgeschreven informatie-elementen als gevolg van algemene veranderingen in de bedrijfsvoering van provincies en gemeenten.

In het besluit GCV 1982 is bepaald dat de commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften moet worden gehoord. Deze bepaling is niet in dit besluit overgenomen, omdat consultatie reeds in de Provinciewet, artikelen 188, derde lid, en 190 en in de Gemeentewet, artikelen 184, derde lid, en 186 is geregeld. Deze adviesverplichting zal overigens naar verwachting op termijn worden afgeschaft als het wetsvoorstel

afschaffing adviesverplichting dat in voorbereiding is, wordt aanvaard. Het ligt in de rede dat de regering na afschaffing van de adviesverplichting ruimhartig gebruik zal blijven maken van haar bevoegdheid de commissie te horen. Dit laat onverlet dat de commissie spontaan adviezen kan blijven uitbrengen aan de Minister van Binnenlandse Zaken dan wel andere bewindslieden.

HOOFDSTUK II. ALGEMENE BEPALINGEN OMTRENT DE BEGROTING, DE MEERJARENRAMING EN DE VERSLAGLEGGING

Artikel 3

Deze bepaling moet worden gezien in het licht van de Provinciewet, artikel 201, eerste lid en de Gemeentewet, artikel 197, eerste lid, inhoudend dat het dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur over elk begrotingsjaar verantwoording aflegt van het gevoerde financiële beheer onder overlegging van de jaarrekening. Met de bepaling in dit artikel dat een oordeel moet kunnen worden gevormd over de financiële positie en over de baten en de lasten wordt het begrip financieel beheer als bedoeld in genoemde artikelen van de Provinciewet en de Gemeentewet gedekt.

De algemene eisen die in deze bepaling zijn geëxpliciteerd voor de begroting, de meerjarenraming en de rekening zijn in de huidige situatie al van toepassing, maar niet als zodanig geformuleerd. Algemeen uitgangspunt in de huidige situatie is namelijk dat Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek leidend is indien niet anders is bepaald. Volledigheidshalve worden nu de algemene regels die Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek geeft voor de rekening, aangepast aan de overheids-situatie, overgenomen in de CV 1995. De eisen van liquiditeit en van solvabiliteit die Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek voorschrijft zijn in deze bepaling weggelaten, omdat deze gezien de specifieke situatie van de lagere overheid niet relevant zijn voor de beoordeling van de financiële positie. In dit verband dienen ook de algemeen aanvaarde kwaliteitseisen die in hoofdstuk IV van het algemeen deel van de nota van toelichting zijn verwoord, te worden gehanteerd.

Het begrip maatschappelijk verkeer is relevant voor zover het gaat om zaken die niet zonder meer volgen uit deze voorschriften en de toelichting daarop. Het begrip aanvaardbaar in het maatschappelijk verkeer moet primair worden opgevat als datgene wat gebruikelijk is bij provincies en gemeenten en kan secundair ruimer worden geïnterpreteerd.

Artikelen 4 tot en met 7

In deze artikelen zijn de uitgangspunten en de hoofdlijnen geformuleerd die bij de inrichting en de samenstelling van de begroting, de toelichting op de begroting, de meerjarenraming, de toelichting op de meerjarenraming en de jaarrekening moeten worden gehanteerd.

De bepaling in artikel 4 dat het stelsel van baten en lasten moet worden gehanteerd is niet nieuw. Dit stelsel wordt al toegepast, maar de toepassing is niet expliciet in de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 geformuleerd. In de nieuwe situatie wordt het stelsel gehandhaafd, omdat het één van de pijlers is waarop de provinciale en de gemeentelijke informatievoorziening en verslaggeving zijn gebouwd en omdat het voldoet aan de behoefte van provincies en gemeenten hun bedrijfsvoering op bedrijfseconomische beginselen te baseren. Het stelsel houdt onder meer in dat het jaar waarin het feitelijk waardeverbruik plaatsvindt

dan wel baten inzake gebruik van goederen en diensten worden gerealiseerd, bepalend is voor de raming en de verantwoording.

De Provinciewet en de Gemeentewet kennen de begrippen financiële middelen, financiële gevolgen, inkomsten en uitgaven. De laatste twee begrippen worden zo veel mogelijk vermeden, omdat deze strikt genomen zouden kunnen duiden op toepassing van een kasstelsel, terwijl de praktijk sinds 1950 juist een ontwikkeling in de richting van een stelsel van baten en lasten te zien geeft. De wetten spreken bij voorkeur van financiële middelen in plaats van inkomsten, omdat daarmee ook de aanwending van reserves wordt aangeduid. In plaats van uitgaven spreken de wetten bij voorkeur van financiële gevolgen omdat dit begrip veel ruimer is dan het begrip uitgaven. In het besluit CV 1995 worden de begrippen uit de wetten als zodanig niet gebruikt, omdat het meer voor de hand ligt de begrippen baten en lasten te hanteren in plaats van inkomsten en uitgaven. Het stelsel van baten en lasten is immers gekozen als grondslag voor de financiële raming en verantwoording.

Een uitzondering op de bepaling in het eerste lid van artikel 4 is opgenomen in artikel 66. In dit artikel is bepaald dat de rente van langlopende geldleningen volgens het kasstelsel mag worden geraamd c.q. verantwoord. Deze uitzondering geldt voor provincies voor leningen die vóór 1 januari 1995 zijn opgenomen en voor gemeenten voor leningen die vóór 1 januari 1985 zijn opgenomen.

De bepaling in het tweede lid van artikel 4 vloeit voort uit de Provinciewet, artikel 193, vijfde lid, en de Gemeentewet, artikel 189, vijfde lid. Deze artikelen schrijven voor dat het begrotingsjaar gelijk is aan het kalenderjaar. Voorts houdt deze bepaling verband met het hanteren van het stelsel van baten en lasten, dat inhoudt dat tot het begrotingsjaar behoren de baten en de lasten die op dat jaar betrekking hebben.

Evenals in de bestaande situatie is in het derde lid van artikel 4 bepaald dat de neutrale inkomsten en uitgaven niet als baten en lasten worden aangemerkt. Deze zeer beperkte groep van inkomsten en uitgaven, vermeld in bijlage 3, heeft als kenmerken dat:

- de uitgaven en inkomsten in principe betrekking hebben op gelden die tot gelijke bedragen over de kas van de organisatie lopen en per saldo nihil zijn, zodat de organisatie daarbij louter een kasfunctie heeft;
- aan deze uitgaven en inkomsten geen beleidsbeslissingen van de organisatie ten grondslag liggen;
- er geen risico voor de organisatie aan is verbonden.

Al deze inkomsten en uitgaven dienen uiteraard wel in de administratie te worden vastgelegd. Indien op de balansdatum uit dien hoofde nog bedragen moeten worden afgewikkeld, zullen deze op de balans worden opgenomen.

De algemene eis, verwoord in artikel 5, eerste lid, is overgenomen uit de besluiten PCV 1979 (artikel 17, eerste en tweede lid) en GCV 1982 (artikel 22, eerste en tweede lid). Deze eis vloeit, evenals in de bestaande situatie, voort uit de Provinciewet, artikelen 193 en 197 en de Gemeentewet, artikelen 189 en 193, die bepalen dat alle taken en activiteiten van de provincie respectievelijk gemeente op de begroting moeten worden vermeld en dat de financiële gevolgen van al deze taken en activiteiten op de begroting tot uitdrukking moeten worden gebracht. Daarnaast moeten op de begroting alle financiële middelen worden geraamd die het algemeen bestuur verwacht te ontvangen en moet worden aangegeven hoe deze middelen gaan worden besteed. De achterliggende gedachte bij deze bepalingen uit de Provinciewet en de Gemeentewet is dat de begroting het instrument is, waarin een volledig overzicht van het

voorgenomen beleid wordt gegeven en waarmee een afweging tussen de verschillende taken en activiteiten wordt bevorderd. Met de bepaling in het besluit CV 1995 dat alle baten en lasten bruto worden geraamd, wordt een evenwichtige besluitvorming nagestreefd en komt de autorisatiefunctie, en daarmee het budgetrecht van het algemeen bestuur, het best tot haar recht.

Het tweede lid van artikel 5 geeft aan, wanneer afgeweken moet worden van de algemene regel, opgenomen in het eerste lid. Het betreft, evenals in de bestaande situatie, baten en lasten met een correctie karakter. Een voorbeeld daarvan is het herstellen van foutieve boekingen.

De artikelen 6 en 7 zijn overgenomen uit de besluiten PCV 1979 (artikel 5, eerste en tweede lid) en GCV 1982 (artikel 6, eerste en tweede lid, en artikel 7, tweede en derde lid) en bepalen dat de functionele en de categoriale indeling moeten worden gehanteerd. Deze indelingen blijven gehandhaafd, omdat hiermee op adequate wijze kan worden voorzien in de verantwoordingsplicht jegens en in de informatiebehoeften van de verschillende belanghebbenden. Bovendien laten deze indelingen de ruimte aan provincies en gemeenten om naar eigen inzicht en behoefte een verdergaande indeling te ontwikkelen die is afgestemd op de organisatiestructuur en op de politieke prioriteiten. Zo bestaat er ook geen verplichting de autorisatie door het algemeen bestuur op het niveau van de categorieën te laten plaats hebben. In het tweede lid van artikel 6 is voor de meerjarenraming een uitzondering voor de toepassing van de categoriale indeling geformuleerd.

De gemeentelijke functionele indeling kent in de nieuwe situatie geen X00-functies meer, omdat apparaatskosten evenals bij provincies moeten worden toegerekend aan de functies die deze kosten veroorzaken. Functie 002, Bestuursapparaat, is om die reden ook geschoond. De toerekening van apparaatskosten heeft tot doel het inzicht in de kostenstructuur te verbeteren. Voor de toerekening van die kosten, waaronder ook apparaatskosten, die betrekking hebben op meer dan één functie wordt gebruik gemaakt van de kostenverdeelstaat. In de toelichting op artikel 17 wordt op deze staat ingegaan.

In de huidige situatie kennen de provincies in tegenstelling tot de gemeenten een indeling naar posten. Deze indeling ligt op een lager abstractieniveau dan de indeling naar functies bij gemeenten. In het kader van de harmonisering is de provinciale kostenindeling in overeenstemming gebracht met de gemeentelijke functionele indeling. Dit houdt in dat voor de provincies de indeling naar posten wordt vervangen door de indeling naar paragrafen. Deze paragrafen zijn qua abstractieniveau te vergelijken met de gemeentelijke functies. De inhoud van zowel de provinciale als de gemeentelijke indeling wordt gehandhaafd, maar bij de provincies zal in afwijking van de bestaande situatie niet langer worden gesproken van hoofdstukken, paragrafen en posten. Deze begrippen zijn vervangen door de vergelijkbare gemeentelijke begrippen hoofdfuncties, functies en subfuncties.

Artikel 8

In dit artikel wordt in navolging van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bepaald dat afwijkingen van de in het vorige begrotingsjaar gehanteerde grondslagen alleen wegens gegronde redenen zijn toegestaan. De achtergrond hiervan is dat de begroting, de meerjarenraming en de jaarrekening gelet op hun functie een zo helder mogelijk inzicht moeten bieden in de financiële positie van de organisatie en in de ontwikkelingen daarin over de jaren heen.

HOOFDSTUK III. DE BEGROTING EN DE TOELICHTING DAAROP

Artikel 9

In aansluiting op Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek wordt in dit artikel bepaald aan welke algemene eisen de provinciale en de gemeentelijke begroting en de toelichting daarop moeten voldoen. Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bepaalt in artikel 362, tweede lid, dat de balans met de toelichting duidelijk, stelselmatig en getrouw moet zijn. Voor de begroting zijn de eerste twee eisen ook van toepassing verklaard. In de huidige situatie gelden deze eisen ook al – immers de begroting moet volgens een bepaalde indeling worden ingericht en samengesteld – maar zijn ze niet expliciet gesteld. Aan de eis van getrouwheid zal bij de begroting impliciet worden voldaan door een deugdelijke onderbouwing van de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd. In artikel 14, onderdeel a, is namelijk bepaald dat de toelichting bij de begroting de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd, moet bevatten.

Artikelen 10 t/m 12

In de nieuwe situatie zal de begroting een andere inhoud hebben dan in de bestaande situatie. Met het afschaffen van de kapitaaldienst (KD) en de verdeeldienst (VD) bestaat de begroting voortaan uit een raming van de baten en de lasten per functie en per hoofdfunctie (de vroegere gewone dienst) en uit een recapitulatie van de totaalbedragen per hoofdfunctie. De begroting als beleidsinstrument en eventueel ook als beheers- en controle-instrument wordt hierdoor inzichtelijker. Het algemeen bestuur kan zijn budgetrecht met behulp van deze begroting optimaal blijven uitoefenen. Immers alle lasten die voortvloeien uit voorgenomen beleid en alle verwachte baten moeten in de begroting tot uitdrukking worden gebracht. Hierdoor is het voor het dagelijks bestuur duidelijk aan welk beleid uitvoering kan of, in bepaalde gevallen, moet worden gegeven en kan de begroting tevens als grondslag dienen voor de controle van het financieel beheer alsmede voor het afleggen van tussentijdse rekening en verantwoording over de taakuitoefening van het dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur.

Door het afschaffen van de KD zullen de investerings- en financieringsvoorstellen zelf in de nieuwe situatie niet meer in de begroting worden opgenomen. Dit betekent niet dat deze voorstellen aan de autorisatie van het algemeen bestuur worden onttrokken. Uit democratische overwegingen en ter waarborging van het budgetrecht moet autorisatie van deze voorstellen nog steeds plaatsvinden. Autorisatie hoeft echter niet in en bij het vaststellen van de begroting te geschieden, maar kan plaatsvinden op het moment dat de investerings- en financieringsvoorstellen aan het algemeen bestuur worden voorgelegd. In de begroting dienen alleen de jaarlasten die uit de geautoriseerde voorstellen voortvloeien te worden opgenomen. De afweegfunctie van de begroting en de meerjarenraming vereist wel dat de baten en de lasten van de verwachte kapitaaluitgaven zo volledig mogelijk in de primitieve begroting en in de meerjarenraming worden geraamd. Artikel 16, derde lid, staat niettemin toe dat het algemeen bestuur in een later stadium de autorisatie van de kapitaaluitgaven ter hand neemt.

Artikel 13

Evenals in de bestaande situatie worden wijzigingen van de begroting vastgesteld door het algemeen bestuur. In het eerste lid van dit artikel is bepaald welke informatie uit democratisch oogpunt minimaal vereist is

om een goed oordeel te kunnen vormen over het voorgenomen beleid. Het verdient aanbeveling bij een voorstel tot wijziging van de begroting ook aan te geven op welke wijze in de dekking van de lasten zal worden voorzien en/of hoe (eventueel) de baten zullen worden aangewend.

Om te voorkomen dat de afweegfunctie van de begroting wordt uitgehold, is in het tweede lid bepaald dat overboekingen tussen functies niet zijn toegestaan. Functies mogen niet als kostenplaats dienen; voor alle organisatie-eenheden die voor meer functies werken dienen de lasten via de kostenverdeelstaat, genoemd in artikel 17, aan de functies te worden toegerekend. Een organisatie-eenheid, de zogeheten kostenplaats, mag niet in haar geheel op een functie worden verantwoord en vandaar uit aan andere functies worden doorbelast. De kostenplaatsen dienen in de kostenverdeelstaat te worden gepresenteerd. Voor de provincies betekent deze bepaling een verandering, voor de gemeenten niet.

Uit het budgetrecht vloeit voort dat er in beginsel niet mag worden overgeschreven van de ene naar de andere functie. Een uitzondering op dit verbod is geformuleerd in het derde lid. In de praktijk blijkt namelijk dat aan portefeuillehouders binnen het dagelijks bestuur meerdere functies worden «toegewezen». Door de bepaling in het tweede lid kan in de beheerssfeer de handelingsvrijheid van deze portefeuillehouders worden belemmerd. Het overschrijven van begrotingsbedragen is volgens dit lid immers niet toegestaan zonder begrotingswijziging vooraf. Met de uitzonderingsbepaling die is opgenomen in het derde lid wordt beoogd tegemoet te komen aan de wens van vele provincies en gemeenten tot een grotere vrijheid van handelen voor het dagelijks bestuur zonder dat daarmee het budgetrecht van het algemeen bestuur wordt uitgehold. De uiteindelijke bedoeling van het derde lid is echter dat het dagelijks bestuur mogelijkheden heeft het overschrijven van begrotingsbedragen tussen functies door te delegeren naar het management.

De mogelijkheid tot het overschrijven van bedragen tussen functies zonder begrotingswijziging vooraf is wel aan bepaalde voorwaarden gebonden. Het gaat alleen om bedragen in de beheerssfeer. Dit om te voorkomen dat er een inbreuk zou worden gemaakt op het beoogde beleid.

Uit het oogpunt van doorzichtigheid is opgenomen dat er clusters van functies moeten worden aangewezen waartussen overschrijvingen mogen plaatsvinden. Tot een cluster behoren functies waartussen in de praktijk een min of meer directe relatie aanwezig is. Een cluster kan functies bevatten die tot één hoofdfunctie of tot meerdere hoofdfuncties behoren. De laatste mogelijkheid komt in principe weinig voor. Een voorbeeld waarbij het voor de hand ligt dat overschrijvingen tussen functies over hoofdfuncties heen reiken, betreft de verantwoording van middelen van gehandicaptenvoorzieningen op de hoofdfuncties 6 (vervoersvoorzieningen) en 8 (woonvoorzieningen). De clusters dienen exclusief te zijn. Dat wil zeggen dat er geen overlappingen tussen de clusters mogen voorkomen. Een functie mag niet tot meerdere clusters behoren.

De voorwaarde dat het algemeen bestuur van tevoren de maximale bedragen of percentages aangeeft, is een belangrijke inperking. Daarmee wordt voorkomen dat het budgetrecht van het algemeen bestuur wordt uitgehold. Het is bijvoorbeeld mogelijk dat bepaald wordt dat het dagelijks bestuur de vrijheid krijgt bij een percentage van maximaal 10% van de kleinst daarbij betrokken functie te schuiven met bedragen tussen de desbetreffende functies. Ook is het mogelijk dat het dagelijks bestuur op zijn beurt zekere marges laat aan het vakdienstmanagement.

HOOFDSTUK IV. DE TOELICHTING BIJ DE BEGROTING

Artikel 14

De begroting wordt met een toelichting aangeboden aan het algemeen bestuur. De toelichting is geen object van autorisatie maar is wel bepalend voor de context waarbinnen de begroting wordt geautoriseerd. Deze toelichting bevat in het algemeen alle informatie die nodig is ter onderbouwing van de cijfers in de begroting. In dit artikel wordt bepaald welke informatie minimaal in de toelichting moet worden gepresenteerd.

Met onderdeel a. van deze bepaling is bedoeld dat de geraamde bedragen dienen te worden onderbouwd zodat de wijze waarop de raming heeft plaatsgevonden kan worden gevolgd. Dat betekent dat van de baten en de lasten die daarvoor in aanmerking komen aard en oorsprong respectievelijk aard en strekking moeten worden aangegeven.

Voor de geraamde baten en lasten, waarvoor dit mogelijk en van belang is, is het voorts gewenst dat in de toelichting op de begroting gegevens worden verstrekt over de prestaties die het resultaat zullen zijn van de activiteiten waarop de baten en de lasten betrekking hebben. Het verstrekken van informatie over de te verrichten prestaties is een belangrijke ondersteuning zowel voor de afweging van de in te zetten middelen, als voor de beoordeling van de doelmatigheid van de uitvoering van het beleid. Bij het vermelden van kwantitatieve gegevens over de te verrichten prestaties kan worden gedacht aan het vermelden van onderhoud en/of aanleg in vierkante meters wegen, openbaar groen, walkanten e.d., aantal te verrichten sportkeuringen, aantal te geven voorstellingen met ramingen van te verwachten aantallen bezoekers enz. In dit verband is natuurlijk ook artikel 31, onderdelen a. en b., relevant. Dit artikel schrijft voor dat de toelichting op de rekening ingaat op de verschillen tussen verwachting en uitkomst alsmede tussen de uitkomsten van twee opeenvolgende jaren.

De toelichting op de begroting dient voorts de overzichten te bevatten die zijn genoemd in de onderdelen c. tot en met h. Een toelichting op deze onderdelen wordt gegeven in de artikelen 15 tot en met 20.

Een uiteenzetting van het dagelijks bestuur over de financiële positie van de organisatie, bedoeld onder b., is nodig voor een juiste beoordeling van de begroting die aan het algemeen bestuur wordt voorgelegd. Dit betreft de nota over de financiële toestand van de provincie en van de gemeente, bedoeld in artikel 194 van de Provinciewet respectievelijk artikel 190 van de Gemeentewet. In deze nota wordt aandacht geschonken aan voornemens en actualiteiten die van belang zijn voor de besluitvorming en voor het beleid in de nabije toekomst. In de uiteenzetting wordt ook teruggekoppeld naar de meerjarenraming die een beschrijving geeft van het te voeren beleid voor ten minste drie op het begrotingsjaar volgende jaren.

Artikel 15

Uit democratische overwegingen en voor het verkrijgen van een getrouw beeld van de financiële positie en van de baten en de lasten is inzicht vereist in de risico's die niet in de begroting en in de meerjarenraming kunnen worden verwerkt. De kwantificeerbare risico's behoren op grond van artikel 3 door de vorming van adequate voorzieningen dan wel afwaardering van activa in begroting en meerjarenraming te worden verwerkt. Voorzieningen worden in beginsel gevormd ten laste van de rekening van baten en lasten, maar kunnen eventueel via een beslag op

reserves worden aangewezen. Voor zover deze risico's (nog) niet kwantificeerbaar zijn, kunnen deze niet in de begroting en de meerjarenraming worden verwerkt. In de bestaande situatie is niet expliciet voorgescreven dat deze risico's moeten worden genoemd en toegelicht.

In het eerste lid van dit artikel wordt dan ook voorgescreven dat het dagelijks bestuur alle risico's moet noemen en toelichten die tot het moment van aanbieden van de begroting en de meerjarenraming bij hem bekend zijn. Voor deze vermelding is aangewezen één plek in de toelichting op de begroting, de zogeheten risico-paragraaf. Deze bepaling kan tot gevolg hebben dat bepaalde risico's tweemaal worden genoemd: eenmaal op een specifieke plaats in de toelichting op de begroting of in de toelichting op de meerjarenraming en eenmaal in de risico-paragraaf in de toelichting op de begroting.

Volgens de toelichting op artikel 14 hoeft de toelichting bij de begroting niet te worden vastgesteld door het algemeen bestuur. Omdat de informatie in de risicoparagraaf nodig is voor het verkrijgen van een getrouw beeld van de financiële positie en van de baten en de lasten is in afwijking van artikel 14 in het tweede lid bepaald dat het algemeen bestuur de risicoparagraaf bij de vaststelling van de begroting naar de laatste stand van zaken dient te bevestigen. Enkele voorbeelden van risico's zijn: claims van derden, risico's t.a.v. milieu-aspecten en bodemverontreiniging, deelnemingen in derde-rechtspersonen, rechtsgedingen, borgstellingen, investeringen, rente, enz. Het is de bedoeling dat alleen die risico's worden gepresenteerd en toegelicht die afzonderlijk of gecumuleerd van substantiële betekenis kunnen zijn gezien het balans-totaal dan wel de financiële positie. Door schaalverschillen bij provincies en gemeenten is het niet mogelijk een concrete invulling aan het begrip substantieel te geven. Het is in eerste instantie aan de provincie en de gemeente en uiteindelijk wellicht aan de rechter om uit te maken wat redelijkerwijs, volgens maatschappelijk aanvaardbare normen, als substantieel moet worden beschouwd. In Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek wordt in dit verband gesproken over materieel. In artikel 363, tweede lid, van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, is een omschrijving gegeven van het begrip materialiteit. In dit artikel is bepaald dat een post niet afzonderlijk behoeft te worden vermeld, indien deze in het geheel van de jaarrekening van te verwaarlozen betekenis is voor het wettelijk vereiste inzicht. Voorts wordt bepaald dat vermeldingen achterwege mogen blijven voor zover zij op zichzelf genomen en te zamen met soortgelijke vermeldingen voor het wettelijk vereiste inzicht van te verwaarlozen betekenis zouden zijn.

In bijzondere gevallen hebben provincies en gemeenten de vrijheid te bepalen dat bepaalde risico's niet uitgebreid worden behandeld in de toelichting. Dit doet zich voor als de onderhandelingspositie van de organisatie tegenover belanghebbende derden daardoor zou kunnen worden geschaad. In die gevallen dient het dagelijks bestuur wel melding te maken van deze risico's zodat het algemeen bestuur geïnformeerd is en indien gewenst in besloten zittingen een nadere toelichting kan krijgen.

Om een evenwichtig beeld van de financiële situatie te kunnen krijgen, is het aan te bevelen dat in de risico-paragraaf niet alleen de risico's worden genoemd en toegelicht, maar dat ook (de) voorwaardelijke baten in beeld worden gebracht. In de richtlijnen voor de jaarverslaggeving van het bedrijfsleven wordt ook gesproken over voorwaardelijke baten. Deze richtlijnen verstaan onder voorwaardelijke baten die baten die onder bepaalde voorwaarden ten gunste van de winst- en verliesrekening van een volgend boekjaar komen. Een voorwaardelijke bate mag volgens deze richtlijnen slechts in het resultaat van het lopend boekjaar worden

verantwoord, indien nagenoeg vast staat dat aan de voorwaarden zal worden voldaan. De omschrijving van voorwaardelijke baten in deze richtlijnen gaat ook op voor de provinciale en de gemeentelijke situatie. Een belangrijke voorwaardelijke bate is de stille reserve. Op grond van artikel 41 moeten stille reserves in de toelichting op de balans worden vermeld.

Artikel 16

In de toelichting op de artikelen 10 tot en met 12 is vermeld dat de kapitaaldienst wordt afgeschaft. Met het afschaffen van de kapitaaldienst zonder meer zou in de nieuwe situatie geen informatie worden verschaft over de geraamde mutaties op bepaalde balansposten. Aangezien deze informatie voor de raad toch nuttig is moet in de toelichting op de begroting een investerings- en financieringsstaat worden opgenomen. Deze staat is bedoeld als een soort geprognosticeerde balans waarin de stand per 31 december van het begrotingsjaar en de begrote mutaties op onderdelen van de vaste activa, op onderhanden werk inzake grondexploitatie, en op passiva, te weten het eigen vermogen, de opgenomen langlopende geldleningen en de voorzieningen, worden geraamd. Indien het ter versterking van het inzicht nodig is, worden de mutaties, die in het eerste lid worden genoemd, weergegeven met inachtneming van de artikelen 36, 37, 39, 40, 43, 47, 50, 52 en 54.

Ofschoon de post «onderhanden werk inzake grondexploitatie» behoort tot de vlottende activa is deze in de investerings- en financieringsstaat opgenomen, omdat autorisatie hiervan nodig is vanwege de aard van de activiteiten (in principe meerjarig) en de omvang van het daarmee gepaard gaande vermogensbeslag.

In deze staat wordt ook de relatie gelegd tussen de investerings- en financieringsbeslissingen en de daaruit voortvloeiende baten en lasten in het begrotingsjaar en in de drie daaropvolgende jaren. In deze staat worden alle reeds genomen en geplande investerings- en financieringsbesluiten opgenomen die financiële gevolgen hebben voor het begrotingsjaar en de daaropvolgende jaren.

Het afschaffen van de kapitaaldienst laat onverlet dat de investerings- en financieringsuitgaven en -inkomsten moeten worden geautoriseerd, al dan niet op hetzelfde moment als de begroting. De autorisatie van deze uitgaven en inkomsten geschiedt in de nieuwe situatie bij afzonderlijke besluiten. Dit betekent niet dat alle wijzigingen op geautoriseerde investeringsuitgaven en -inkomsten zonder meer opnieuw moeten worden voorgelegd aan het algemeen bestuur. Er is veel voor te zeggen autorisatie zo in te vullen dat het algemeen bestuur alleen bij bepaalde gevallen van dreigende overschrijding in beeld komt. Het is uitdrukkelijk de bedoeling dat de baten en de lasten van voorgenomen en nieuwe kapitaaluitgaven c.q. -inkomsten in de primitieve begroting en in de meerjarenraming functioneel worden geraamd, ondanks het feit dat investeringsplannen in bepaalde gevallen in aparte raadsvergaderingen worden behandeld. Indien het niet mogelijk is de lasten functioneel in de primitieve begroting te ramen worden deze in een post onvoorzien opgenomen en toegelicht. Hiermee wordt aan de afweegfunctie van de begroting en de meerjarenraming recht gedaan.

Artikel 17

Ter vervanging van de informatie- en verdeelfunctie van de huidige verdeeldienst wordt voorgeschreven in de toelichting op begroting en rekening een kostenverdeelstaat (KVS) op te nemen. Opneming van de

KVS heeft tot doel inzicht te verschaffen in de verdeling van de lasten en de baten, die de organisatie aan meer dan één functie wil toerekenen. Hoewel het dus gaat over zowel lasten als baten wordt de term kostenverdeelstaat gehanteerd, omdat deze is ingeburgerd. Bovendien komt het vooral bij de lasten voor dat toerekening aan meer dan één functie wenselijk is. De KVS moet voorts inzicht verschaffen in de omvang en de samenstelling van de ingezette middelen met behulp waarvan de output van provinciale of gemeentelijke dienstverlening wordt verkregen.

De lasten per functie betreffen een samenstel van directe en indirecte kosten. Het onderscheid tussen direct en indirect wordt door de provincie of gemeente zelf bepaald. Indirecte kosten zijn in het algemeen de kosten van multi-functionele accommodaties, apparaatskosten en kapitaallasten. Onder apparaatskosten worden verstaan alle kosten die met het functioneren van het apparaat samenhangen, zoals lonen, huisvestingskosten, bureaunkosten, gereedschappen (pc's). Een omschrijving van de kapitaallasten wordt in de toelichting op artikel 18 gegeven. Artikel 18 bepaalt op welke wijze inzicht in deze categorie van indirecte kosten wordt verschaft.

In de KVS worden alle kostenplaatsen van de organisatie, al dan niet geaggregeerd, opgenomen. In artikel 1, onderdeel j, van het besluit is gedefinieerd dat een kostenplaats een organisatie-eenheid is waarvan de lasten en de baten aan de onderscheidene functies en aan relevante balansposten (zijnde investeringen, reserves en voorzieningen) worden toegerekend. De kosten en de opbrengsten die door deze kostenplaatsen worden gegenereerd, worden, verbijzonderd naar de economische categorieën, zoals opgenomen in bijlage 2, via de KVS bruto aan de functies toegerekend.

Ter wille van de inzichtelijkheid is het zeer wel denkbaar dat de toe te rekenen lasten en baten in bepaalde gevallen worden gesaldeerd alvorens wordt overgegaan tot verdeling over de functies.

De baten die in de KVS kunnen voorkomen, kunnen in twee groepen worden onderscheiden. De eerste groep betreft baten die per kostensoort met de lasten worden gesaldeerd. Deze baten hebben het karakter van correcties op kosten, het gaat om gevallen waarin geen sprake is van samenhang met de taakuitoefening van de provincie of de gemeente (bijvoorbeeld terugontvangen ziekengelden van het Algemeen Arbeidsongeschiktheidsfonds, terugontvangsten op eerder gedane uitgaven). De tweede groep betreft opbrengsten die direct samenhangen met de uitoefening van de eigen activiteiten van de betrokken organisatie-eenheid. Voorbeelden daarvan zijn de inkomsten uit werkzaamheden voor derden van een huisdrukkerij, inkomsten uit gedeeltelijke verhuur van gebouwen, bijdragen van deelnemers in de exploitatielasten van een fitnessruimte, opbrengsten van een bedrijfsrestaurant en inkomsten uit zalenverhuur. Als verdeling van deze opbrengsten over de functies verstorend werkt op het inzicht, mogen deze op de totalen van de kosten van de desbetreffende kostenplaatsen in mindering worden gebracht. De resterende saldi worden dan aan de functies toegerekend. In alle andere gevallen mag het niet.

Vrijval uit reserveringen voor bijvoorbeeld onderhoud van gebouwen wordt eveneens in mindering gebracht op de over de functies te verdelen apparaatskosten. Deze vrijval is immers bedoeld om de jaarlasten te egaliseren. Door de netto doorbelasting van de apparaatskosten worden de diverse functies tegen het geëgaliseerde tarief belast.

Artikel 18

Onder kapitaallasten worden in het algemeen verstaan rente en afschrijvingen. In de provinciale en in de gemeentelijke situatie is deze tweedeling niet toereikend en is een verdergaande specificatie nodig. Deze specificatie is gebaseerd op de indeling naar economische categorieën, zoals opgenomen in bijlage 2. Het overzicht kapitaallasten vervangt onder meer de informatie over de component rente in de provinciale staat van geactiveerde kapitaaluitgaven (staat E) en in de gemeentelijke staten van geactiveerde kapitaaluitgaven voor de overheidssector en voor de bedrijfssector (staat C en staat Q). In dit artikel is bepaald welke specificatie in het overzicht kapitaallasten moet worden verstrekt. De specificatie vermeldt ook de toegerekende rente over eigen vermogen, genoemd in het eerste lid, onderdeel a, omdat eigen vermogen ook als financieringsbron kan worden gebruikt. In de toelichting op artikel 49 wordt nader ingegaan op de toegerekende rente over het eigen vermogen. Hier wordt volstaan met de opmerking dat geenszins bedoeld is voor te schrijven dat rente wordt toegerekend aan het eigen vermogen. Bedoeld is aan te geven dat, indien de organisatie gebruik maakt van de mogelijkheid rente toe te rekenen aan het eigen vermogen en deze rente in de begroting als last op te nemen, deze last in het overzicht van kapitaallasten moet worden gespecificeerd.

Het onderscheid dat in dit overzicht wordt gemaakt tussen kortlopende en langlopende geldleningen is gebaseerd op het onderscheid dat wordt gehanteerd in de wet Financiering lagere overheid (Filo), met dien verstande dat de wet Filo een driedeling hanteert en de comptabiliteitsvoorschriften een tweedeling, namelijk in kortlopende en langlopende leningen. In deze wet wordt als criterium een oorspronkelijke looptijd van twee jaar gehanteerd. Op grond van dit criterium worden in de comptabiliteitsvoorschriften onder kortlopende leningen verstaan leningen met een oorspronkelijke looptijd korter dan twee jaar en onder langlopende leningen leningen met een oorspronkelijke looptijd van twee jaar of langer.

Bij de kortlopende geldleningen, genoemd in het tweede lid, onder a, gaat het om korte-termijn-beleggingen (zoals deposito's en kasgeld), die niet bedoeld zijn om een gemeentelijke taak uit te voeren. Van leningen die dat wel tot doel hebben, wordt de rente verantwoord op de desbetreffende functies.

Artikel 19

Het nieuwe overzicht personele sterkte en personeelslasten vervangt de provinciale staat van formatieplaatsen (staat D) en de gemeentelijke staat van het te bezoldigen personeel (staat B). De informatie hoeft uit democratisch oogpunt niet zo gedetailleerd te zijn als in de bestaande situatie (staten D en B) wordt verlangd. Staat B is te gedetailleerd. De praktijk leert dan ook dat de meeste gemeenten de indeling van model B niet hanteren, maar een indeling die op de organisatiestructuur is geënt. Bovendien heeft de gedetailleerdheid van staat B als nadeel dat deze bij iedere wijziging in de sociale lasten moet worden aangepast. De informatie die nu in dit artikel is gedefinieerd is uit democratisch oogpunt voldoende om in de informatiebehoefte van en aan de verantwoordingsplicht jegens de diverse belanghebbenden te voldoen.

Bij het aantal personeelsleden in dienst van de organisatie gaat het om personeelsleden met een vast dienstverband én personeelsleden met een tijdelijk dienstverband. Naast dit personeel in dienst van de organisatie kent de organisatie ook tijdelijk personeel in dienst van derden. Het

personeel dat in dienst is van de organisatie wordt verantwoord onder categorie 1.0. Het personeel dat tijdelijk werkzaam is bij de organisatie én in dienst is bij derden wordt verantwoord onder categorie 3.0. Voor de provincies gaat het om de economische categorieën 1.0 en 2.3.

Met de fulltime-eenheid wordt aangeduid een meeteenheid voor de personeelssterkte waarbij thans wordt uitgegaan van een 38-urige werkweek. Denkbaar is dat dit in de toekomst enigszins verschuift. Bepalend is uiteraard het aantal uren dat een fulltime-betrekking in het maatschappelijk verkeer telt. Voor het overzicht van de personele sterkte dient de organisatiestructuur als indelingscriterium te worden gehanteerd.

Artikel 20

De verzamel- en consolidatiestaat wordt overgenomen uit het besluit GCV 1982. Het doel van de staat is een totaaloverzicht te bieden van alle baten c.q. inkomsten en lasten c.q. uitgaven. Dit overzicht wordt op geen andere plaats in de begroting of de jaarrekening geboden. Het geeft zowel een totaalbeeld van de economische categorieën als van de aansluiting bij de diverse onderdelen van de begroting en de jaarrekening, te weten:

- de raming van baten en lasten,
- het overzicht van de kapitaallasten,
- de kostenverdeelstaat en
- de investerings- en financieringsstaat.

De staat biedt aldus onder meer inzicht in:

- de totale loonsom die voorkomt in de raming van baten en lasten en in de KVS,
- de onderhoudsuitgaven die voorkomen in de raming van baten en lasten, in de KVS en als mutaties in de reserves en voorzieningen;
- de ontvangen rente die voorkomt in de raming van baten en lasten en in het overzicht kapitaallasten.

Doordat ook de verreken categorieën in de staat zijn betrokken, komen de randtotalen voor bijvoorbeeld de functies overeen met de functie-totalen in de raming van baten en lasten.

De gegevens in de verzamel- en consolidatiestaat zijn van groot belang voor andere belanghebbenden dan provincie en gemeente zelf. Hierbij moet vooral, maar niet alleen worden gedacht aan de toezichthouder en het CBS; overigens levert deze staat ook voor de provincie en de gemeente zelf relevante informatie op. Elementen van deze staat zijn herkenbaar uit de verdeeldienst van het besluit PCV 1979.

HOOFDSTUK V. DE MEERJARENRAMING EN DE TOELICHTING DAAROP

Algemeen

Tot het geheel van voorschriften dat de beleidsbepalende rol van het algemeen bestuur dient te ondersteunen en waar mogelijk te versterken, behoren ook de regels voor het samenstellen van de meerjarenraming.

De meerjarenraming zal in de nieuwe situatie een zwaardere functie gaan vervullen. Uit artikel 207 van de Provinciewet en artikel 203 van de Gemeentewet, waarin de functie van de meerjarenraming is geregeld, kan worden opgemaakt dat deze de basis moet gaan vormen voor het meerjarig beleid.

Daarnaast zal de meerjarenraming een belangrijk instrument worden voor de toezichthouder in zijn beslissing al dan niet over te gaan tot preventief toezicht op begrotingen. De meerjarenraming moet primair dienstbaar zijn aan de afwegingsfunctie. Wil het algemeen bestuur zijn sturingsfunctie binnen de organisatie waarmaken, dan zal het in beginsel een meerjarig beleidskader vaststellen en vandaar uit het beleid voor elk van de komende jaren, in het bijzonder natuurlijk voor het eerstvolgende jaar. In financiële termen betekent dit dat de meerjarenraming de basis zal vormen voor het opstellen van de begroting. Dit betekent ook dat de meerjarenraming in beginsel structureel sluitend moet zijn.

Uit democratisch oogpunt kan echter worden volstaan met voorschriften voor de meerjarenraming die minder ver gaan dan die voor de begroting. Voorgeschreven wordt dat de meerjarenraming ten minste inzicht biedt in de gevolgen van het huidige beleid, dat wil zeggen dat het algemeen bestuur met behulp van de meerjarenraming moet kunnen beoordelen of de gevolgen van het beleid ook in de toekomst kunnen worden gedragen. De begroting en de meerjarenraming zullen daarom zo goed mogelijk op elkaar moeten aansluiten.

Vanwege de zwaardere functie worden in vergelijking met de bestaande situatie striktere eisen aan de meerjarenraming gesteld. In de artikelen 21 tot en met 23 is voorgeschreven aan welke eisen de meerjarenraming moet voldoen om als instrument voor het financieel beleidsproces en voor het toezichtsbeleid te kunnen dienen.

In afwijking van wat thans voor gemeenten is voorgeschreven, worden de baten en de lasten in de nieuwe situatie niet naar categorieën, maar naar functies gerangschikt. De praktijk leert namelijk dat een raming naar functies een beter inzicht verschaft in de financiële ontwikkelingen op termijn. Uiteraard zijn provincies en gemeenten vrij naast de functionele indeling andere indelingen te hanteren.

De meerjarenramingen behoren cumulatief te worden gepresenteerd, dat wil zeggen dat niet (meer) mag worden volstaan met uitsluitend de mutaties per functie. Een ander verschil met de huidige gemeentelijke situatie is dat de CV 1995 geen mogelijkheid laten voor ontheffing van het presenteren van de meerjarenraming.

Het is zonder meer aan te bevelen de meerjarenraming waar mogelijk te onderbouwen met deelplannen en relaties te leggen met afzonderlijk aan het algemeen bestuur voorgelegde dan wel nog voor te leggen stukken.

Artikel 21

In aansluiting op Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is bepaald dat de meerjarenraming met de toelichting duidelijk en stelselmatig moet zijn. Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bepaalt in artikel 362, tweede lid, dat de balans met de toelichting duidelijk, stelselmatig en getrouw moet zijn. In de huidige situatie gelden deze eisen al – immers de meerjarenraming moet volgens een bepaalde indeling worden ingericht en samengesteld – maar zijn ze niet expliciet voorgeschreven.

In de Provinciewet, artikel 194, eerste lid, en de Gemeentewet, artikel 190, eerste lid, is bepaald dat de meerjarenraming een periode van tenminste drie op het begrotingsjaar volgende jaren moet beslaan.

Artikel 22

Dit artikel schrijft voor dat het beleid dat is vastgesteld en dat in de begroting tot uitdrukking komt als uitgangspunt moet worden gehanteerd bij het samenstellen van de meerjarenraming. Dit betreft een minimum-eis: het is namelijk aan te bevelen ook het voorgenomen nieuw beleid waaronder het meerjarig dekkingsplan bij het samenstellen van de meerjarenraming mee te nemen, omdat daarmee de functie van de meerjarenraming volledig tot haar recht komt.

Naast het inzicht in de jaarlijkse kapitaallastenontwikkeling dat in het tweede lid van dit artikel wordt voorgeschreven, verdient het ook aanbeveling bij de meerjarenraming een overzicht te maken dat inzicht verschaft in de vervangings- en uitbreidingsinvesteringen voor de komende jaren met de daarbij behorende kapitaallasten voor deze jaren. Voor provincies en gemeenten geldt dat de kapitaallasten van het investeringsplan voor het jaar van investering zelf en de daarop volgende jaren zo reëel mogelijk dienen te worden berekend op basis van het stelsel van baten en lasten.

Voor het inzicht in de voorziene ontwikkeling van de stand van de reserves in de meerjarige periode is niet de specificatie, maar het totaal van de reserves van belang. Hierbij is het echter wel wenselijk in de toelichting naar analogie van artikel 49, eerste lid, inzicht te bieden in de wijze van aanwending van de in verband met de reserves te ontvangen rentebedragen.

Artikel 23

Voor een toereikend inzicht in de meerjarenraming is in het eerste lid bepaald dat in de toelichting op de meerjarenraming de grondslagen voor de ramingen moeten worden vermeld, toegelicht en gemotiveerd. Deze bepaling is van toepassing als de grondslagen voor de meerjarenraming afwijken van die voor de begroting. Indien deze grondslagen dezelfde zijn als die voor de begroting kan worden volstaan met een verwijzing naar de toelichting op de begroting. Mutatis mutandis geldt hetzelfde in geval de grondslagen voor de onderscheiden jaren van de meerjarenraming aan elkaar gelijk zijn. Mede in relatie tot de grondslagen van de ramingen dient te worden ingegaan op de risico's (zie hiervoor de toelichting op artikel 15).

HOOFDSTUK VI. DE VERSLAGLEGGING

Artikelen 24 tot en met 26

Met de jaarrekening wordt in deze artikelen bedoeld de rekening uit artikel 201 van de Provinciewet respectievelijk artikel 197 van de Gemeentewet. Gekozen is voor het begrip jaarrekening, omdat dit beter aansluit bij de in Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek gehanteerde terminologie. Met de jaarrekening legt het dagelijks bestuur verantwoording af over het gevoerde financieel beheer.

Volgens artikel 201 van de Provinciewet en artikel 197 van de Gemeentewet dient bij de rekening een verslag te worden overgelegd ter verantwoording van het gevoerde financieel beheer. Volgens de toelichting op die artikelen is het verslag bedoeld voor een politieke evaluatie in provinciale staten en in de gemeenteraad van het gevoerde financiële beleid, met name op het terrein van het financieel-economisch beheer. Om zoveel mogelijk aan te sluiten bij het verslag dat volgens Titel

9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bij de jaarrekening moet worden gevoegd, zou het verslag naast een terugblikkend ook een vooruitblikkend karakter moeten hebben.

Bij de terugblik wordt ingegaan op de financiële positie, de gang van zaken in de organisatie zelf en die bij deelnemingen. Ook moet worden aangegeven in hoeverre het bij de begroting vastgestelde beleid is gerealiseerd en moeten voor zover mogelijk en relevant prestatiegegevens worden opgenomen. Deze gegevens zijn mede relevant in het licht van de doelmatigheidseis, gesteld in respectievelijk de artikelen 216 en 217 van de Provinciewet en de artikelen 212 en 213 van de Gemeentewet.

De vooruitblik betreft mededelingen over de verwachte gang van zaken, waarbij in het bijzonder aandacht wordt besteed aan de investeringen, de financiering en de personeelsbezetting. Ook wordt vermeld hoe bijzondere gebeurtenissen waarmee in de jaarrekening geen rekening behoeft te worden gehouden, de verwachtingen hebben beïnvloed.

Het verslag wordt door de accountant wel in zijn oordeelsvorming betrokken, maar is op zich geen onderwerp van accountantscontrole.

Hier wordt nog opgemerkt dat de scheidslijn tussen het verslag en de toelichting bij de jaarrekening niet altijd scherp te trekken zal zijn. Als richtlijn kan worden aangehouden dat feitelijke, objectieve informatie in de toelichting wordt opgenomen en evaluatieve, subjectieve informatie in het verslag. In dat geval gaat het bijvoorbeeld om informatie over beleidseffecten en over toekomstverwachtingen. Technisch gesproken is het mogelijk de toelichting en het verslag te integreren, mits het onderscheid tussen de twee typen informatie zichtbaar is, bijvoorbeeld door verschillende lettertypes of door verschillende kleuren papier.

HOOFDSTUK VII. DE REKENING VAN BATEN EN LASTEN EN DE TOELICHTING DAAROP

Artikel 27

In aansluiting op Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek wordt in dit artikel bepaald aan welke algemene eisen de provinciale en de gemeentelijke rekening van baten en lasten en de toelichtingen daarop moeten voldoen. Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bepaalt in artikel 362, derde lid, dat de winst- en verliesrekening met de toelichting duidelijk, stelselmatig en getrouw moet zijn. In de huidige situatie gelden deze eisen ook al – immers de rekening moet volgens een bepaalde indeling worden ingericht en samengesteld – maar zijn ze niet expliciet voorgeschreven.

Artikelen 28 en 29

De indeling van de jaarrekening komt overeen met die van de begroting. Om een goede vergelijking tussen de geraamde en de gerealiseerde bedragen mogelijk te maken moet de jaarrekening de afspiegeling van de begroting zijn.

Artikel 30

In de huidige situatie kennen provincies en gemeenten verschillende verantwoordingswijzen voor het saldo. Bij de provincies moet conform het besluit PCV 1979, artikel 21, het saldo op de balans worden vermeld

en wordt na vaststelling van de rekening besloten welke bestemming dit saldo zal krijgen. In het besluit GCV 1982, artikel 28, is voorgeschreven dat het saldo op functie 992, Saldo gewone dienst, tot uitdrukking wordt gebracht en vervolgens in het desbetreffende begrotingsjaar wordt overgebracht naar functie 910, Reserves en voorzieningen, van de kapitaaldienst. Aangezien de provinciale methode zuiverder is dan de gemeentelijke en deze methode het dichtst de situatie in het bedrijfsleven benadert, wordt in het eerste lid van dit artikel bepaald dat het saldo afzonderlijk op de balans wordt opgenomen.

In het tweede lid is voorgeschreven dat de bestemming van het saldo plaatsvindt nadat de jaarrekening is vastgesteld. Dit voorschrift vloeit voort uit de Provinciewet en de Gemeentewet en dient ter waarborging van het budgetrecht van het algemeen bestuur. In de Provinciewet, artikel 196, eerste lid, en in de Gemeentewet, artikel 192, eerste lid, is bepaald dat begrotingswijzigingen tot uiterlijk het eind van het begrotingsjaar zijn toegestaan. Daarmee vervalt de mogelijkheid die de oude provinciewet en de oude gemeentewet in samenhang met de besluiten PCV 1979, artikel 13, en GCV 1982, artikel 19, boden tot wijziging van de begroting tot en met 31 maart van het jaar, volgend op het begrotingsjaar.

In de bestaande situatie blijkt het voor te komen dat het saldo na afloop van het begrotingsjaar wordt «weggewerkt» in de rekening; een batig saldo wordt dan bijvoorbeeld aangewend voor extra-afschrijvingen terwijl een nadelig saldo aan de reserve(s) wordt onttrokken. Dit is in strijd met de Provinciewet en de Gemeentewet en overigens ook met de besluiten PCV 1979 en GCV 1982. Bestemming van het saldo gedurende het begrotingsjaar mag alleen bij begrotingswijziging gebeuren. Na afloop van het begrotingsjaar dient het saldo in de rekening, i.c. in de balans, te worden gepresenteerd. Het algemeen bestuur bepaalt dan na of gelijktijdig met het vaststellen van de rekening, al dan niet op voorstel van het dagelijks bestuur, wat met het saldo staat te gebeuren. Het verdient overigens de voorkeur een eventueel tekort op de begroting zichtbaar te maken en niet reeds in die begroting een bijdrage uit de reserves te ramen.

Artikelen 31 en 32

Terwijl de rekening van baten en lasten het gerealiseerde financiële beleid in cijfers weergeeft, bevat de toelichting hierop onder meer informatie over de opbouw van de cijfers, de gehanteerde uitgangspunten/grondslagen en specificaties. Ook bevat de toelichting een analyse van de verschillen tussen de begrotings- en de rekeningcijfers. De toelichting bij de jaarrekening wordt, anders dan de toelichting bij de begroting, wel vastgesteld door het algemeen bestuur. Dit is zo geregeld omdat de toelichting bij de jaarrekening ook verantwoordingsinformatie bevat die voor het décharge-proces van belang is en om op dit punt geen onnodige afwijking van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek te verkrijgen.

De analyse genoemd in artikel 31, onder a., is van belang voor het décharge-proces en betreft primair de afwijkingen tussen de begroting na wijziging en de jaarrekening, zoals die volgens artikel 25 moet worden gepresenteerd. Waar dat relevant is gaat de analyse ook in op de afwijkingen tussen de jaarrekening en de oorspronkelijke begroting.

De risico-paragraaf en de investerings- en financieringsstaat, die in de toelichting bij de begroting moeten worden gepresenteerd, worden niet voorgeschreven voor de toelichting op de rekening van baten en lasten. Ontwikkelingen met betrekking tot de risico's uit de risico-paragraaf,

genoemd in de artikelen 14 en 15, worden vermeld in de analyse, bedoeld in onderdeel a. van artikel 31. Het ligt voor de hand informatie nuttig voor het inzicht in bestaande risico's op te nemen in het verslag. Ook nieuwe risico's die nog geen consequenties hebben voor de rekening van baten en lasten worden in het verslag behandeld. In de toelichting op de rekening van baten en lasten hoeft geen investerings- en financieringsstaat te worden opgenomen, omdat de informatie uit deze staat op grond van de artikelen 36, 37, 39, 40, 43, 48, 49, 52 en 54 reeds in de toelichting op de balans dient te worden opgenomen. Het is wel aan te bevelen de relatie tussen begroting en rekening van baten en lasten ten aanzien van de investerings- en financieringsstaat op adequate wijze weer te geven. Provincies en gemeenten zijn uiteraard vrij hiertoe een investerings- en financieringsstaat in de toelichting bij de rekening van baten en lasten te presenteren.

In de toelichting, genoemd in artikel 31, onder b., hoeven begrotingswijzigingen die reeds besproken en geautoriseerd zijn niet opnieuw aan de orde te worden gesteld. In deze gevallen kan worden volstaan met verwijzing naar de desbetreffende besluiten tot begrotingswijziging.

In de verzamel- en consolidatiestaat, genoemd in artikel 31, onder f., moeten de mutaties uit de investerings- en financieringsstaat, bedoeld in artikel 20, eerste lid, onder d. worden vervangen door vergelijkbare informatie uit de balans (artikel 40).

In de toelichting op de artikelen 17 tot en met 20 wordt nader ingegaan op de toelichting, als bedoeld in artikel 31.

HOOFDSTUK VIII. DE BALANS EN DE TOELICHTING DAAROP

Paragraaf 1. Algemeen

Artikel 33

In het eerste lid zijn de algemene eisen waaraan de balans moet voldoen, geëxpliciteerd. In de bestaande situatie zijn deze eisen ook al van toepassing, maar nog niet als zodanig geformuleerd. Algemeen uitgangspunt is namelijk dat Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek als leidraad geldt indien niet anders bepaald. Volledigheidshalve worden nu de eisen die Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek geeft voor de jaarrekening, aangepast aan de overheidssituatie, overgenomen in de CV 1995.

De balans is vooral van betekenis omdat zij, te zamen met de toelichting daarop, op systematische wijze informatie verschaft over de samenstelling van bezittingen en schulden aan het eind van het begrotingsjaar en over de ontwikkelingen daarvan. In de toelichting op de balans moet aandacht worden besteed aan de methoden en de termijnen die bij de afschrijvingen zijn gehanteerd.

In het tweede lid is bepaald dat, evenals bij de begroting en de rekening van baten en lasten, naast de balanscijfers van het begrotingsjaar ter vergelijking tevens de cijfers van het vorige begrotingsjaar worden vermeld.

In de artikelen 34 tot en met 56 is voorgescreven welke groepen activa en passiva in de balans moeten worden opgenomen. De provincie- en gemeentebesturen zijn vrij een verdergaande detaillering van activa en passiva in de toelichting op de balans te presenteren. Om de balans

inzichtelijk en helder te houden mag in de balans zelf niet meer informatie worden opgenomen dan op grond van genoemde artikelen is voorgescreven. De definiëring van de informatie-elementen uit deze artikelen is gedeeltelijk ontleend aan Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. De gevraagde informatie komt deels in de plaats voor de staten in de besluiten PCV 1979 en GCV 1982 die betrekking hebben op de balans en de balansposten.

Paragraaf 2. Hoofdindeling van de balans

Artikel 34

In dit artikel is bepaald welke groepen activa in de balans moeten worden onderscheiden. De onderscheiding in vaste en vlottende activa is conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. In afwijking hiervan is besloten dat ook de zogenaamde geactiveerde tekorten afzonderlijk moeten worden gepresenteerd. Deze tekorten horen volgens bedrijfseconomische grondslagen niet op de balans te worden opgenomen, maar dienen ten laste te worden gebracht van het eigen vermogen c.q. de reserves. De praktijk leert echter dat provincies en gemeenten in bepaalde gevallen afschrijven op tekorten in plaats van deze ten laste van het eigen vermogen te brengen. In de bestaande situatie worden deze tekorten niet apart zichtbaar gemaakt, maar opgenomen in het totaal van de vaste activa. Hierdoor ontstaat geen juist beeld van de werkelijke omvang van de vaste activa en daarmee van de financiële positie van de provincie of de gemeente.

In tegenstelling tot hetgeen van toepassing is voor het bedrijfsleven is besloten het activeren van tekorten niet te verbieden. Het verdient aanbeveling tekorten meteen ten laste van het eigen vermogen te brengen. Indien dat niet gebeurt en de tekorten worden geactiveerd is de provincie/gemeente verplicht deze tekorten afzonderlijk zichtbaar te maken op de balans. De nadere eisen voor de verantwoording van de activa zijn geformuleerd in de artikelen 36 tot en met 46.

Artikel 35

Dit artikel schrijft voor welke groepen passiva in de balans moeten worden onderscheiden. In afwijking van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek worden in het eerste lid afzonderlijk genoemd de langlopende schulden en de vlottende passiva.

De vlottende passiva omvatten onder meer de kortlopende schulden.

Het begrip kortlopende schulden is toegelicht onder artikel 18. Het gaat om schulden met een oorspronkelijke looptijd van twee jaar of korter.

Paragraaf 3. Activa

Artikel 36

Immateriële vaste activa zijn kapitaaluitgaven waar geen bezittingen tegenover staan. Voor de afschrijving – geregeld in artikel 59 – worden deze activa onderscheiden in twee categorieën, enerzijds de «echte» immateriële vaste activa conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, zoals bijvoorbeeld onderzoek en ontwikkeling en goodwill, anderzijds de bijdragen aan materiële vaste activa in eigendom van derden. In het bedrijfsleven is deze laatste categorie immateriële vaste activa niet toegestaan, omdat bij verantwoording hiervan de solvabiliteit een vertekend beeld geeft. Voor provincies en gemeenten wordt deze categorie wel toegestaan. Niettemin verdient het ook bij provincies en

gemeenten aanbeveling de bijdragen aan materiële vaste activa in eigendom van derden direct ten laste van het resultaat of van het eigen vermogen te brengen.

Het disagio, genoemd in het tweede lid onder a., kan worden omschreven als het verschil tussen het bedrag waarvoor een lening wordt aangegaan en het lagere bedrag dat aan de geldnemer wordt uitgekeerd. Conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is in artikel 61, vierde lid, van dit besluit bepaald dat schulden tegen nominale waarde moeten worden gewaardeerd. Dat houdt in dat een lening voor het totaalbedrag van de aangegane schuld in de balans moet worden opgenomen. Het verschil tussen het schuldbedrag en het uitgekeerde bedrag, het disagio, kan evenals in het bedrijfsleven, naar keuze al dan niet worden geactiveerd.

Indien het disagio wordt geactiveerd, vindt afschrijving plaats conform artikel 59, derde lid. Hierin is bepaald dat de afschrijvingsduur van het disagio gelijk is aan de looptijd van de lening. Wordt het disagio niet geactiveerd dan wordt de last, vanwege de verplichting dat schulden tegen nominale waarde moeten worden gewaardeerd, in het jaar van sluiten van de geldlening volledig genomen. Het ligt in de rede de kosten van het sluiten van leningen en disagio indien deze relatief van geringe omvang zijn – gedacht kan worden aan disagio van minder dan 1.5% – niet te activeren en af te schrijven. In dat geval moeten deze lasten volledig worden genomen in het jaar van sluiten van de lening.

Artikel 37

In dit artikel is omschreven in welke componenten de materiële vaste activa worden onderscheiden. De onderverdeling wijkt af van die van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, omdat provincies en gemeenten een andere samenstelling van het bestand aan investeringen kennen dan het bedrijfsleven. Daarnaast maakt de informatiebehoefte van het CBS in verband met internationale statistische verplichtingen een afwijking noodzakelijk.

Artikel 38

Conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is in dit artikel bepaald dat melding wordt gemaakt van de financiële verplichtingen die voor een aantal toekomstige jaren worden voorzien. Daarbij kan gedacht worden aan langlopende huurcontracten. Tot de overeenkomsten waaruit deze financiële verplichtingen voortvloeien, behoren ook operationele lease-contracten.

Artikel 39

Dit artikel geeft een omschrijving van de componenten waarin de financiële vaste activa worden onderscheiden. Deze indeling komt voort uit Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en is afgestemd op de situatie bij provincies/gemeenten en op de informatiebehoefte van het CBS.

De effecten die in het eerste lid, onderdeel d, worden genoemd, zijn van een andere orde dan die genoemd in artikel 34, derde lid. De effecten, bedoeld in artikel 39, zijn de zogenaamde langlopende effecten, die niet op korte termijn zijn om te zetten in liquide middelen. Het gaat daarbij om beleggingen bij derden die duurzaam bedoeld zijn. De effecten, genoemd in artikel 34, derde lid, zijn de zogenaamde kortlopende effecten, waardepapieren die op korte termijn kunnen worden omgezet in liquide middelen.

In het tweede lid is aangegeven dat sprake is van een deelneming indien de organisatie aan een derde-rechtspersoon een kapitaalverschaffing heeft gedaan of daarop een aanspraak (aanspraken) heeft. Van kapitaalverschaffing is sprake indien de organisatie aan een derde-rechtspersoon een bedrag, niet zijnde een lening, ter beschikking heeft gesteld, waarop geen aflossingsverplichting rust, doch waarop de organisatie bij liquidatie van deze derde-rechtspersoon wel recht kan laten gelden. Onder aanspraak wordt verstaan de vordering als gevolg van een geëffectueerd beroep op de aansprakelijkheid die een provincie/gemeente op zich heeft genomen. De aansprakelijkheid kan bestaan uit de verplichting om nadelige saldi van de derde-rechtspersoon te dekken of schulden van die derde bij insolventie te betalen. Ook stichtingen die door de provincie/gemeente zijn opgericht, kunnen als deelnemingen worden aangemerkt.

In de bestaande situatie is nog sprake van kapitaalverstrekking aan takken van dienst en bedrijven. Deze post komt te vervallen vanwege het voorschrift dat één begroting en één rekening voor de totale organisatie moet worden gepresenteerd.

Het derde lid betreft de verantwoording van deelnemingen in de toelichting op de balans.

Artikel 40

Dit artikel schrijft voor op welke wijze verantwoording van de vaste activa moet plaatsvinden. In de bestaande situatie gebeurt deze verantwoording in de staat E uit het besluit PCV 1979 en de staat C uit het besluit GCV 1982. In de nieuwe situatie zijn de informatie-elementen uit deze staten geactualiseerd en is aansluiting gezocht bij Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek.

Voor het inzicht in de verschillen tussen voorcalculatorische en werkelijke kosten is in het derde lid bepaald dat moet worden aangegeven hoe de werkelijke investeringsuitgaven van in uitvoering zijnde werken zich verhouden tot het vastgestelde bedrag, bedoeld in artikel 16, tweede lid. Deze bepaling staat in relatie tot artikel 14 dat voorschrijft dat in de toelichting op de begroting een investerings- en financieringsstaat wordt opgenomen.

Indien sprake is van een actief dat ten dienste staat van meer functies, is het aan te bevelen de raming en de verantwoording van dit actief te laten plaatsvinden op de functie die er het meest gebruik van maakt.

Activa die ten dienste staan van de gehele organisatie (bijvoorbeeld activa huisdrukkerij, personeelsrestaurant, openbare werken) worden op een kostenplaats ondergebracht.

Artikel 41

Dit artikel bepaalt dat alle stille reserves die van substantiële betekenis kunnen zijn in relatie tot het balanstotaal dan wel de financiële positie in de toelichting op de balans – meer in het bijzonder in de toelichting op de vaste activa – worden opgenomen. Op het begrip substantieel wordt in de toelichting op artikel 15 ingegaan. Bij de stille reserves gaat het om alle niet-bedrijfsgebonden activa (activa niet voor de openbare dienst bestemd, bijvoorbeeld landbouwgronden die door de gemeente in pacht zijn uitgegeven) die een hogere waarde hebben dan de boekwaarde die is gebaseerd op de verkrijgings- of vervaardigingsprijs. Deze informatie is niet zonder meer uit de jaarstukken af te leiden vanwege de bepaling in artikel 58 dat alle activa tegen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs

moeten worden gewaardeerd. Op grond van het democratisch beginsel en voor een getrouw beeld van de financiële positie ligt het in de rede deze informatie kenbaar te maken.

Als actuele waarde in het tweede lid genoemd, komt in aanmerking de opbrengstwaarde. Onder opbrengstwaarde wordt verstaan het bedrag waartegen een goed het beste kan worden verkocht, onder aftrek van de te maken (verkoop-)kosten.

Naast stille reserves bestaat ook het begrip geheime reserves. Geheime reserves zijn verboden. Provincies en gemeenten handelen in strijd met de wet als zij in hun jaarstukken bestaande reserves verzwijgen. Artikel 194, eerste lid, Provinciewet en artikel 190, eerste lid, Gemeentewet bepalen immers dat het dagelijks bestuur de ontwerp-begroting aanbiedt met een nota betreffende de financiële toestand van de organisatie. Daarnaast bepalen artikel 201, eerste lid, Provinciewet en artikel 197, eerste lid, Gemeentewet dat het dagelijks bestuur over elk begrotingsjaar verantwoording aflegt van het gevoerde financieel beheer.

Artikelen 42 en 43

Artikel 42 geeft het onderscheid aan dat moet worden aangebracht in de voorraden die tot de vlottende activa behoren. In de bestaande situatie wordt de post voorraden in zijn totaliteit op de balans gepresenteerd. In de nieuwe situatie dient conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek een onderscheid te worden aangebracht. Het verdient aanbeveling «onderhanden werk inzake grondexploitatie» afzonderlijk te noemen, omdat de grondexploitatie (veelal) een belangrijk deel uitmaakt van het onderhanden werk.

In de bestaande gemeentelijke situatie, waar onderhanden werk inzake grondexploitatie op grote schaal voorkomt, wordt hiervan verantwoording afgelegd in de staat P. Deze staat wordt in de nieuwe situatie vervangen door de informatie die in artikel 43 is geformuleerd.

In artikel 43 wordt vastgesteld welke informatie moet worden verstrekt voor een goed inzicht in de bouwgrondexploitatie. Deze informatie dient betrekking te hebben op het totaal van de complexen en dient in meerjarig perspectief te worden geplaatst. Vooral wanneer de uitkomsten per complex daartoe aanleiding geven – bijvoorbeeld bij (grote) calculatieverschillen of bij (grote) verwachte verliezen – dient inzicht te worden verschaft in het desbetreffende complex. Naast deze algemene bij de balans behorende toelichting wordt het, mede gelet op de aanzienlijke risico's die aan de grondexploitatie zijn verbonden, ten behoeve van het provinciaal toezicht op de gemeentefinanciën noodzakelijk geacht de in artikel 43 gevraagde informatie per complex beschikbaar te hebben.

De bepalingen in het eerste tot en met het vierde lid betreffen informatie over de gronden die in exploitatie zijn genomen. Op grond van deze informatie kan een oordeel worden gevormd over de wijze waarop de waardering tot stand is gekomen. Voor deze oordeelsvorming is het van belang te weten of zich mogelijk in de toekomst belangrijke verliezen zullen voordoen en of de waardering en de prognose gebaseerd zijn op recente kostprijsberekeningen. In verband hiermee is het van belang bij de nog niet afgesloten complexen de datum van de kostprijsberekening te noemen. Voor zover de raming van het eindresultaat negatief is, verdient het aanbeveling aandacht te besteden aan de dekking hiervan in de komende jaren. Het verdient ook aanbeveling maatregelen die zijn genomen bij verlieslijdende complexen in de toelichting op de balans te

vermelden. Indien noodzakelijk zullen ter zake voorzieningen moeten worden gevormd en in de balans worden opgenomen.

Voor de gronden die nog niet in exploitatie zijn genomen zal toetsing van de boekwaarde aan de marktwaarde moeten kunnen plaatsvinden. Om te kunnen vaststellen dat met de waardering van deze gronden geen verliezen zijn geactiveerd, is daarom in het vijfde lid voorgeschreven dat de boekwaarde per m² moet worden vermeld. Voor zover de marktwaarde wordt overschreden dan wel in het geval de bijschrijving van rente op de boekwaarde leidt tot overschrijding van de marktwaarde moet de overschrijding als een verlies in de jaarrekening worden gepresenteerd. De waarde van deze gronden wordt op grond van artikel 42 gepresenteerd onder de grond- en hulpstoffen.

Bij de grondexploitatie kunnen zich uiteraard risico's voordoen. Deze zullen in de toelichting moeten worden vermeld (zie ook de toelichting op artikel 15 en het bepaalde inzake voorzieningen in de artikelen 50 en 52).

Artikel 44

Deze bepaling geeft aan welk onderscheid in de balans wordt aangebracht in de vorderingen die tot de vlottende activa behoren. In de bestaande situatie wordt dit onderscheid ook in de balans reeds gepresenteerd. De vorderingen op takken van dienst, op bedrijven en op de algemene dienst komen in de nieuwe situatie te vervallen, omdat het sectoronderscheid komt te vervallen en er één begroting en rekening voor de totale organisatie wordt gepresenteerd. In de nieuwe situatie behoren ook de rekening-courantverhoudingen met niet-financiële instellingen tot de vorderingen en niet, zoals in de bestaande situatie, tot de liquide middelen. Bij toepassing van bedrijfseconomische grondslagen zijn deze rekening-courantverhoudingen geen liquide middelen.

Artikel 45

In de toelichting op artikel 39 is reeds ingegaan op de balanspost effecten.

Artikel 46

Conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek wordt in dit artikel het onderscheid aangegeven dat in de liquide middelen moet worden aangebracht. De rekening-courant-saldi met takken van dienst, met bedrijven en met de algemene dienst die in de bestaande situatie voorkomen, vervallen in de nieuwe situatie, omdat er één begroting, één meerjarenraming en één rekening voor de gehele organisatie moet worden opgemaakt. In de bestaande situatie behoren ook de overige rekening-courant-saldi tot de liquide middelen. In de nieuwe situatie behoren deze saldi tot de vorderingen. Een nadere toelichting op deze wijziging is opgenomen in de toelichting op artikel 44.

Paragraaf 4. Passiva

Artikel 47

In dit artikel is de samenstelling van het eigen vermogen aangegeven. Conform Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is bepaald dat tot het eigen vermogen ook behoort het saldo van de rekening van baten en lasten. In de toelichting op artikel 30 wordt nader ingegaan op dit saldo.

Artikel 48

In artikel 48 is gedefinieerd wanneer sprake is van reserves en welke reserves er worden onderscheiden. In het vierde lid van dit artikel wordt een drietal reserves met name genoemd. Ofschoon het bedrijfseconomisch niet juist is – de organisaties dienen hiervan goede nota te nemen – worden deze reserves als bestemmingsreserves aangemerkt en daardoor tot het eigen vermogen gerekend. Het alternatief zou tot een driedeling in de reserves leiden en daarmee onnodig ingewikkeld worden.

Artikel 49

De in dit artikel genoemde informatie-elementen met betrekking tot de raming en de verantwoording van de reserves komen in de plaats van de staat F uit het besluit PCV 1979, respectievelijk de staat D uit het besluit GCV 1982. In dit artikel wordt voorgeschreven welke gegevens per reserve moeten worden verstrekt. Uit de onderdelen b. en c. van dit artikel blijkt dat rentetoerekening aan reserves is toegestaan. Dit betekent niet dat deze toerekening verplicht is. Het bestuur heeft de vrijheid bij het opstellen van de begroting te bepalen of een deel, en zo ja welk, van de beleggingsopbrengst c.q. de bespaarde rente wordt aangewend dan wel toegekend. Het bestuur dient zich ervan bewust te zijn dat besteding van de reserve zelf gevolgen heeft voor de met belegging van de reserve te realiseren rentebaten (bestedingsruimte). De beleggingsopbrengst dient daarom bij voorkeur uitsluitend te worden aangewend ter dekking van incidentele exploitatie-uitgaven. Door het tijdelijke karakter van een reserve is aanwending van de rente hiervan voor structurele exploitatie-uitgaven niet gewenst. De beschikbaarheid van de reserve als financierings- of beleggingsbron houdt immers op als de reserve wordt besteed voor het doel waarvoor zij was gevormd.

De rente-opbrengst die reserves kunnen genereren, kan zowel extern als intern worden gerealiseerd. In het eerste geval is de reserve belegd op een manier die opbrengsten oplevert. In het tweede geval is sprake van besparingen op rentebetalingen aan derden. Het bestaan van een reserve beperkt dan de noodzaak tot financiering met rentedragend vreemd vermogen, waardoor geen rentebetalingen aan derden hoeven plaats te vinden.

Uit bedrijfseconomisch gezichtspunt is toerekening van rente aan reserves niet juist, omdat het niet past in het stelsel van baten en lasten. Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek staat rentetoerekening ten laste van het resultaat dan ook niet toe. Voor provincies en gemeenten is in dit geval van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek afgeweken, omdat het toerekenen van rente aan eigen vermogen recht doet aan het karakter van de bestedingshuishouding die een provincie of gemeente is en omdat de jaarrekening in het bedrijfsleven op dit punt een ander doel heeft dan bij de overheid.

Voor het bedrijfsleven is het primaire doel van de jaarrekening het bepalen van het resultaat dat met de inzet van het vermogen is bereikt. Tevens wordt aangegeven hoe dat resultaat wordt verdeeld over de verschillende categorieën van vermogensverschaffers. Voor de overheid is het primaire doel van de jaarrekening inzicht te geven in de besteding van de collectieve middelen. Een begroting en een jaarrekening zijn meer te zien als openbare kostenindicaties van overheidstaken.

Het gaat in deze gedachtengang om het geven van inzicht in de kosten van de verrichte overheidstaken. Daarbij past dat wordt aangegeven welke kosten aan de diverse taken zijn verbonden en hoe deze kosten zijn

gedekt, zowel in de begroting als in de jaarrekening. De kostprijsberekening van de taken is gericht op vaststelling van de totale kostprijs. Door onder meer waarderingsproblemen kan geen sprake zijn van bepaling van een «zuivere» kostprijs, maar wel van een benadering daarvan: een kostenindicatie. Het streven naar een benadering van de totale kostprijs is van belang voor de politieke afweging bij de keuze voor de uitvoering van één of meer overheidstaken alsmede voor het oordeel of een overheidstaak maatschappelijk gezien voldoende rendement levert. Het gaat hierbij om kosten versus maatschappelijke opbrengst. Een dergelijke oordeelsvorming wordt verstoord indien de kostprijs wordt beïnvloed door de mate waarin eventueel niet-rentedragend vermogen beschikbaar is. Het is dan ook gebruikelijk aan alle overheidstaken kapitaallasten toe te rekenen op basis van het voor elke taak (in de boekwaarde) vastgelegde vermogen, ongeacht de herkomst van dat vermogen. Dit vraagt om bepaling van een rekenrente (de rente-omslag), waarin een vergoeding zit voor niet-rentedragend vermogen. De berekende totale rentelast bevat in dat geval een bestanddeel interne rente wegens de inzet van niet-rentedragend vermogen.

Tegenover deze interne rentelast staat dan een even grote interne rentebate die in de begroting en in de rekening van baten en lasten als bate kan worden opgevoerd respectievelijk verantwoord, dan wel rechtstreeks kan worden toegevoegd aan een reserve. Het verdient de voorkeur de rentebate op de rekening van baten en lasten te verantwoorden, omdat daarmee een zuiverder beeld van het resultaat wordt verkregen.

De rente, genoemd in het tweede lid, onder b., betreft de rentebate die niet in de rekening van baten en lasten zichtbaar wordt gemaakt. De verminderingen, genoemd in het tweede lid, onder f., betreffen de verminderingen als gevolg van het feit dat de reserves niet meer nodig zijn voor het doel waarvoor deze zijn ingesteld. De verminderingen, die genoemd zijn in de twee laatste gedachtenstreepjes onder f, zijn niet terug te vinden in de rekening van baten en lasten. De aanwending, genoemd in het tweede lid, onder g., is ook een vermindering, maar een vermindering die het gevolg is van het besteden van de reserve voor het doel waarvoor deze reserve is ingesteld.

Het verdient aanbeveling onttrekkingen aan reserves zo min mogelijk in de begroting te ramen, omdat dit bedrijfseconomisch niet juist is en strijdig met het stelsel van baten en lasten. Het verschaft een beter inzicht wanneer de tekorten in de begroting als zodanig tot uitdrukking worden gebracht. Vervolgens kan worden aangegeven uit welke (bestemmings)reserves deze tekorten worden gedekt.

Artikelen 50 en 51

Voor de definiëring van voorzieningen is aansluiting gezocht bij Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. In deze artikelen is bepaald wanneer sprake is van een voorziening. Voorzieningen zijn passiefposten in de balans, die tot uitdrukking brengen een schatting van de voorzienbare lasten in verband met risico's en verplichtingen, waarvan de omvang en/of het tijdstip van optreden per de balansdatum min of meer onzeker zijn, en die oorzakelijk samenhangen met de periode voorafgaande aan genoemde datum. Posten als schulden en transitoria vallen niet onder het begrip voorzieningen, omdat daarbij geen onzekerheid bestaat over de omvang en het tijdstip van opeisbaar worden van de schuld of over de omvang en het tijdstip van het ontstaan van de last.

Het gaat bij voorzieningen om min of meer onzekere verplichtingen die te zijner tijd tot schulden kunnen worden, zoals bijvoorbeeld wachtgeld- en belastingverplichtingen, pensioenverplichtingen, garantieverplichtingen en dergelijke. Ook kunnen voorzieningen betrekking hebben op verplichtingen, samenhangend met het in de tijd onregelmatig gespreid zijn van bepaalde kosten, zoals bijvoorbeeld groot onderhoud. Voorts kunnen voorzieningen een schatting betreffen van de lasten voortvloeiend uit risico's die samenhangen met de bedrijfsvoering, zoals rechtsgedingen, reorganisaties en dergelijke.

Voor de gevolgen van toekomstige gebeurtenissen, die niet in causale relatie staan tot het bedrijfsgebeuren in de periode voorafgaande aan de balansdatum, kunnen geen voorzieningen worden gevormd.

Er is een essentieel verschil tussen de voorzieningen bedoeld in artikel 50, onder c., en de tariefegaliseringsrekeningen bedoeld in artikel 48, vierde lid. De eerste moeten worden ingesteld om de lasten aan een aantal opeenvolgende begrotingsjaren te kunnen toerekenen. Bij tariefegaliseringsrekeningen is een zodanige verplichting niet aanwezig; zij worden op vrijwillige basis ingesteld, ter egalisatie van tarieven over een (gewenst) aantal jaren.

Conform artikel 60 dienen waardeverminderingen, als bedoeld in artikel 51, op het actief zelf in mindering te worden gebracht.

Het begrip voorziening heeft in het besluit CV 1995 een andere definitie dan in de Wet op het Basisonderwijs (WBO), artikel 105d, eerste lid, onder g, en de Interimwet op het Speciaal Onderwijs en het Voortgezet Speciaal Onderwijs (ISOVSO), artikel 102d, eerste lid, onder g. In deze wetten is het begrip voorziening gerelateerd aan de oorspronkelijke betekenis van het begrip voorziening in het besluit GCV 1982. Door de herziening van de comptabiliteitsvoorschriften valt de voorziening als bedoeld in deze wetten nu onder het begrip bestemmingsreserve, als bedoeld in artikel 48. Met de inwerkingtreding van de CV 1995 dienen de voorzieningen als bedoeld in de WBO en de ISOVSO te worden aangemerkt als bestemmingsreserves, als bedoeld in artikel 48. Voor de toelichting op bestemmingsreserves wordt verwezen naar de toelichting op artikel 48. Te zijner tijd zal een technische aanpassing van het begrip voorziening in de WBO en in de ISOVSO worden bevorderd.

Artikelen 52 en 53

Artikel 52 schrijft voor welke informatie per voorziening moet worden verstrekt. In de bestaande situatie vindt de raming en de verantwoording van voorzieningen plaats in staat F uit het besluit PCV 1979 respectievelijk staat D uit het besluit GCV 1982.

In tegenstelling tot hetgeen geldt voor reserves is in artikel 53 bepaald dat het niet is toegestaan rente toe te rekenen aan voorzieningen. Voorzieningen moeten precies dekkend zijn voor de achterliggende verplichtingen of risico's. Ze mogen niet groter of kleiner zijn dan de verplichtingen of risico's waarvoor ze zijn ingesteld. Mutaties in voorzieningen wegens toevoegingen of door vrijval vloeien dus uitsluitend voort uit het aanpassen aan een nieuw noodzakelijk niveau. De overige mutaties bestaan alleen uit verminderingen wegens aanwending voor het doel waarvoor de voorziening is ingesteld. Rentetoevoegingen aan voorzieningen zijn in beginsel dan ook niet nodig en niet gewenst, tenzij de voorziening tegen contante waarde is gewaardeerd. Een voorziening is tegen contante waarde gewaardeerd als bij instelling van de voorziening wordt uitgegaan van een lagere omvang dan de omvang die de

voorziening over enige tijd moet hebben. Deze lagere omvang is gelijk aan de te zijner tijd noodzakelijke omvang verminderd met de rente die in de loop der tijd – tot het moment van verschuldigd zijn – aan de voorziening wordt toegevoegd.

In de bestaande situatie is het gebruikelijk en ook in de toekomst blijft het mogelijk dat voorzieningen worden ingezet als financieringsmiddel. De hieruit voortvloeiende rentebate mag echter gezien de definitie van voorzieningen niet worden toegevoegd aan de voorziening, tenzij sprake is van voorzieningen tegen contante waarde. Over de aanwending van de rentebate moet afzonderlijk worden beslist. Bij aanwending dient het bestuur zich ervan bewust te zijn dat besteding van de voorziening zelf gevolgen heeft voor de met belegging te realiseren opbrengsten (bestedingsruimte). De rentebate dient daarom bij voorkeur uitsluitend te worden aangewend ter dekking van incidentele exploitatie-uitgaven. In de toelichting op artikel 49 wordt nader ingegaan op de aanwending van rentebaten voor de dekking van exploitatie-uitgaven.

Artikel 54

In de toelichting op artikel 18 wordt ingegaan op de definitie van langlopende schulden. Thans is voorgeschreven dat in de balans het totaalbedrag van de langlopende schulden wordt gepresenteerd. De raming en de verantwoording van deze schulden vinden plaats in staat H uit het besluit PCV 1979 respectievelijk staat E uit het besluit GCV 1982. In de nieuwe situatie komen deze staten te vervallen en wordt in navolging van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek voorgeschreven welke soorten langlopende schulden in de balans moeten worden onderscheiden. Wat betreft de onderhandse leningen, genoemd in het tweede lid, onder b., is het zinvol het algemeen bestuur in globale zin te informeren over de rentepercentages en de looptijden hiervan.

Artikel 55

In de bestaande situatie is reeds voorgeschreven dat de gewaarborgde geldleningen binnenslijns aan de passiefzijde van de balans worden gepresenteerd. Een specificatie van deze geldleningen dient in staat J uit het besluit PCV 1979 respectievelijk staat F uit het besluit GCV 1982 te worden gegeven. In de nieuwe situatie dient het totaalbedrag van deze leningen ook buiten de balanstelling in de balans te worden gepresenteerd en komen eerdergenoemde staten te vervallen. In dit artikel is voorgeschreven welke informatie over gewaarborgde geldleningen in de toelichting op de balans wordt verstrekt. Het is aan te bevelen de specificatie, bedoeld in het tweede lid, te baseren op de functionele indeling.

Ten aanzien van het informatie-element, genoemd in het derde lid, onderdeel e., wordt opgemerkt dat betalingen inzake een garantstelling kunnen overgaan in een vordering op grond van een getroffen schikking/regeling.

Het spreekt voor zich dat ook de risico's ter zake van gewaarborgde leningen in de toelichting worden vermeld (zie ook de toelichting op artikel 15).

Artikel 56

Deze bepaling geeft aan welk onderscheid in de balans moet worden aangebracht in de kortlopende schulden die tot de vlottende passiva behoren. In de bestaande situatie wordt dit onderscheid reeds in de

balans gepresenteerd. De schulden met een looptijd korter dan twee jaar aan takken van dienst, bedrijven en aan de algemene dienst en de rekening-courant-saldi met takken van dienst, met bedrijven en met de algemene dienst komen in de nieuwe situatie niet meer voor, omdat één begroting en één rekening voor de totale organisatie moet worden gepresenteerd.

Paragraaf 5. Waarderingsgrondslagen

Algemeen

In navolging van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is in het besluit een afzonderlijke paragraaf over de waarderingsgrondslagen opgenomen. Met de bepalingen in deze paragraaf wordt ernaar gestreefd de bedrijfseconomische principes in de provinciale en de gemeentelijke huishouding meer vorm te geven. In het besluit GCV 1982 is in de artikelen 25, vierde lid, en 50, tweede lid, voorgeschreven welke waarderingsgrondslag voor de overheidssector respectievelijk de bedrijvensector wordt gehanteerd. Voor de provincies is in het besluit PCV 1979 niets geregeld.

Artikel 57

Het toerekeningsbeginsel dat volgens dit artikel bij de toepassing van de waarderings- en afschrijvingsmethoden in acht moet worden genomen, is ontleend aan Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en kent drie componenten, te weten het voorzichtigheids-, het realisatie- en het vergelijkingsbeginsel. Het toerekeningsbeginsel houdt in dat baten en lasten, alsmede risico's die hun oorsprong vinden vóór het einde van het begrotingsjaar, worden verwerkt in de jaarrekening van het begrotingsjaar.

Met het voorzichtigheidsbeginsel wordt bedoeld dat bij de waardering voorzichtigheid in acht moet worden genomen. Gedacht kan worden aan een activiteit van een provincie/gemeente waarvoor reeds kosten zijn gemaakt en waarbij slechts een intentieverklaring van de rijksoverheid aanwezig is om een bijdrage te verstrekken in de kosten. Een vordering op de rijksoverheid wordt dan niet opgenomen in de balans van de organisatie. Uit het oogpunt van informatievoorziening kan het van belang zijn deze posten wel te vermelden en toe te lichten in de toelichting op de rekening. Uiteraard is het bij het toepassen van het voorzichtigheidsbeginsel niet de bedoeling steeds een minimumpositie in te nemen.

Het realisatiebeginsel vertoont enige gelijkenis met het voorzichtigheidsbeginsel. Het houdt in dat slechts een op de balansdatum gerealiseerd resultaat als zodanig mag worden verantwoord. Ten aanzien van de overheidsactiviteiten is het beginsel van toepassing als bijvoorbeeld sprake is van een overschot op een doeluitkering van provincie of Rijk.

Het vergelijkingsbeginsel geeft aan dat het resultaat over een periode tot stand komt door confrontatie van de kosten en de opbrengsten van een activiteit in die periode. Kosten van een bepaalde activiteit moeten worden genomen in de periode waarin de opbrengsten van die activiteiten worden verantwoord. Kosten gemaakt voor een opbrengst die pas in een volgende periode wordt gerealiseerd, moeten worden geactiveerd. Bij gemeenten komt het vergelijkingsbeginsel met name aan de orde bij de specifieke uitkeringen van de rijksoverheid, bij de gemeentelijke heffingen, zoals reinigingsrechten, en in het beginsel van de gulden financieringsregel, zoals opgenomen in de Provinciewet en in de

Gemeentewet. In geval van heffingen kan sprake zijn van een «omgekeerde» vergelijking: de heffingen gaan soms vooraf aan de bestedingen.

Artikel 58

In afwijking van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is bepaald dat in beginsel één waarderingsgrondslag wordt gehanteerd. Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek kent als waarderingsgrondslagen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs en de actuele waarde.

In dit artikel is bepaald dat de verkrijgings- of vervaardigingsprijs als waarderingsgrondslag moet worden toegepast. De verkrijgingsprijs waartegen een actief wordt gewaardeerd, omvat volgens Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek de inkoopprijs en de bijkomende kosten. De vervaardigingsprijs omvat de aanschaffingskosten van de gebruikte grond- en hulpstoffen en de overige kosten, die rechtstreeks aan de vervaardiging kunnen worden toegerekend. In de vervaardigingsprijs kunnen voorts worden opgenomen een redelijk deel van de indirecte kosten en de rente op schulden over het tijdvak dat aan de vervaardiging van het actief wordt besteed; in dat geval vermeldt de toelichting dat deze rente is geactiveerd.

Voor de sector overheid geldt in de bestaande situatie de historische kostprijs als waarderingsgrondslag, terwijl voor de sector bedrijven de vervaardigingsprijs als waarderingsgrondslag geldt. Afwijking van de voorgescreven waarderingsgrondslag is in de bestaande situatie alleen bij de sector bedrijven toegestaan. In de nieuwe situatie is in artikel 61 voorgescreven voor welke activa een afwijkende waarderingsgrondslag geldt.

De actuele waarde-grondslag, die in de bestaande situatie door de sector bedrijven kan worden toegepast, is in de CV 1995 niet meer toegestaan aangezien de motieven om deze grondslag toe te passen voor gemeenten niet relevant zijn. Waardering tegen actuele waarde wordt namelijk veelal toegepast om het vermogen ten behoeve van de beoordeling van de solvabiliteit zo volledig mogelijk te kunnen presenteren en relevante informatie over transactieresultaten te kunnen verstrekken. De eis van solvabiliteit is, zoals uit de toelichting op artikel 3 blijkt, voor overheden niet van toepassing.

Inzicht in het transactieresultaat is bij provincies en gemeenten slechts dan relevant indien transacties tegen kostprijs of tegen marktprijs plaatsvinden. Het aantal en de omvang van deze transacties wettigen echter niet het toepassen van de actuele waarde-grondslag voor alle materiële vaste activa.

Een andere overweging die heeft geleid tot het niet langer hanteren van de actuele waarde-grondslag is het gegeven dat vaststelling van de actuele waarde van materiële vaste activa subjectief is. Daarnaast past ook het bedrijfsleven de grondslag actuele waarde voor materiële vaste activa slechts in een gering aantal gevallen toe.

In artikel 67 is een overgangsbepaling geformuleerd voor activa die vóór 1 januari 1995 tegen actuele waarde zijn gewaardeerd.

Artikel 59

In dit artikel zijn de regels geformuleerd die moeten worden gehanteerd bij het afschrijven van vaste activa. In het derde tot en met het vijfde lid is

bepaald welke afschrijvingsduur voor immateriële vaste activa is toegestaan. In tegenstelling tot Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is bij provincies en gemeenten afschrijving op bijdragen à fonds perdu in (de aanschaf van) materiële vaste activa in eigendom van derden mogelijk.

In de toelichting op artikel 36 wordt ingegaan op de immateriële vaste activa die bij provincies en gemeenten worden onderscheiden.

Op grond van artikel 8 en artikel 59, tweede lid, is het mogelijk extra-afschrijvingen te verrichten. De extra-afschrijvingen die in artikel 8 zijn bedoeld, betreffen afschrijvingen als gevolg van nieuwe inzichten in de technische en/of de economische levensduur van activa. Deze extra-afschrijvingen zijn feitelijk voorgeschreven; ze moeten plaatsvinden vanwege de keuze voor het stelsel van baten en lasten. Naast deze categorie extra-afschrijvingen bestaan in de praktijk resultaat-afhankelijke extra-afschrijvingen. De laatste categorie is mogelijk op grond van artikel 59, tweede lid. Deze extra-afschrijvingen passen weliswaar niet in het stelsel van baten en lasten, maar mogen worden verricht indien hieraan een duidelijke, gemotiveerde democratische besluitvorming vooraf is gegaan. Uit bedrijfseconomisch oogpunt dient een (voordelig) resultaat ten gunste van de reserve(s) te worden gebracht in plaats van te worden aangewend voor vervroegde afschrijving. Zoals reeds opgemerkt in de toelichting op artikel 30, is het niet toegestaan extra af te schrijven met het doel een rekeningsoverschot «weg te werken», omdat dit in strijd is met de Provinciewet en de Gemeentewet en ook met de besluiten PCV 1979 en GCV 1982. Besluitvorming omtrent de bestemming van een rekeningsoverschot dient in ieder geval na de vaststelling van de rekening plaats te hebben (zie ook de toelichting op artikel 30).

Artikel 60

Dit artikel, dat niet voorkomt in de bestaande situatie, heeft betrekking op waardeverminderingen die naar verwachting duurzaam zijn, dat wil zeggen dat niet voorzienbaar is dat de waardevermindering zal ophouden te bestaan. De toepassing van de waardevermindering mag niet resultaat-afhankelijk zijn. Aangezien de waarderingsgrondslag voor materiële vaste activa de verkrijgings- of vervaardigingsprijs is, kan een actief alleen maar worden afgewaardeerd naar de nuttigheidswaarde dan wel de gebruikswaarde. De waardevermindering mag niet zonder specifieke besluitvorming in de rekening worden toegepast, maar dient gedurende de uitvoering van de begroting bij begrotingswijziging te worden geautoriseerd. Waardevermindering van het actief leidt in het algemeen tot lagere periodieke afschrijvingen.

Artikel 61

Voor de activa en de passiva genoemd in dit artikel gelden, in navolging van Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, waarderingsgrondslagen die afwijken van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs die in artikel 58 is voorgeschreven.

Onder de marktwaarde wordt verstaan de waarde die voor een goed moet worden betaald indien dit goed opnieuw moet worden aangeschaft.

De nominale waarde is het bedrag dat een vordering, schuld of voorziening bij inlossing vertegenwoordigt. Wat de voorzieningen betreft is in artikel 53, tweede lid, bepaald dat deze ook tegen contante waarde kunnen worden gewaardeerd.

HOOFDSTUK IX. CONSOLIDATIE

Artikelen 62 tot en met 64

Deze artikelen zijn alleen van toepassing voor die provincies of gemeenten die ook geconsolideerde begrotingen, geconsolideerde meerjarenramingen en geconsolideerde jaarrekeningen willen presenteren. Provincies en gemeenten zijn vrij te bepalen of zij dit al dan niet doen. Indien daarvoor wordt gekozen, mogen de geconsolideerde begrotingen, geconsolideerde meerjarenramingen en geconsolideerde jaarrekeningen niet in de plaats komen van de enkelvoudige, maar moeten ze deel uitmaken van de toelichting op de begroting, van de meerjarenraming dan wel van het verslag. De enkelvoudige begroting, de enkelvoudige meerjarenraming en de enkelvoudige jaarrekening zijn de ramings- en verantwoordingsstukken van de provincie of de gemeente als juridische entiteit.

Het ligt in de rede dat de geconsolideerde ramings- en verantwoordingsstukken op (nagenoeg) dezelfde wijze als de enkelvoudige zullen voldoen aan de eisen die in de hoofdstukken VII en VIII van het besluit CV 1995 zijn geformuleerd. Evenzo ligt het in de rede dat de geconsolideerde balans en de enkelvoudige ramings- en verantwoordingsstukken op basis van dezelfde waarderingsmethoden en -grondslagen worden opgemaakt en dat voor de geconsolideerde de balansdatum dezelfde zal zijn. Het zou tot verwarring leiden indien het eigen vermogen en het resultaat volgens de geconsolideerde ramings- en verantwoordingsstukken niet gelijk zijn aan vermogen en resultaat volgens de enkelvoudige. Het is daarom ook aan te bevelen slechts wegens gegronde redenen andere waarderingsregels toe te passen. Is dit het geval dan worden de redenen vermeld en worden de verschillen toegelicht.

De informatie die volgens artikel 64 in geval van consolidatie wordt verstrekt, betreft de grondslagen van de consolidatie en de derde-rechtspersonen die in de consolidatie zijn betrokken. Met de grondslagen wordt bedoeld de wijze waarop consolidatie heeft plaatsgevonden, partieel dan wel integraal. De informatie over de derde-rechtspersonen die in de consolidatie zijn betrokken betreft naam, woonplaats, het aandeel in het geplaatste kapitaal en overige relevante gegevens. Voor een nadere toelichting op de consolidatie van derde-rechtspersonen wordt verwezen naar hoofdstuk VI van de Nota van toelichting, onderdeel «consolidatie van derde-rechtspersonen».

De geconsolideerde jaarrekening wordt als onderdeel van het verslag wel in het onderzoek van de accountant betrokken, maar wordt niet door de accountant gecertificeerd.

HOOFDSTUK X. DE COMMISSIE VOOR DE COMPTABILITEITSVOORSCHRIFTEN

Artikel 65

Dit artikel bestaat ook reeds in de bestaande situatie en vindt zijn grondslag in de Provinciewet, de artikelen 188 en 189 en in de Gemeentewet, de artikelen 184 en 185. In de artikelen 188 van de Provinciewet en 184 van de Gemeentewet is bepaald dat er één commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften komt die de Minister van Binnenlandse Zaken op verzoek dan wel uit eigen beweging adviseert over alle onderwerpen die de werking en de inrichting van de begroting, de meerjarenraming en

de rekening, alsmede die van de controle daarop, raken. Ook de overige taken en bevoegdheden van deze commissie zijn in deze artikelen omschreven.

De artikelen 189, eerste lid van de Provinciewet en 185, eerste lid van de Gemeentewet schrijven voor dat de commissie bestaat uit een voorzitter, een vice-voorzitter, een secretaris en ten minste vijftien en ten hoogste achttien andere leden. In het tweede lid van deze artikelen is bepaald dat alle commissieleden worden benoemd op titel van hun deskundigheid en dat de Minister van Binnenlandse Zaken deze leden benoemt en ontslaat. Het derde lid schrijft voor dat de leden in principe voor een termijn van vier jaar worden benoemd en na afloop hiervan weer benoembaar zijn. Op grond van het vierde, tevens laatste lid van eerdergenoemde artikelen, dienen over de samenstelling van de commissie en de te volgen benoemingsprocedure bij algemene maatregel van bestuur nadere regels te worden gesteld.

In het eerste lid is de samenstelling van de commissie geregeld. Het commissielid afkomstig van de Raad voor de gemeentefinanciën, genoemd in het eerste lid, onder i, is een lid van het secretariaat, bedoeld in artikel 46 van de Financiële Verhoudingswet 1984. De voordracht van de leden is geregeld in het tweede lid, terwijl de voordracht van de vice-voorzitter is geregeld in het derde lid.

Aan de commissie zal op grond van artikel 189, eerste lid van de Provinciewet en artikel 185, eerste lid van de Gemeentewet een adjunct-secretaris worden toegevoegd. Deze adjunct-secretaris wordt aangewezen door Onze Minister.

In de artikelen 189, derde lid van de Provinciewet en 185, derde lid van de Gemeentewet is bepaald dat de zittingsduur van de leden vier jaar is. Alhoewel in genoemde artikelen geen beperking in de zittingsduur is aangebracht, verdient het aanbeveling de leden van de commissie bij voorkeur slechts eenmaal voor eenzelfde periode te herbenoemen.

HOOFDSTUK XI. SLOTBEPALINGEN

Artikel 66

Deze bepaling biedt een mogelijkheid tot afwijking van artikel 4, eerste lid, dat voorschrijft dat het stelsel van baten en lasten wordt gehanteerd. Overwogen is deze uitzondering achterwege te laten, maar gebleken is dat dit met name bij enkele provincies ertoe zou leiden dat grote lasten (voor de provincie Noord Brabant 26 miljoen) één jaar naar voren zouden moeten worden verschoven. Omdat dit bezwaarlijk is, en omdat ook gemeenten leningen hebben lopen die vóór 1 januari 1985 onder toepassing van het kasstelsel zijn afgesloten, is de overgangsbepaling uit het besluit GCV 1982, artikel 58, overgenomen. Aanbevolen wordt deze uitzonderingsbepaling niet langdurig toe te passen en een schema te maken dat ertoe leidt dat de inhaalslag binnen enkele jaren wordt gemaakt.

Artikel 67

In deze bepaling is voorgeschreven hoe wordt omgegaan met activa die vóór 1 januari 1995 tegen actuele waarde zijn gewaardeerd. Met de inwerkingtreding van de CV 1995 is op grond van artikel 58 alleen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs als waarderingsgrondslag toegestaan.

Artikelen 68 en 69

De begroting voor het jaar 1995 dient op basis van deze voorschriften te worden samengesteld. De voorbereidende werkzaamheden daartoe zullen geruime tijd voor 1 januari 1995 aanvangen. Om deze reden zijn de provincies en gemeenten reeds in april 1993 en september 1993 bij circulaire op de hoogte gesteld van de te verwachten ontwikkelingen.

Aan artikel 66, eerste lid, dient terugwerkende kracht te worden gegeven omdat er anders een lacune in de regelgeving zou ontstaan. Het overeenkomstige artikel 58 in het besluit GCV 1982 is door het Invoeringsbesluit Gemeentewet van 1 februari 1994 (Stb. 110) ten onrechte komen te vervallen per 1 januari 1994. Zonder terugwerkende kracht zou artikel 66, eerste lid, pas met ingang van 1 januari 1995 in werking treden waardoor er voor het begrotingsjaar 1994 geen regeling zou zijn.

De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken,
D. I. J. W. de Graaff-Nauta

Onderdeel A, Functies van de provincies

Ingevolge artikel 6 van dit besluit worden bij de raming – en eveneens bij de verantwoording – van de baten en de lasten de functies toegepast, zoals die in de bijlage 1 zijn opgenomen.

Deze indeling naar functies wijkt nauwelijks af van de indeling zoals in de bijlage van functies bij de Provinciale comptabiliteitsvoorschriften 1979. De voornaamste wijzigingen betreffen een harmonisering met de bijlage van de Gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften.

In de huidige Provinciale comptabiliteitsvoorschriften 1979 wordt namelijk bij de begroting/rekening een indeling gemaakt naar hoofdstukken, paragrafen en subparagrafen. In dit besluit zijn deze termen conform de Gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften vervangen door respectievelijk hoofdfuncties, functies en subfuncties. De verplichte indeling in subparagrafen uit het oude besluit is vervallen. Wel is als aanbeveling een onderverdeling van de functies opgenomen met waar nodig een toelichting.

De onderverdeling van de functies in subfuncties is facultatief. Dat wil zeggen dat provincies vrij zijn om naar eigen behoeften binnen de indeling naar functies nadere verfijningen en specificaties aan te brengen.

De toelichting op een functie begint met een korte beschrijving van de inhoud van de betreffende functie, voor zover de omschrijving van die functies niet voor zichzelf spreekt dan wel een nadere toelichting overbodig wordt geacht.

Waar nodig is bij de toelichting op de hoofdfuncties en functies steeds aangegeven welke baten en lasten daartoe niet behoren, onder verwijzing naar de hoofdfunctie, dan wel functie waartoe zij behoren.

De verschillende onderwerpen van provinciale zorg zijn ingedeeld volgens een voorgeschreven functionele indeling. De indeling is zo gekozen, dat zij zoveel mogelijk aansluit op een door provincies gehanteerde groepering naar hoofddoelstellingen ten behoeve van beleidsplanning en beleidsanalyse. Daarnaast is zoveel mogelijk rekening gehouden met afspraken in nationaal en internationaal verband voor de vergelijking van de overheidsuitgaven en -inkomsten.

De opzet van de hoofdfuncties en de rangschikking van de provinciale baten en lasten naar onderwerpen van provinciale zorg – ofwel de indeling naar functies – houdt onder meer in dat de uitvoering van wetten en provinciale verordeningen, inclusief de daarmee verband houdende behandeling van beroepszaken en administratieve geschillen, onder de desbetreffende hoofdfuncties gebracht worden. Evenzo de werkzaamheden voor derden en de vergoedingen daarvoor. Voor zover de baten en de lasten niet zinvol kunnen worden ingedeeld dan wel uit praktische overwegingen niet zijn ingedeeld bij die onderwerpen van provinciale zorg, zijn zij op hoofdfunctie 1 ondergebracht. Om tot een eenduidige indeling van de begroting en rekening te komen, zijn bij de opstelling van de hoofdfuncties in een aantal gevallen arbitraire beslissingen genomen. Het gaat hierbij vooral om de vraag tot welke hoofdfunctie bepaalde taken behoren. Het komt namelijk voor dat aan een provinciale taak meer aspecten zijn te onderkennen. Een voorbeeld van een dergelijke taak is de toepassing van bestuursdwang op de naleving van provinciale verordeningen in het kader van de natuurbescherming. Deze taak heeft duidelijk politionele aspecten, doch de daarmee verband houdende baten en lasten worden niet onder hoofdfunctie 2 verantwoord maar onder

hoofdfunctie 5, omdat de aspecten van milieubeheer overheersend worden geacht. Bij deze beslissingen hebben ook nationale en internationale afspraken een rol gespeeld. In andere gevallen hebben praktische overwegingen echter geleid tot afwijkende beslissingen.

2. Inhoud van de functies

HOOFDFUNCTIE 1, ALGEMEEN BESTUUR

In de reeks hoofdfuncties neemt de eerste hoofdfunctie een bijzondere plaats in omdat de functies van deze hoofdfunctie – voor zover het de inhoud betreft – niet gelijksoortig zijn. Hierbij kan een aantal groepen worden onderscheiden.

In de eerste plaats heeft een aantal functies betrekking op activiteiten, die zich uitstrekken over alle terreinen van het overheidsbeleid. Aangezien splitsing van deze activiteiten naar die beleidsterreinen niet mogelijk is, worden die activiteiten als afzonderlijke taken beschouwd. Hiertoe worden gerekend de functies: 1.2 Kabinetszaken, 1.3 Bestuurlijke organisatie, 1.4 Financieel toezicht op gemeenten en 1.5 Uitvoering van overige wettelijke regelingen.

In de tweede plaats komt op de begroting van baten en lasten van deze hoofdfunctie een drietal functies voor, die als oneigenlijke functies zijn aan te merken. In principe dienen de kosten van deze functies aan de desbetreffende functionele posten te worden toegerekend. Een dergelijke toerekening wordt echter niet zinvol geacht, omdat de daarvoor benodigde verdeelsleutels te willekeurig zijn bevonden. Het betreft hier de functies: 1.0 Provinciale staten, 1.1 Gedeputeerde staten en 1.6 Overige zaken betreffende algemeen bestuur.

Voorts dient nog te worden vermeld de functie 1.7 Overige baten en lasten, die betrekking heeft op de lasten van kostenplaatsen, die niet functioneel verdeeld kunnen worden en de daarmee verband houdende baten. Hoewel niet gelijksoortig van inhoud zijnde, hebben al deze functies toch één aspect gemeen, namelijk dat zij betrekking hebben op de in de overige hoofdfuncties ondergebrachte taken van het provinciaal bestuur. In verband hiermede zijn die functies samengebundeld tot één hoofdfunctie Algemeen Bestuur.

Functie 1.0 Provinciale staten

Tot deze functie behoren alle lasten en baten die rechtstreeks verband houden met het functioneren van provinciale staten. Daartoe worden ook gerekend de kosten van de statenvoorstellen exclusief de kosten van voorbereiding door het ambtelijke apparaat. De laatstgenoemde kosten worden als regel verantwoord op de onderscheidene functies, waaraan tijd wordt besteed.

Functie 1.1 Gedeputeerde staten

Tot deze functie behoren de direct met gedeputeerde staten verband houdende baten en lasten.

Functie 1.2 Kabinetszaken

Tot deze functie worden gerekend de werkzaamheden van het kabinet van de commissaris van de Koningin. Indien deze echter optreedt in het belang van de handhaving van de rechtsorde en als orgaan van het Rijk, zoals rampenbestrijding en voorbereiding civiele verdediging, dan

worden de desbetreffende kosten verantwoord op hoofdfunctie 2, Openbare orde en veiligheid.

Functie 1.3 Bestuurlijke organisatie

Tot deze functie behoren de baten en de lasten die betrekking hebben op de bestuurlijke organisatie. Hiertoe worden gerekend:

- wijziging van de provinciale grenzen;
- toepassing van de Wet gemeenschappelijke regelingen ter zake van samenwerkingsverbanden op het gebied van algemeen bestuur;
- gemeentelijke herindeling, ook de incidentele grenswijzigingen tussen gemeenten;
- vernieuwing bestuurlijke organisatie en in relatie daarmee de takenpakketten van de verschillende bestuurslagen;
- nieuwe bestuursvormen.

Niet tot deze functie behoren de kosten van bestuurlijk interprovinciaal overleg inzake bestuurlijke organisatie. Deze kosten worden uitsluitend ten laste gebracht van functie 1.6 Overige zaken betreffende algemeen bestuur.

Functie 1.4 Financieel toezicht op gemeenten

Het financieel toezicht van het provinciaal bestuur op gemeenten en gemeenschappelijke regelingen tussen gemeenten is gebaseerd op verschillende wetten en voorschriften. Genoemd kunnen worden:

- Gemeentewet;
- Wet gemeenschappelijke regelingen;
- Financiële-Verhoudingswet 1984;
- Wet Financiering lagere overheid (FILO);
- Comptabiliteitsvoorschriften.

Hiertoe behoort niet het niet-financieel toezicht ingevolge de overige wettelijke regelingen op taken van de gemeenten, al dan niet ondergebracht in een gemeenschappelijke regeling. De daaraan verbonden kosten worden op de desbetreffende functies tot uitdrukking gebracht.

Voorts wordt niet tot deze functie gerekend het interprovinciaal overleg inzake gemeentefinanciën. De kosten daarvan worden gebracht ten laste van functie 1.6 Overige zaken betreffende algemeen bestuur.

Functie 1.5 Uitvoering van overige wettelijke regelingen

Tot deze functie behoort de uitvoering van de overige wettelijke regelingen, die tot het algemeen bestuur worden gerekend. Als voorbeelden daarvan kunnen worden genoemd: archiefinspectie, bewijzen van Nederlanderschap, naturalisaties ingevolge de Rijkswet op het Nederlanderschap, uitvoering Kieswet en de Wet bevolking- en verblijfsregisters.

Hiertoe behoren niet de ter zake ontvangen en doorbetaalde rijksleges. Deze financieel neutrale handelingen vallen onder de kasposten, die buiten de begroting en rekening worden gehouden.

Functie 1.6 Overige zaken betreffende algemeen bestuur

Tot deze functie behoren:

- a. Bestuurlijk interprovinciaal overleg.

Hiertoe behoren de kosten van bestuurlijk interprovinciaal overleg, alsmede de kosten van ambtelijke werkgroepen ter voorbereiding van dit

overleg. In dit verband is van bestuurlijk interprovinciaal overleg pas sprake als in principe de bestuurders van alle provincies daarbij betrokken zijn.

Niet hiertoe behoren de kosten van het overig bestuurlijk interprovinciaal overleg en van het ambtelijk overleg binnen een provincie over bestuurlijke interprovinciale aangelegenheden. Deze kosten dienen functioneel te worden ingedeeld.

b. De kosten voor het voormalig personeel (wachtgelden, pensioenvervangende uitkeringen en interprovinciale ziektekostenregeling). Hiertoe behoren niet de uitkeringen en pensioenen aan weduwen en wezen van oud-leden van gedeputeerde staten.

Het is denkbaar dat het in sommige gevallen wenselijk is de kosten van het voormalig personeel functioneel tot uitdrukking te brengen. Daartoe kunnen in de voorkomende gevallen die kosten worden opgenomen onder de post «overige lasten» van de desbetreffende functie.

c. Bevordering automatisering.

d. Overige lasten met betrekking tot bestuurlijk interprovinciaal overleg.

e. Overige baten met betrekking tot bestuurlijk interprovinciaal overleg.

Functie 1.7 Overige baten en lasten

Het totaal van de kosten die niet rechtstreeks op de functies kunnen worden verantwoord, wordt onder de naam apparaatskosten, met behulp van kostenplaatsen toegerekend aan de onderscheidene functies. Bij die apparaatskosten kunnen echter bedragen voorkomen, die uitsluitend als apparaatskosten in rekening worden gebracht bij derden. Om te voorkomen dat de functies tot een te hoog bedrag worden belast, worden de desbetreffende kosten en opbrengsten op deze functie vermeld. Dit geldt voor die gevallen waarbij per kostendrager een directe relatie te leggen is tussen baten en lasten. Is een dergelijke relatie niet te leggen, dan worden de baten in mindering gebracht op de over de diverse functies te verdelen apparaatskosten. In de kostenverdeelstaat wordt de bruto-opbouw van de te verdelen apparaatskosten zichtbaar gemaakt.

Voorbeelden van zaken waar de directe relatie tussen baten en lasten ontbreekt, zijn:

- gedeeltelijk verhuur van gebouwen;
- bijdragen van deelnemers in de exploitatielasten van een fitnessruimte;
- opbrengsten van een bedrijfsrestaurant;
- zalenverhuur;
- verkoop drukwerk.

Vrijval uit voorzieningen voor bijvoorbeeld onderhoud van gebouwen worden eveneens in mindering gebracht op de over de functies te verdelen apparaatskosten. Deze vrijval is immers bedoeld om de jaarlasten te egaliseren. Door de netto-doorbelasting van de apparaatskosten worden de diverse functies voor het geëgaliseerde tarief belast.

Indien werken aan derden worden geleverd die niet aan het karakter van de omschrijving van deze functie voldoen dan vindt verantwoording plaats op de desbetreffende functie.

Voorts wordt nog opgemerkt dat de apparaatskosten bij de begroting en de rekening in principe restloos worden verdeeld. Het ligt derhalve niet in de bedoeling in de begroting te streven naar het tot uitdrukking brengen van bezettings-, efficiency- en prijsverschillen. Toerekening van de apparaatskosten aan de desbetreffende functies op basis van voorcalcularische tarieven is toegestaan mits de lasten zoveel als mogelijk worden

toegerekend en de voorcalculatorische tarieven in de loop van het begrotingsjaar zoveel mogelijk worden aangepast.

Verder worden op deze functie verantwoord de kosten van interprovinciale activiteiten voor zover deze worden gedeclareerd bij andere provincies en voor zover deze niet te verantwoorden zijn op de overige functies.

Ten slotte worden op deze functie voorzieningen ten behoeve van bijvoorbeeld nieuwbouw dienstgebouwen verantwoord.

HOOFDFUNCTIE 2, OPENBARE ORDE EN VEILIGHEID

Onder de hoofdfunctie openbare orde en veiligheid vallen taken van zowel gedeputeerde staten als de commissaris van de Koningin.

De taken bestaan in het algemeen uit:

– toezicht ingevolge de Rampenwet en de Brandweerwet

Het financieel toezicht op de ter uitvoering van deze wetten gesloten gemeenschappelijke regelingen wordt echter verantwoord op hoofdfunctie 1 Algemeen bestuur;

– goedkeuring van verordeningen ingevolge de Brandweerwet en de Drank- en horecawet;

– beroepszaken ingevolge de Drank- en horecawet;

– ontheffingsaanvragen ingevolge de Drank- en horecawet.

Activiteiten betreffende de verkeersveiligheid, zoals verkeersonderzoek en -tellingen worden verantwoord op functie 3.1 Verkeer en vervoer.

Functie 2.0 Openbare orde en veiligheid, algemeen

Lasten ten gevolge van verzoeken aan de provinciale besturen om advies over openbare orde en veiligheid in het algemeen behoren op deze functie. Specifieke adviesverzoeken worden op de desbetreffende functie tot uitdrukking gebracht. Hiertoe kunnen worden gerekend lasten voortvloeiend uit de Drank- en horecawet, de Wet op de filmvertoning, de Wet gevaarlijke stoffen, het Reglement gevaarlijke stoffen, de Wet openbare manifestaties, de Wet op de strandvonderij, de Wet wapens en munitie, de Wapenwet, de Jachtwet, de Zondagswet, de Wet buitengewone bevoegdheden burgerlijk gezag (in verband met handhaving orde), de Belemmeringenwet privaatrecht, de Dienstplichtwet, de gemeentelijke strafverordeningen, politionele zaken en militaire zaken.

Tot deze functie behoren niet lasten inzake: de Wet Milieubeheer (functie 5.0) en de Vogelwet 1936 (functie 5.7).

Functie 2.1 Burgerlijke verdediging

Tot deze functie behoren lasten en baten voortvloeiend uit: civiele verdediging en rampenbestrijding.

Lasten voor de bedrijfszelfbescherming worden niet op deze functie verantwoord. Dergelijke kosten worden als onderdeel van de apparaatskosten over alle functies verdeeld.

Functie 2.2 Overige beschermende maatregelen

Tot deze functie behoren:

- a. apparaatskosten (uitvoering Brandweerwet);
- b. brandweer;
- c. reddingswezen;

d. overige lasten (bijvoorbeeld dierenbeschermingsorganisaties).

Niet tot deze functie dienen te worden gerekend uitgaven en subsidies betreffende:

- kindbescherming (functie 8.4);
- reclassering (functie 8.4);
- inzamelingswezen (functie 8.0);
- EHB0 (functie 8.5).

HOOFDFUNCTIE 3, VERKEER EN VERVOER

Deze hoofdfunctie is onderverdeeld in een vijftal functies, te weten 3.0 Verkeer en vervoer, algemeen, 3.1 Landwegen, 3.2 Boot- en veerdiensten, 3.3 Waterwegen en 3.4 Vervoer. Ten aanzien van de functie 3.1 Landwegen wordt opgemerkt dat de indeling gestalte geeft aan de eisen vervat in de verordening (EEG) van de Raad van Europese Gemeenschappen nr. 1108/70 van 4 juni 1970 betreffende de invoering van een boekhouding van de uitgaven voor de wegen voor het vervoer per spoor, over de weg en over binnenwateren (Pb EG L130 van 15 juni 1970).

Functie 3.0 Verkeer en vervoer, algemeen

Tot deze functie behoren de lasten en de baten verband houdend met de uitvoering van de Wet herverdeling wegenbeheer. Verder kunnen onder deze functie worden ondergebracht de apparaatskosten, algemeen onderzoek, bijdragen aan derden, vergoedingen voor werkzaamheden bijdragen van derden en overige baten.

Functie 3.1 Landwegen

Tot deze functie behoren de kosten die samenhangen met het beheer en het onderhoud van landwegen en verkeersonderzoek.

Daarbij kan een onderscheid worden gemaakt naar wegen opengesteld voor verkeer met motorrijtuigen en wegen niet opengesteld voor verkeer met motorrijtuigen.

Bij beheer en onderhoud kunnen onder andere worden opgevoerd:

- bruggen, kruispunten, tunnels, viaducten, parkeerplaatsen, parkeerstroken, berm, middenbermen, wegsloten, vangrails, drainagewerken, stut- en schoorwerken, fietspaden, trottoirs, vluchtheuvels, dienstwoningen van kantoniers;
- wegmarkering, weg-, straatverlichting, verkeersborden, verkeerslichten, bijdrage aan de A.N.W.B. voor wegmeubilair, beplantingen, maatregelen ter bestrijding geluidhinder, sneeuwruimen, herstel van schade.

Niet tot deze post behoren uitgaven voor:

- picknickplaatsen (functie 6.1);
- recreatieve rijwielpaden (functie 6.1).

Functie 3.2 Boot- en veerdiensten

Tot deze functie worden gerekend de baten en de lasten van de boot- en veerdiensten van de provincies Zeeland en Zuid-Holland alsmede de bijdragen aan derden voor boot- en veerdiensten voor zover die derden niet in aanmerking komen voor een vergoeding krachtens de Wet herverdeling wegenbeheer.

Functie 3.3 Waterwegen

In deze functie wordt een overzicht gegeven van de baten en de lasten die niet aan de geïntroduceerde vaarwegen zijn toe te rekenen. In de subfuncties kunnen de provincies naar eigen behoeften een onderscheid maken naar de mate van bevaarbaarheid tot 250 ton en van 250 ton of meer.

Niet tot deze functie behoren apparaatskosten inzake: Bevoegdheidswet Waterschappen (functie 4.1), Keurenwet (functie 4.1), Verenvet (functie 3.2) en Ontgrondingenwet (functie 5.6) en de bijdragen aan havenschappen (functie 7.1).

Functie 3.4 Vervoer

Tot deze functie behoren de baten en de lasten in verband met tram-, metro- en autobusdiensten en luchtvaart.

Niet tot deze functie behoren lasten inzake een zweefvliegveld, deze worden gerekend tot functie 6.1.

HOOFDFUNCTIE 4, WATERHUISHOUDING

Deze hoofdfunctie is onderverdeeld in de functies 4.0 Waterhuishouding, algemeen, 4.1 Waterschapsaangelegenheden, 4.2 Waterkeringen, 4.3 Kwantitatief beheer oppervlaktewater, 4.4 Kwantitatief beheer grondwater en 4.5 Landaanwinning. Bij de functies Waterkeringen, Kwantitatief beheer oppervlaktewater en Kwantitatief beheer grondwater zijn er raakvlakken met enerzijds functie 3.3 Waterwegen, en anderzijds met de functies 5.1 Kwalitatief beheer oppervlaktewater en 5.2 Kwalitatief beheer grondwater en bodem.

Over de raakvlakken met functie 3.3 Verkeer en vervoer wordt het volgende opgemerkt. Voor zover uitgaven, bijvoorbeeld ter verdieping en verbreding van een bepaald water, gedaan worden met de bedoeling de vervoersmogelijkheden te water te verbeteren, behoren dergelijke uitgaven tot functie 3.3 Waterwegen. Als echter het motief voor die uitgaven gelegen is in het verbeteren van de afwatering, dan komen die uitgaven op functie 4.3 Kwantitatief beheer oppervlaktewater.

Ten slotte wordt er nog op gewezen dat het toezicht op de waterschappen geheel tot functie 4.1 Waterschapsaangelegenheden, behoort, inclusief het toezicht op door waterschappen onderling gesloten gemeenschappelijke regelingen.

Functie 4.0 Waterhuishouding, algemeen

Tot deze functie behoren de baten en de lasten die samenhangen met de waterhuishouding in het algemeen.

Niet onder deze functie vallen lasten betreffende de Ontgrondingenwet (functie 5.6).

Functie 4.1 Waterschapsaangelegenheden

De kosten van het provinciaal toezicht op het kwalitatief waterbeheer worden tot uitdrukking gebracht op hoofdfunctie 5 Milieubeheer. De kosten van al het overig toezicht met betrekking tot het waterbeheer worden op deze functie geraamd/verantwoord. Voor zover dit toezicht verder gaat dan de wettelijk opgedragen taken, kan de desbetreffende

provincie de daarmee samenhangende kosten op de onderscheidene functies van deze hoofdfunctie verantwoorden.

Tot deze functie behoren:

- a. apparaatskosten voortvloeiend uit Bevoegdhedenwet Waterschappen, Keurenwet, Belemmeringenwet privaatrecht, provinciale reglementen en verordeningen ter zake, Waterstaatswet 1900;
- b. structuur en organisatie waterschappen:
 - oprichting, opheffing, samenvoeging van waterschappen;
 - samenwerking tussen waterschappen;
- c. toezicht waterschappen:
 - algemeen toezicht, waaronder financieel toezicht;
 - vaststelling van jaarwedden van waterschapsbestuurders;
 - vaststelling van afkoopsommen ter zake;
 - toezicht op samen te stellen leggers.

Functie 4.2 Waterkeringen

Tot deze functie behoren alle kosten die samenhangen met de uitvoering van waterkeringswerken. Daartoe behoren:

- a. apparaatskosten voortvloeiend uit: de Waterstaatswet 1900, de provinciale verordeningen ter zake en de Deltawet;
- b. exploitatielasten van zee-, rivier- en boezemwaterkeringen c.a.;
- c. muskusrattenbestrijding.

Tevens kunnen op deze functie worden opgenomen de eventuele baten en lasten die voortvloeien uit de voormalige Wet Bescherming Waterstaatswerken in Oorlogstijd.

Functie 4.3 Kwantitatief beheer oppervlaktewater

Tot deze functie behoren de kosten die samenhangen met het beheer en onderhoud van oppervlaktewater. Daartoe behoren:

- a. apparaatskosten voortvloeiend uit provinciale verordeningen ter zake;
- b. exploitatie installaties c.a. voor kwantitatief beheer en de exploitatie dienstwoningen;
- c. heffingen voor boezemwateren en (huur)opbrengsten dienstwoningen;
- d. pacht opbrengsten.

Functie 4.4 Kwantitatief beheer grondwater

Tot deze functie behoren de kosten die samenhangen met het beheer en het onderhoud van grondwater.

De kosten van de algemene drinkwatervoorzieningen worden verantwoord op hoofdfunctie 7 Economische en agrarische zaken. De algemene kosten en het kwalitatief waterbeheer worden verantwoord op hoofdfunctie 5 Milieubeheer.

Functie 4.5 Landaanwinning

Tot deze functie behoren de kosten die samenhangen met de landaanwinning. Daartoe behoren onder andere de apparaatskosten voortvloeiend uit de Wet Droogmakerijen en Indijkingen.

HOOFDFUNCTIE 5, MILIEUBEHEER

Deze hoofdfunctie is onderverdeeld in de functies 5.0 Milieubeheer, algemeen, 5.1 Kwalitatief beheer oppervlaktewater, 5.2 Kwalitatief beheer grondwater en bodem, 5.3 Bestrijding luchtverontreiniging, 5.4 Bestrijding geluidhinder, 5.5 Vergunningverlening en handhaving en 5.6 Ontgroningen. Tegenover de kwalitatieve waterbeheersing, de functies 5.1 en 5.2 van deze hoofdfunctie, is de kwantitatieve waterbeheersing (afwatering) in hoofdfunctie 4 opgenomen.

Niet tot deze hoofdfunctie behoren de kosten van coördinatie, die worden veroorzaakt door het optreden van rampen en calamiteiten. Dergelijke kosten komen ten laste van functie 2.1.

Functie 5.0 Milieubeheer, algemeen

Tot deze functie behoren de sectoroverschrijdende plannings- en coördinatie-taken. De lasten en de baten van de uitvoering van de specifieke wetten, zoals de Wet inzake de luchtverontreiniging, worden op de onderscheidene functies van deze hoofdfunctie geraamd/verantwoord.

Functie 5.1 Kwalitatief beheer oppervlaktewater

Tot deze functie behoren de kosten die samenhangen met het kwalitatieve beheer van het oppervlaktewater. Daarbij kan gedacht worden aan beheer en onderhoud van zuiveringswerken.

De kwantitatieve oppervlaktewaterbeheersing is in functie 4.3 opgenomen.

Functie 5.2 Kwalitatief beheer grondwater en bodem

Tot deze functie behoren de kosten die samenhangen met het kwalitatief beheer van grondwater en bodem zoals onderzoek, vuilafvoer en -verwerking, verwerking industriële en chemische afvalstoffen, overige vormen van afvalverwerking, bodembeschermende maatregelen en bodemsanering.

De met bodemsanering verband houdende uitgaven die ten laste van de provincie blijven omdat de verontreiniging of aantasting van de bodem betrekking heeft op gronden die in eigendom van de provincie zijn, worden tot die functie gerekend, waar de uitgaven voor beheer en onderhoud van die gronden tot uitdrukking worden gebracht.

Functie 5.3 Bestrijding luchtverontreiniging

Tot deze functie behoren de kosten van de metingen van de luchtverontreiniging, van aanschaf/controle en onderhoud meetapparatuur.

Functie 5.4 Bestrijding geluidhinder

Tot deze functie behoren de kosten in het kader van de sanering geluidhinder zoals de metingen van geluidhinder met behulp van meetwagens, aanschaf/onderhoud en controle meetapparatuur.

Functie 5.5 Vergunningverlening en handhaving

Tot deze functie behoren de baten en de lasten verband houdend met vergunningverlening en handhaving. Dit mede in verband met het Nationaal Milieubeleidsplan.

Functie 5.6 Ontgrondingen

Tot deze functie behoren de baten en de lasten inzake ontgrondingen.

HOOFDFUNCTIE 6, RECREATIE EN NATUUR

Deze hoofdfunctie is onderverdeeld in de functies 6.0 Recreatie en Natuur, algemeen, 6.1 Recreatie en 6.2 Natuur.

De functie 6.0 omvat een veelheid aan onderwerpen zoals openbare parken, strandvoorzieningen, jachthavens, volks- en kinderfeesten, vrijetijdsbesteding voor volwassenen etc. Hierbij kan zich de vraag voordoen of bepaalde uitgaven behoren tot functie 8.2 Lichamelijke vorming en sport, dan wel tot deze hoofdfunctie. Criterium hierbij zal zijn, dat zodra er sprake is van een prestatie-element, een dergelijke uitgave tot functie 8.2 behoort. Bijvoorbeeld: een subsidie voor een wandeltocht waar het uitlopen van de tocht als een sportieve prestatie beloond wordt met een medaille, behoort tot functie 8.2, terwijl de zogenoemde denksporten op deze hoofdfunctie onder functie 6.1 Recreatie, vallen. Tevens kunnen er raakvlakken bestaan tussen recreatie en natuurbescherming en/of waterwinning. Als voorbeeld kan hierbij gedacht worden aan een natuurterrein dat tevens waterwingebied is en opengesteld is voor recreatie. De uitgaven en inkomsten van een dergelijk object dienen zoveel mogelijk te worden gesplitst naar de te onderscheiden (sub)functies.

Uitgaven inzake een provinciale statencommissie voor de recreatie dienen te worden opgenomen op hoofdfunctie 1 Algemeen Bestuur.

Functie 6.0 Recreatie en natuur, algemeen

Lasten ten gevolge van verzoeken aan de provinciale besturen om advies over recreatie in het algemeen behoren op deze functie. Specifieke adviesverzoeken worden op de desbetreffende functies tot uitdrukking gebracht.

Functie 6.1 Recreatie

Op deze functie worden de baten en de lasten ten behoeve van toeristische rijwiel-, voet- en ruitersporen geraamd/verantwoord. Met deze informatie is het mogelijk de totale kosten van de wegen op te maken, inclusief de kosten van wegen met een in hoofdzaak toeristische functie. Of de desbetreffende baten en lasten op functie 3.1, dan wel op deze functie worden verantwoord, is ter beoordeling van provinciale staten.

Niet tot deze functie behoren: zwembaden, trimbanen en sportvelden en -terreinen. De laatste sportaccommodaties behoren tot functie 8.2. Verder behoort niet tot deze functie subsidie aan de V.V.V. Bevordering toerisme behoort tot functie 7.0.

Tevens behoren tot deze functie de kosten met betrekking tot bevordering overige recreatieve activiteiten. Daartoe kunnen onder andere gerekend worden recreatie voor zieken, bejaarden (sociëteit) en nationale feesten, volks- en kinderfeesten. Daarnaast behoort ook de subsidie aan de Nederlandse Kampeerraad tot deze functie.

Niet tot deze functie worden gerekend:

- dorps- en wijkhuizen, militaire tehuizen (functie 8.5);
- jeugd- en jongerenwerk, jeugdhuizen (functie 8.4);
- amateuristische kunstbeoefening, creatieve vorming (functie 8.4).

Functie 6.2 Natuur

Tot deze functie behoren de kosten die samenhangen met beheer en onderhoud van natuurterreinen en de kosten die samenhangen met maatregelen ter bescherming van natuur en landschappen.

Niet tot deze functie behoren uitgaven inzake: Wet gevaarlijke stoffen (functie 2.0), Reglement gevaarlijke stoffen (functie 2.0), Stichting/Vereniging Bosbrandbestrijding (functie 2.3) en Bond «Heemschut» (hoofdfunctie 8).

HOOFDFUNCTIE 7, ECONOMISCHE EN AGRARISCHE ZAKEN

Deze hoofdfunctie is onderverdeeld in de functies 7.0 Algemene economische aangelegenheden, 7.1 Bevordering economische activiteiten, 7.2 Nutsvoorzieningen en 7.3 Agrarische aangelegenheden.

Functie 7.0 Algemene economische aangelegenheden

Lasten voor specifieke onderzoeken op het gebied van economische en agrarische zaken worden in principe op de desbetreffende functies verantwoord. Slechts indien er geen directe relatie met een dergelijke functie is, vindt verantwoording plaats op functie 7.0 Algemene economische aangelegenheden.

Niet tot deze functie behoort: subsidie aan de Nederlandse Kampeerraad. Deze lasten dienen te worden verantwoord onder functie 6.1.

Functie 7.1 Bevordering economische activiteiten

Tot deze functie behoren de baten en de lasten betreffende onder andere stimulering werkgelegenheid, regionale ontwikkeling en haven- en industrieschappen.

Niet tot deze functie behoort: de bijdrage aan provinciale federatie sociale-werkvoorziening (functie 8.5, onder c).

Functie 7.2 Nutsvoorzieningen

Tot deze functie behoren de exploitatiebijdragen en deelnemingen met betrekking tot de electriciteitsvoorzieningen/gasvoorzieningen/drinkwatervoorzieningen/ inclusief die voor onrendabele aansluitingen/warmtevoorzieningen (verwarmingsbedrijven)/centrale antennebedrijven.

Functie 7.3 Agrarische aangelegenheden

Tot deze functie behoren de baten en de lasten voor verbetering van de agrarische structuur, land- tuin- en bosbouw en veeteelt.

HOOFDFUNCTIE 8, WELZIJN

Deze hoofdfunctie is onderverdeeld in de functies 8.0 Welzijn, algemeen, 8.1 Educatie, 8.2 Lichamelijke vorming en sport, 8.3 Kunst en oudheidkunde, 8.4 Sociaal-cultureel werk en ontwikkeling, 8.5 Maatschappelijke voorzieningen, 8.6 Volksgezondheid, 8.7 Ouderenzorg en 8.8 Jeugdhulpverlening.

Aangezien welzijn een breed en nauwelijks exact en eenduidig af te bakenen terrein beslaat, is het wellicht van belang erop te wijzen dat het kwalitatieve milieubeheer en de recreatie in respectievelijk de hoofdfuncties 5 en 6 zijn opgenomen.

De provinciale activiteiten die op deze hoofdfunctie tot uitdrukking komen omvatten coördinatie, stimulering en planning van de totstandkoming van voorzieningen en bevordering van de samenwerking tussen de vele instanties werkzaam in de sector welzijn. Hierbij worden veelal provinciale subsidies verstrekt. Bovendien heeft de provincie op het terrein van het welzijn nog taken, die kunnen worden gekarakteriseerd als administratief-juridisch en toezichthoudend.

Functie 8.0 Algemeen

Ingeval lasten voor de welzijnsaangelegenheden op meer dan een van de onderscheidene functies betrekking hebben, behoren die lasten op deze functie Algemeen te komen. In het bijzonder doet zich dit voor bij het verstrekken van subsidies voor de realisering van accommodaties die meer functies hebben en die niet over die functies verdeeld kunnen worden.

Functie 8.1 Educatie

Ingevolge de huidige onderwijswetten heeft de provincie hoofdzakelijk administratief-juridische taken. Daarnaast nemen provincies initiatieven ter stimulering van het beroepsonderwijs en volwasseneneducatie.

Tot deze functie behoren de kosten inzake adviserende organen en studie-organen.

Niet hiertoe behoren vormings- en ontwikkelingscursussen of opleidingen (functie 8.4).

Functie 8.2 Lichamelijke vorming en sport

Tot deze functie behoren onder andere de lasten en de baten die voortvloeien uit de provinciale sportraad en subsidies betaald voetbal.

Functie 8.3 Kunst en oudheidkunde

Onder deze functie vallen provinciale baten en lasten verband houdend met het verzamelen, conserveren, systematisch rangschikken en voor een ieder toegankelijk maken van uitingvormen van cultuur of culturen (in de meest brede zin van het woord) of dood materiaal door de natuur gevormd, waarbij de bewuste objecten in het algemeen niet worden overgedragen (uitgeleend, verhuurd, verkocht) aan het publiek, maar in bezit of bruikleen blijven bij de bedoelde instellingen.

Tot deze functie behoren:

- a. kunsten: beeldende kunsten/muziek, zang, opera, operette/toneel en ballet/taal- en letterkunde/harmonie en fanfare;
- b. monumenten: adviserende organen/instandhouding monumenten, subsidies en bijdragen voor de instandhouding;
- c. musea en oudheidkunde: provinciaal museum/musea/historische archieven/archeologie/geschiedenis en heemkunde;
- d. overig cultuur en oudheidkunde (algemeen): adviserende organen/accessoires voor kunstuitvoeringen/culturele manifestaties.

Functie 8.4 Sociaal-cultureel werk en ontwikkeling

Tot deze functie behoren:

- a. Bibliotheek: hiertoe behoren niet de kosten van de eigen bibliotheek (onderdeel apparaatskosten);
- b. Samenlevingsopbouw (samenwerkingsorganen, welzijnsstichtingen, voorlichting woon- en leefmilieu);
- c. Jeugd en jongerenwerk: adviserende organen, jeugdadviserend werk, jeugdfestivals en overige vorming en ontwikkeling;
- d. Overig bibliotheekwerk, waaronder bevordering, spreiding en coördinatie.

Functie 8.5 Maatschappelijke voorzieningen

Tot deze functie behoren:

- a. maatschappelijke dienstverlening:
 - gemeenschappelijk instituut voor sociale dienstverlening;
 - bureaus voor levens- en gezinsvragen;
 - kinderdagverblijven, kindercentra, peuterspeelzalen;
 - maatschappelijke advies- en inlichtingenbureaus, instellingen werkzaam voor ongehuwde moeders, thuislozen, woonwagenbewoners, buitenlandse arbeiders, lichamelijke- en geestelijke gehandicapten;
- b. homofielen:
 - juridische hulpverlening en telefonische hulpdiensten;
- c. sociale werkvoorzieningen:
 - sociale werkplaatsen;
 - federatie voor sociale werkvoorzieningen.

Functie 8.6 Volksgezondheid

Tot deze functie behoren:

- a. adviserende organen:
 - provinciale raad voor de volksgezondheid;
- b. sociaal-medische aangelegenheden:
 - kruisverenigingen;
 - samenwerkingsorganen;
 - wijkgezondheidscentra, wijkgebouwen;
 - wijkverpleging;
 - consultatiebureaus voor zuigelingen, kleuters;
 - revalidatie;
 - voor- en nazorg;
 - onderzoek naar en bestrijding, verlichting en preventie van ziekten, alcoholisme, druggebruik en EHBO;
- c. ziekenhuizen en andere inrichtingen:
 - provinciale ziekenhuizen, klinieken, sanatoria;
 - psychiatrische inrichtingen;
- d. overige lasten:
 - ongediertebestrijding met uitzondering van muskusrattenbestrijding (functie 4.2).

Functie 8.7 Ouderenzorg

Tot deze functie behoren de baten en de lasten verband houdende met de uitvoering van de Wet op de bejaardenoorden, alsmede de lasten verbonden aan het provinciale ouderenbeleid.

Functie 8.8 Jeugdhulpverlening

Tot deze functie behoren de lasten en de baten verband houdend met jeugdhulpverlening zoals: onderzoek, adviserende organen, pleegzorg,

residentiële hulpverlening, semi-residentiële hulpverlening, ambulante jeugdhulpverlening, vernieuwingsprojecten.

HOOFDFUNCTIE 9, RUIMTELIJKE ORDENING EN VOLKSHUISVESTING

Deze hoofdfunctie is onderverdeeld in de functies 9.0 Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting, algemeen, 9.1 Ruimtelijke ordening, 9.2 Volkshuisvesting en 9.3 Stads- en dorpsvernieuwing. Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting staan in nauw verband met elkaar. Andere met ruimtelijke ordening samenhangende zaken zoals verkeer en vervoer en recreatie zijn in respectievelijk de hoofdfuncties 3 en 6 opgenomen.

Voor wat betreft de ruimtelijke ordening vervult de provincie een centrale rol. Enerzijds geeft zij de hoofdlijnen van het planologisch beleid aan in streekplannen, anderzijds heeft zij het toezicht op het planologisch beleid van de gemeenten. Dit toezicht bestaat niet alleen uit het goedkeuringsrecht van bestemmingsplannen maar bevat tevens de aanwijzingsbevoegdheid. Door middel van goedkeuring van bestemmingsplannen heeft de provincie invloed op de plaats waar woningen gebouwd worden. Verder bestaan de taken van de provincie op het terrein van de volkshuisvesting uit toezicht, advisering en beslissen op geschillen.

Functie 9.0 Algemeen

Ingeval lasten zowel op ruimtelijke ordening als op volkshuisvesting betrekking hebben, behoren die lasten op deze functie Algemeen te worden verantwoord.

Functie 9.1 Ruimtelijke Ordening

Tot deze functie behoren:

a. Onderzoek:

- opstellen algemene plannen, demografische en ruimtelijke modellen;
- onderzoek kleine kernen, groeikernen, urbanisatie, suburbanisatie;

b. adviserende organen:

- provinciale raad van advies voor de ruimtelijke ordening;

c. streekplannen:

- op- en bijstellen van plannen;
- streekplancommissie, inspraak;
- uitwerkingsplannen die niet functioneel zijn toe te rekenen, zoals dorpenplan, plan militaire terreinen.

Hiertoe behoren niet de plannen met betrekking tot de recreatie (functie 6.1) afvalverwerking (functie 5.1) waterwinningsgebieden (functie 7.2).

d. gemeentelijke plannen:

- toetsing (inter)gemeentelijke structuur-, bestemmings-, reconstructie- en saneringsplannen;
- exploitatieverordening;
- schadevergoedingen ingevolge artikel 50 van de Wet op de Ruimtelijke Ordening.

Functie 9.2 Volkshuisvesting

Tot deze functie behoren:

a. onderzoek:

- woningmarktonderzoek;
- woningbouwprogrammering;

b. welstandstoezicht:

- provinciale schoonheidscommissie;
- stichting welstandstoezicht;
- c. overige lasten:
 - organisatie van de overloop uit de randstad;
 - subsidie provinciale vrouwenadviescommissie voor de woningbouw.

Functie 9.3 Stads- en dorpsvernieuwing

Tot deze functie behoren de baten en de lasten die betrekking hebben op stads- en dorpsvernieuwing:

- a. adviserende organen:
 - provinciale stadsvernieuwingscommissie;
- b. stadsvernieuwingsfonds:
 - bijdragen ineens aan gemeenten;
 - toevoeging aan fonds;
- c. stimulering en ondersteuning eigen beleid van de provincie met betrekking tot stads- en dorpsvernieuwing;
- d. stadsvernieuwingsfonds:
 - uitkering uit 's Rijks kas;
 - beschikking over fonds.

HOOFDFUNCTIE 0, FINANCIERING EN ALGEMENE DEKKINGSMIDDELEN

De laatste hoofdfunctie heeft betrekking op de financiering en de algemene dekkingsmiddelen. Niet alle baten en lasten ter zake van de financiering behoren echter tot deze hoofdfunctie.

Hiertoe worden echter wel gerekend:

- de ontvangen en betaalde rente van kortlopende vorderingen en schulden en de daarmee verband houdende kosten (functie 0.0 van de begroting van baten en lasten: Kasvoorzieningen);
 - de lasten en baten en uitgaven en inkomsten ter zake van effecten, die aangekocht zijn wegens belegging van overtollige kasmiddelen, gevormd vermogen en van gelden van reserves en fondsen, dan wel die verkregen zijn uit hoofde van een legaat, erfstelling en schenking (functie 0.1 van de begroting van baten en lasten: Beleggingen);
- maar niet:
- de betaalde rente van opgenomen langlopende geldleningen bij derden, die via de kostenverdeelstaat aan de desbetreffende functies worden toegerekend;
 - de aan derden verstrekte langlopende geldleningen en de daarmee verband houdende (te) ontvangen rente, die rechtstreeks op de desbetreffende functies worden geraamd en verantwoord; evenzo de uitgaven en inkomsten met betrekking tot deelnemingen in het kapitaal van ondernemingen en de daarmee verband houdende lasten en baten;
 - de mutaties in de kortlopende vorderingen en schulden, die buiten de begroting en rekening worden gehouden; deze mutaties zijn alleen af te leiden door vergelijking van de desbetreffende balansposten aan het eind van het dienstjaar met die aan het begin van hetzelfde dienstjaar.

De twee overige functies van deze hoofdfunctie houden verband met de algemene dekkingsmiddelen. Functie 0.2 en functie 0.3 gelden alleen voor de begroting.

Functie 0.0 Kasvoorzieningen

Het saldo van deze functie brengt de baten/lasten tot uitdrukking van de financiering van de transacties van de begroting. Ten einde extra administratieve handelingen en willekeurige toerekening over de functies

te vermijden is voor die baten/lasten een oneigenlijke functie in de begroting en rekening opgenomen. Verdeling van die baten/lasten over de onderscheidene functies van de begroting is dan ook niet toegestaan.

Tot deze functie behoren:

- rente over te verdelen rijksuitkeringen;
- vergoeding(en) ten gunste van de uitkeringen krachtens de Wet herverdeling wegenbeheer;
- vergoeding(en) ten gunste van de uitkeringen ten behoeve van waterschappen.

Functie 0.1 Beleggingen

Op deze functie dienen de baten en de lasten voortvloeiende uit het beheer van een effectenportefeuille uit hoofde van beleggingen te worden verantwoord. Hiertoe worden derhalve niet gerekend de beleggingen van overtollige kasmiddelen (functie 0.0, Kasvoorzieningen).

Tot deze functie behoren:

- rente en dividenden van effecten;
- rente en dividenden van obligaties, pandbrieven, e.d.;
- dividenden, winstaandelen, rente-aandelen, etc.;
- terugontvangen dividendbelasting.

Functie 0.2 Algemene dekkingsmiddelen

Tot deze functie behoren:

a. algemene bijdragen

Hiertoe behoren de bijdragen die niet functioneel zijn in te delen omdat de daarmee verband houdende uitgaven tot meer dan een hoofdfunctie behoren. Kenmerkend voor deze bijdrage is bovendien dat het provinciaal bestuur tot op zekere hoogte vrijelijk kan beslissen over de besteding van die gelden.

b. verwacht achterblijven van de uitgaven

Het is gebleken dat in de praktijk behoefte bestaat om reeds in de begroting het verwachte achterblijven van de feitelijk uitgaven bij de in de begroting beschikbaar gestelde bedragen tot uitdrukking te brengen. Door het instellen van deze modelpost wordt de mogelijkheid gegeven deze zogenaamde onderuitputting te ramen.

Het geraamde bedrag kan categoriaal worden aangeduid met de code 0.0. Deze categorie is niet opgenomen in bijlage 2 onderdeel A, categorieën van de provincies. Eerst als deze raming bij begrotingswijziging wordt geconcretiseerd, vindt categoriale aanduiding plaats.

Functie 0.3 Onvoorzien uitgaven

Deze functie heeft een tweeledig doel. In de eerste plaats regelt deze functie de gedragslijn voor het omgaan met een algemene voorziening voor onvoorzien uitgaven gedurende het begrotingsjaar. Daarnaast wordt op deze functie de mogelijkheid geschapen om de budgettaire consequenties van begrotingswijzigingen met betrekking tot de apparaatskosten voorlopig te verantwoorden. De functie dient te worden aangemerkt als een algemene voorziening voor de begroting voor het desbetreffende begrotingsjaar. Ten laste van deze functie worden derhalve geen uitgaven rechtstreeks betaald, omdat de uitgaven op de functies verantwoord dienen te worden.

Indien in de loop van het jaar veranderingen optreden in het totaal van de geraamde apparaatskosten, die tot gevolg hebben dat een groot aantal functies van de begroting gewijzigd moeten worden, kunnen de budget-

taire gevolgen daarvan tot uitdrukking worden gebracht op deze functie. Periodiek dient echter het totaal van de onderhavige functie verdeeld te worden over de onderscheidene functies. Op deze wijze kan de omvang van de administratieve handelingen worden beperkt.

Onderdeel B, Functies van de gemeenten

1. Inleiding

Ingevolge artikel 6 van dit besluit worden bij de raming – en eveneens bij de verantwoording – van de baten en de lasten de functies toegepast, zoals die in bijlage 1 zijn opgenomen. Deze indeling naar functies wijkt nauwelijks af van de indeling zoals in de bijlage van functies bij de Gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften. Slechts op een aantal onderdelen zijn wijzigingen aangebracht. De volgende aanpassingen hebben plaatsgevonden:

- * er is rekening gehouden met de wijzigingsvoorstellen voortvloeiend uit het advies van de werkgroep functionele classificatie. Deze werkgroep is destijds ingesteld door de commissie GCV;
- * er is een aantal actualiseringën aangebracht ten opzichte van de situatie in 1985;
- * er heeft een aantal technische aanpassingen plaatsgevonden in verband met de nieuwe Gemeentewet;
- * er heeft een aantal aanpassingen plaatsgevonden in verband met het vervallen van de kapitaaldienst, de verdeeldienst en het onderscheid overheid/bedrijven. Verder heeft de invoering van het toerekenen van apparaatskosten tot gevolg dat de X00 functies vervallen zijn.

2. Inhoud van de functies

HOOFDFUNCTIE 0, ALGEMEEN BESTUUR

Functie 001, Bestuursorganen

Tot deze functie behoren alle baten en lasten die rechtstreeks verband houden met het functioneren van de bestuursorganen. Daartoe worden ook gerekend de kosten van de voorstellen van de gemeenteraad exclusief de kosten van voorbereiding door het ambtelijk apparaat. De laatstgenoemde kosten worden als regel verantwoord op de onderscheidene functies.

Aldus behoren tot deze functie:

- a. Raad en raadscommissies: vergoedingen en tegemoetkomingen aan raadsleden, alsmede vergoedingen aan leden van raadscommissies die geen raadslid zijn/premie ongevallenverzekering/kosten excursies/tegemeetkomingen aan raadsfracties;
- b. College van burgemeester en wethouders: salarissen en sociale lasten van burgemeester en wethouders/uitkeringen en pensioenen aan gewezen wethouders en hun weduwen en wezen/reis- en verblijfkosten/ambtswoning burgemeester/kosten huisaansluiting telefoon;
- c. Functionele en territoriale commissies: presentiegelden en reis- en verblijfkosten aan leden van de commissies ex artikel 96 van de Gemeentewet, geen raadslid zijnde;
- d. Bestuurlijke samenwerking: alle vormen van regionale samenwerking bijvoorbeeld regionale samenwerking op basis van de Wet gemeenschappelijke regelingen, het Overlegorgaan Rijnmond/Regionaal Overlegorgaan Amsterdam/Agglomeratie Eindhoven/bestuurlijke samenwerking in internationaal verband; tevens worden hiertoe gerekend de kosten onderzoek bestuursorganisatie;
- e. Representatie: ontvangsten/aanbieden van geschenken.

Functie 002, Bestuursondersteuning

Tot deze functie behoren alleen de feitelijke baten en lasten van het ambtelijk apparaat, dat de bestuursorganen bij de uitoefening van hun algemeen bestuurlijke taken ter zijde staat. Dat zijn de kosten die niet aan een andere functie mogen worden toegerekend, omdat ze te maken hebben met het functioneren van de organisatie als bestuursorgaan op grond van de Gemeentewet. Logische consequentie van het uitgangspunt van kostentoerekening is dat de kosten van de centrale bestuursdiensten worden doorberekend aan de onderscheidene functies.

Aldus behoren tot deze functie:

De personeels- en andere kosten van de gemeentesecretaris en het overig personeel dat belast is met ondersteunende activiteiten en taken van algemeen bestuur zoals: secretariaat van het bestuur, voorlichting voor zover niet toe te rekenen aan de overige functies, wijziging gemeentegrenzen en de gemeenschapsraad.

Functie 003, Burgerzaken

Tot deze functie behoren:

Burgerlijke stand/bevolkingsregisters/afgifte en verlenging van rijbewijzen, paspoorten en andere reisdocumenten/verkiezingen/huisnummering/straatnaamgeving/kadastrale informatie/dienstplichtaangelegenheden.

HOOFDFUNCTIE 1, OPENBARE ORDE EN VEILIGHEID

Functie 110, Politie

Tot deze functie behoren eventuele gemeentelijke baten en lasten voor politiezorg in aanvulling op die van de regionale politiekorpsen. Hiertoe behoren onder andere de bijdragen aan de regio-politie voor bijzondere projecten of anderszins.

Functie 120, Brandweer en rampenbestrijding

Tot deze functie behoren:

- a. Gemeentelijke brandweer: brandweer van de gemeente;
- b. Regionale brandweer: intergemeentelijke samenwerkingsverbanden op het terrein van de brandweer;
- c. Overige aangelegenheden betreffende brandweer: voorlichting publiek, brandkranen en brandputten/bijdrage aan bosbrandweervereniging.

Tot deze functie behoren tevens de baten en de lasten van de gemeentelijke en de regionale brandweer verband houdende met het beperken en bestrijden van rampen in geval van oorlog, oorlogsgevaar of andere buitengewone omstandigheden. Hiertoe worden ook gerekend de eventueel ten laste van de gemeente komende uitgaven ter zake van rampenbestrijding van de regionale brandweer en de uitgaven en inkomsten verband houdende met het treffen van voorzieningen, zoals die in het gemeentelijk rampenplan zijn opgenomen, bijvoorbeeld voor verbinding, alarmering, verplaatsing van bevolking en distributie.

Functie 140, Overige beschermende maatregelen

Tot deze functie behoren: baten en lasten verband houdende met de stadswachten/de ruiming of opsporing van in de bodem achtergebleven

explosieven/reddingwezen/maatregelen voor veiligheid op het ijs/dierenbescherming/toezicht op vervoer van gevaarlijke stoffen/schutten van vee/toezicht op collecten/doodschouw/strandvonderij/gevonden voorwerpen/Wet wapens en munitie/rijtijdenbesluit.

HOOFDFUNCTIE 2, VERKEER, VERVOER EN WATERSTAAT

Functie 210, Wegen, straten en pleinen

Tot deze functie behoren:

a. Wegen, straten en pleinen binnen de bebouwde kom met inbegrip van:

- de daarin liggende kunstwerken, zoals verkeerstunnels, bruggen, duikers en spoorwegovergangen;
- de voorzieningen voor openbaar vervoer, zoals vrije busbanen voorzover deze niet tot functie 212 behoren;
- openbare verlichting, straatreiniging, sneeuwruimen en gladheidsbestrijding;
- overige voorzieningen zoals bloembakken/openbare tijdaanwijzing/openbare telefoons/carillons, geen monumentenzorg zijnde/wachtgelegenheden voor passagiers van metro-, tram- en autobusdiensten,abri's/standplaatsen voor taxi's en bodendiensten/wegenleggers/wegenschouw/afkoop van tolrechten te land.

b. Wegen, straten en pleinen buiten de bebouwde kom met inbegrip van het gestelde onder a. Hieronder dienen ook de inkomensoverdrachten aan waterschappen voor beheer en onderhoud van wegen te worden verantwoord. Onder deze functie dienen ook te worden verantwoord de lasten die verband houden met de bepaling in de Wet herverdeling wegenbeheer over bestaande verplichtingen uit hoofde van de Wet Uitkeringen Wegen in verband met kapitaallasten.

Tot deze functie worden niet gerekend de opbrengsten uit de commerciële activiteit buitenreclame; deze opbrengsten dienen te worden verantwoord op functie 922.

Functie 211, Verkeersmaatregelen te land

Tot deze functie behoren:

a. Verkeersplannen: het opstellen van een verkeerscirculatieplan, voor zover niet begrepen in een structuurplan;

b. Verkeersregelingen: verkeerslichtinstallaties/verkeerszuilen/verkeersborden, wegwijzers, plaatsnaamborden;

c. Overige verkeersmaatregelen te land: verkeersvoorlichting/verkeersonderricht en -examens buiten scholen/verkeersonderzoek in verband met werken die tot de functies 210 en/of 211 behoren/burgerverkeersbrigade, schoolbrigade/verwijdering van autowrakken en andere verkeersobstakels/propaganda veilig verkeer/lidmaatschap A.N.W.B.

Functie 212, Openbaar vervoer

Tot deze functie behoren de baten en de lasten van metro-, tram- en autobusondernemingen/voorzieningen voor het openbaar vervoer/taxivervoer voor zover behorende tot deze functie.

Functie 213, Overig vervoer te land

Tot deze functie behoren: spoorwegaansluitingen naar haven- en industriegebieden.

Functie 214, Parkeren

Tot deze functie behoren alle baten en lasten die samenhangen met parkeervoorzieningen: open en besloten parkeerplaatsen, inclusief parkeerpolitiewachters en parkeermeters.

Voorts behoort hiertoe de opbrengst van de parkeerbelastingen ex artikel 219, onderdeel h, van de Gemeentewet.

Functie 220, Zeehavens

Tot deze functie behoren de baten en de lasten met betrekking tot zeehavens. Tot de zeehavens worden uitsluitend gerekend de havens van Amsterdam, Bergen op Zoom, Delfzijl, Dordrecht, Harlingen, Den Helder, Maassluis, Rotterdam, Scheveningen, Schiedam, Terneuzen, Velsen, Vlaardingen, Vlissingen en Zaanstad.

Tot deze functie behoren niet:

- de straten en wegen in het havengebied (zie functie 210);
- havenloodsen, pakhuizen, entrepots (zie functie 310);
- veerponten (zie functie 223);
- radarinstallaties, loodsdiensten (zie functie 222).

Functie 221, Binnenhavens en waterwegen

Tot deze functie behoren:

a. Binnenhavens: alle havens die niet onder functie 220 met name genoemd zijn, met uitzondering van jachthavens, die onder functie 560 worden gerangschikt, maar met inachtneming van hetgeen bij functie 220 is vermeld ten aanzien van straten, wegen, spoorwegverbindingen, overslagbedrijven en veerponten.

b. Binnenscheepvaartwegen: rivieren, vaarten en kanalen met scheepvaartverkeer van 250 ton en meer/exploitatiebijdragen aan kanaalmaatschappijen.

De enquête die is gehouden naar aanleiding van de beschikking van de Raad van Europese Gemeenschappen van 22 juni 1964 betreffende de organisatie van een enquête naar de kosten van de weg van het vervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren (Pb EG L 102 van 29 juni 1964, blz. 1598/64) bevat een indeling naar categorieën van binnenscheepvaartwegen die niet wordt aanbevolen. Wel is het dienstig dat die indeling in de administratie wordt overgenomen.

c. Overige waterwegen: rivieren, vaarten en kanalen met scheepvaartverkeer van minder dan 250 ton.

Functie 222, Verkeersmaatregelen te water

Tot deze functie behoren: bebakening/loodsdiensten/weerkundige diensten/ radardiensten/ijsbestrijding in openbaar vaarwater.

Functie 223, Veerdiensten

Tot deze functie behoren de gemeentelijke veerdiensten en de verleende subsidies aan particuliere overzetveren, alsmede de ontvangen vergoedingen voor het verlenen van concessies.

Functie 224, Overig vervoer te water

Tot deze functie behoren de verleende inkomensoverdrachten aan instellingen die werkzaam zijn in het belang van de scheepvaart in het algemeen of van de binnenvaartbedrijven (en zelfstandige schippers) in het bijzonder.

Tot deze functie worden niet gerekend:

- onderwijs aan schipperskinderen (zie functies 430 en 431);
- lectuurvoorziening aan binnenschippers (zie functie 510);
- maatschappelijk werk voor binnenschippers (zie functie 620).

Functie 230, Luchtvaart

Tot deze functie behoren: luchtvaartterreinen/inkomensoverdrachten aan instellingen werkzaam in het belang van de luchtvaart.

Vliegvelden uitsluitend bestemd voor zweefvliegtuigen worden tot functie 560 gerekend.

Functie 240, Waterkering, afwatering en landaanwinning

Tot deze functie behoren:

- a. Waterkering: zeedijken en andere waterkerende werken/dijkwachters;
- b. Afwatering: watergemalen/waterlozingen/afwateringssluizen;
- c. Landaanwinning: landaanwinningswerken/inkomensoverdrachten aan een vereniging voor landaanwinning.

HOOFDFUNCTIE 3, ECONOMISCHE ZAKEN

Functie 310, Handel en ambacht

Tot deze functie behoren:

a. Straatmarkten: markten op straten en pleinen, inclusief marktmeester en verhuur van kramen.

b. Accommodaties voor handel en ambacht: markten in gebouwen of op besloten terreinen, zoals: veilingen, veemarkthallen, visafslag, eiermijn en dergelijke/bedrijfspanen voor handel en ambacht zoals: kiosken, winkelpanden, hotels en andere horeca-bedrijven, pakhuizen, entrepots, grossiercentrum/multifunctionele accommodaties voor zover het zwaartepunt ligt bij de handel en ambacht (zie ook functie 580); desgewenst kunnen de daarop betrekking hebbende uitgaven en inkomsten over de desbetreffende functies worden verdeeld.

c. Overige aangelegenheden ter zake van handel en ambacht: koopmansbeurs/jaarbeurzen, middenstandsbeurzen, winkelweken en dergelijke manifestaties/ijk van maten en gewichten/openbare weeginrichting/normalisatie/subsidies aan een economisch-technologisch instituut en de Ned. Maatschappij voor Nijverheid en Handel.

d. Financiële instellingen: borgstellingsfondsen voor de middenstand (niet voor de tuinbouw, zie functie 341)/spaarbanken/hypotheekbanken/volkskredietbank.

Functie 320, Industrie

Tot deze functie behoren:

a. Industrierterreinen en -gebouwen: industrierterreinen/industriegebouwen;

b. Industriële activiteiten: winning van zand en grind door de gemeente;

c. Overige industriële aangelegenheden: industriebanken/deelnemingen in industriële bedrijven en bouwondernemingen (bijv. Haagsche Bouwonderneming)/het verlenen van concessies voor zand- en grindwinning.

Functie 330, Nutsbedrijven

Tot deze functie behoren de baten en de lasten dan wel de deelnemingen met betrekking tot elektriciteitsvoorziening/gasvoorziening/

drinkwatervoorziening, inclusief die voor onrendabele aansluitingen/
warmtevoorziening (verwarmingsbedrijven)/centrale antennebedrijven.

Functie 340, Agrarische productie en ontginning

Tot deze functie behoren: gemeentelijk landbouwbedrijf/gemeentelijk
tuinbouwcentrum/gemeentelijk bosbedrijf/proeftuinen, proefbedrijven,
pluimveeproefbedrijven/bijenteelt/gemeentelijke ontginningswerken.

Functie 341, Overige agrarische zaken, jacht en visserij

Tot deze functie behoren: borgstellingsfondsen voor de tuinbouw/
bestrijding plantenziekten, insecten en schadelijke vogels/land- en
tuinbouwvoorlichting/veterinair toezicht/tentoonstellingen en andere
manifestaties op het gebied van landbouw, tuinbouw en veeteelt/
landarbeiderswet/financiering vissersvloot/verbetering van de visstand/
visserijtentoonstellingen, visserijdagen en dergelijke manifestaties.

Jachtrechten, die de gemeenten ontvangt voor jagen op gemeentelijk
terrein, worden op dezelfde functie geboekt als die waarop de desbetref-
fende gemeentegronden zijn geadministreerd. Evenzo worden de
ontvangen visrechten gerekend tot de functie waartoe het desbetreffende
gemeentelijk viswater behoort.

HOOFDFUNCTIE 4, ONDERWIJS

De uitkeringen uit het Gemeentefonds voor het basisonderwijs en het
buitgewoon onderwijs alsmede de onderwijsbijdragen van het Rijk
worden opgenomen onder de desbetreffende onderwijsfuncties,
eventueel verdeeld over de verschillende subfuncties.

Tot de overige uitgaven en inkomsten van de desbetreffende onderwijs-
functies behoren: oudercommissies/schoolraden/godsdienstonderwijs/
spraakonderwijs/ bijzondere schoolgymnastiek/schoolzwemmen/
schoolfilm/schoolbibliotheek/ schoolboeken en leermiddelenfonds/
schoolmelkvoorziening.

Hiertoe worden echter niet gerekend de huisvesting van leerlingen in
internaten en gestichten behorende bij scholen (zie functie 480), de
sociaalpsychiatrische zorg (zie functie 620) en de verpleging in inrich-
tingen en herstellingsoorden (zie functie 712).

Functie 420, Openbaar basisonderwijs

Tot deze functie behoren:

a. Onderwijzend personeel: salarissen en sociale lasten, verplaatsings-
kosten, geneeskundig onderzoek, controle, bijscholing, sollicitanten,
voormalig personeel;

b. Voorziening in de huisvesting: nieuwbouw, onderwijsleerpakket en
meubilair, uitbreiding, algehele aanpassing, partiële aanpassing,
ingrijpend onderhoud;

c. Andere voorzieningen: technisch onderhoud, technische en functie
verbeterende aanpassingen, vervanging en aanpassing meubilair,
verzekering tegen herstel en vervanging van schade aan gebouw,
meubilair en onderwijsleerpakket in geval van calamiteiten, onroerend-
goedbelastingen, overige andere voorzieningen;

d. Gebouw-afhankelijke materiële voorzieningen t.b.v. de instand-
houding: preventief onderhoud, tuinonderhoud, electriciteit, verwarming,

watervbruik, schoonmaakonderhoud, overige publiekrechtelijke heffingen w.o. zuiveringslasten, waterschapslasten, rioolrecht, reinigingsrecht;

e. Niet gebouw-afhankelijke materiële voorzieningen t.b.v. de instandhouding: medezeggenschap, onderhoud, vervanging en vernieuwing onderwijsleerpakket en onderhoud meubilair, administratie/beheer en bestuur, WA-verzekering, overige voorzieningen ter verzekering van de goede gang van het onderwijs w.o. culturele (kunstzinnige) vorming en overige uitgaven;

f. Niet vergoede uitgaven: hieronder behoren soorten uitgaven die in het kader van de vergoedingssystematiek WBO niet voor vergoeding in aanmerking komen. Bijvoorbeeld: godsdienst- en vormingsonderwijs, logopedie, schoolzwemmen en verkeersonderwijs.

Tot deze functie behoren voorts de uitgaven en inkomsten ten behoeve van het bewegingsonderwijs:

- A-lokalen:

a. Voorzieningen in de huisvesting: nieuwbouw, onderwijsleerpakket en meubilair, uitbreiding permanente bouw, partiële aanpassingen.

b. Andere voorzieningen: technisch en ingrijpend onderhoud, vervanging en aanpassing meubilair, verzekering tegen herstel en schade aan gebouw, meubilair en onderwijsleerpakket en vervanging in geval van calamiteiten, en onroerend-goedbelastingen.

c. Materiële voorzieningen ten behoeve van de instandhouding: preventief onderhoud, tuinonderhoud, electriciteit, verwarming, watervbruik, schoonmaakonderhoud, overige publiekrechtelijke heffingen, onderhoud, vervanging en vernieuwing onderwijsleerpakket en onderhoud meubilair.

d. Niet vergoede uitgaven bewegingsonderwijs: hieronder behoren soorten uitgaven die in het kader van de WBO-vergoedingssystematiek niet voor vergoeding in aanmerking komen.

- B- en C-lokalen: uitgaven voor het gebruik van deze lokalen (medegebruikssituatie) en de hiervoor ontvangen integrale vergoedingen.

Functie 421, Bijzonder basisonderwijs

Onder deze functie vallen baten en lasten van gemeenten ten behoeve van de huisvesting en de inrichting van bijzondere basisscholen dan wel het beschikbaarstellen van gelden hiervoor. Voorts valt onder deze functie de doorvergoeding van gelden in de personele en materiële sfeer, welke de gemeenten in eigen beleid boven de rijksvergoeding uitgeeft.

Het verdient aanbeveling, zowel uit oogpunt van beleid als beheer, deze bedragen, voortvloeiend uit de financiële gelijkstelling tussen openbaar en bijzonder basisonderwijs, alsmede de bedragen die gemeenten eventueel en waar mogelijk bovenop de WBO-vergoedingssystematiek als eigen beleid beschikbaarstellen ten behoeve van het bijzonder basisonderwijs, afzonderlijk zichtbaar te maken in de begroting en in de jaarrekening. De hoofdgroepen als onderscheiden (en hierna genoemd) in de WBO-vergoedingssystematiek bieden hiertoe goede aanknopingspunten.

Tot deze functie behoren:

a. Kosten personeel: onder meer vergoedingen aan schoolbesturen, voormalig personeel;

b. Voorzieningen in de huisvesting: voor dit onderdeel geldt dezelfde toelichting als op functie 420, openbaar basisonderwijs, onderdeel b;

c. Andere voorzieningen: vergoedingen aan schoolbesturen voor technisch onderhoud, technische en functieverbeterende aanpassingen, vervanging en aanpassing meubilair, en overige andere voorzieningen.

Rechtstreeks worden door de gemeenten betaald uitgaven t.b.v. verzekering tegen herstel en vervanging van schade aan gebouw,

meubilair en onderwijsleerpakket in geval van calamiteiten en onroerend-goedbelastingen.

d. Materiële voorzieningen t.b.v. de instandhouding: hieronder behoren lasten voortvloeiende uit eventuele overschrijdingen van de materiële voorzieningen t.b.v. de instandhouding bij het openbaar onderwijs. De gebouw-afhankelijke en de niet-gebouw-afhankelijke componenten kunnen worden samengevoegd voor de berekening van deze zogenaamde procentuele financiële overschrijding (vergelijk artikel 102 WBO). Buiten de procentuele financiële overschrijdingsregeling vallen de administratiekosten en de kosten van beheer en bestuur (en het bewegingsonderwijs). Voorts kunnen hieronder vallen eventuele uitgaven voor onder meer preventief onderhoud voor schoolgebouwen voor bijzonder onderwijs die in eigendom van de gemeente zijn.

e. Niet vergoede uitgaven/overige vergoedingen aan schoolbesturen: onder meer eventuele vergoedingen aan schoolbesturen voor soorten uitgaven die in het kader van de WBO-vergoedingssystematiek niet voor vergoeding in aanmerking komen.

Tot deze functie behoren voorts de uitgaven en inkomsten ten behoeve van het bewegingsonderwijs:

- A-lokalen: voor zover van toepassing geldt hier de algemene toelichting als op functie 421 hiervoor, alsmede de toelichting op functie 420, Openbaar basisonderwijs, onderdeel bewegingsonderwijs.
- B- en C-lokalen: uitgaven voor het gebruik van deze lokalen (medegebruiksituatie) en de hiervoor ontvangen integrale vergoedingen.

Speciaal Onderwijs

Het speciaal onderwijs is bestemd voor kinderen voor wie vast staat dat zij overwegend op een orthopedagogische en orthodidactische benadering aangewezen zijn (zie Interimwet op het Speciaal Onderwijs en het Voortgezet Speciaal Onderwijs-ISOVSO). Tot het Speciaal Onderwijs en Voortgezet Speciaal Onderwijs behoort het onderwijs aan: dove kinderen/slechthorende kinderen/kinderen met ernstige spraakmoeilijkheden/blinde kinderen/slechtziende kinderen/lichamelijk gehandicapte kinderen/kinderen die zijn opgenomen in ziekenhuizen/langdurig zieke kinderen/moeilijk lerende kinderen/zeer moeilijk lerende kinderen/moeilijk opvoedbare kinderen/kinderen met leer- en opvoedingsmoeilijkheden/kinderen in scholen verbonden aan pedologische instituten/meervoudig gehandicapte kinderen/in hun ontwikkeling bedreigde kleuters (artikel 2 ISOVSO).

Functie 430, Openbaar (voortgezet) speciaal onderwijs

Tot deze functie behoren:

- a. Onderwijzend personeel: salarissen en sociale lasten, verplaatsingskosten, geneeskundig onderzoek en controle, bijscholing, sollicitanten, voormalig personeel;
- b. Voorzieningen in de huisvesting voor schoolgebouwen, watergewennings-/hydrotherapiebaden, tuinbouwkas;
- c. Andere voorzieningen voor schoolgebouwen: watergewennings-/hydrotherapiebaden, tuinbouwkas;
- d. Gebouw-afhankelijke materiële voorzieningen ten behoeve van instandhouding van schoolgebouwen, watergewennings-/hydrotherapiebaden, tuinbouwkas;
- e. Niet gebouw-afhankelijke materiële voorzieningen ten behoeve van de instandhouding van schoolgebouwen (w.o. schoolzwemmen, vervoer, dienstreizen), watergewennings-/hydrotherapiebaden, tuinbouwkas;
- f. Niet vergoede uitgaven: voor de onderdelen b t/m f van deze functie gelden, in aanvulling op de reeds genoemde specificaties onder e,

dezelfde programma's van eisen dan wel toelichtingen als op functie 420, openbaar basisonderwijs, onderdelen b t/m f.

Tot deze functie behoren voorts de baten en de lasten ten behoeve van het bewegings-/gymnastiekonderwijs:

- A-lokalen: hier geldt dezelfde toelichting als op functie 420, openbaar basisonderwijs, onderdeel bewegingsonderwijs;
- B- en C-lokalen: uitgaven voor het gebruik van deze lokalen (medegebruikssituatie) en de hiervoor ontvangen integrale vergoedingen.

Functie 431, Bijzonder (voortgezet) speciaal onderwijs

Onder deze functie vallen baten en lasten van gemeenten ten behoeve van de huisvesting en de inrichting van bijzondere scholen voor het (voortgezet) speciaal onderwijs dan wel het beschikbaarstellen van gelden hiervoor. Voorts valt onder deze functie de doorvergoeding van gelden in de personele en materiële sfeer, welke de gemeente in eigen beleid boven de rijksvergoeding uitgeeft. Het verdient aanbeveling, zowel uit oogpunt van beleid als beheer, deze bedragen, voortvloeiend uit de financiële gelijkstelling tussen openbaar en bijzonder (voortgezet) speciaal onderwijs, alsmede de bedragen die gemeenten eventueel en waar mogelijk bovenop de voor het (voortgezet) speciaal onderwijs geldende vergoedingssystematiek als eigen beleid beschikbaar stellen ten behoeve van het bijzonder (voortgezet) speciaal onderwijs, afzonderlijk zichtbaar te maken in de begroting en jaarrekening. De hoofdgroepen als onderscheiden (en hierna genoemd) in deze vergoedingssystematiek bieden hiertoe goede aanknopingspunten.

Tot deze functie behoren:

- a. Kosten personeel: onder meer vergoeding aan schoolbesturen, voormalig personeel;
- b. Voorzieningen in de huisvesting;
- c. Andere voorzieningen;
- d. Materiële voorzieningen t.b.v. de instandhouding;

Hieronder behoren uitgaven voortvloeiende uit eventuele overschrijdingen van de materiële voorzieningen t.b.v. de instandhouding bij het openbaar (voortgezet) speciaal onderwijs (procentuele financiële gelijkstelling). De gebouw-afhankelijke en de niet gebouw-afhankelijke componenten kunnen worden samengevoegd voor de berekening van de overschrijding. Buiten de zogenaamde procentuele overschrijdingsregeling vallen kosten voor administratie, bestuur en beheer, en de materiële voorzieningen ten behoeve van de watergewinnings-/hydrotherapiebaden (en de gymnastieklokalen).

- e. Niet vergoede uitgaven/overige vergoedingen aan schoolbesturen:

Voor de onderdelen a t/m e gelden voorts dezelfde programma's van eisen dan wel toelichtingen als aangegeven op de desbetreffende onderdelen van functie 430, Openbaar (voortgezet) speciaal onderwijs.

Tot deze functie behoren voorts de uitgaven en inkomsten ten behoeve van het bewegings-/gymnastiekonderwijs:

- A-lokalen: voor zover van toepassing geldt hier de algemene toelichting als op functie 431 hiervoor, alsmede de toelichting op functie 430, Openbaar (voortgezet) speciaal onderwijs, onderdeel bewegingsonderwijs.
- B- en C-lokalen: uitgaven voor het gebruik van deze lokalen (medegebruikssituatie) en de hiervoor ontvangen integrale vergoedingen.

Voortgezet onderwijs

Tot het voortgezet onderwijs behoren:

- a. het voltijds voorbereidend wetenschappelijk en het hoger en middelbaar algemeen voortgezet onderwijs, dat wordt gegeven aan lycea, athenea, gymnasia, aan scholen voor havo en mavo, alsmede aan scholengemeenschappen van twee of meer van deze onderwijssoorten;
- b. het voltijds lager en middelbaar beroepsonderwijs dat wordt gegeven aan scholen voor technisch-, nautisch-, agrarisch-, huishoud- en nijverheids-, middenstands-, economisch en administratief, dienstverlenings- en gezondheidszorgonderwijs, alsmede scholen voor kort middelbaar beroepsonderwijs en scholengemeenschappen voor twee of meer van deze onderwijssoorten.

Voorts wordt het Lager algemeen voortgezet onderwijs (lavo) als beroepsonderwijs beschouwd.

Functie 440, Openbaar algemeen voortgezet en voorbereidend wetenschappelijk onderwijs

Tot deze functie behoren:

- a. Personeelskosten: salarissen en sociale lasten, verplaatsingskosten, geneeskundig onderzoek, controle, bijscholing, sollicitanten, voormalig personeel;
- b. Huisvestings- en inrichtingskosten: kosten van (investeringen in) voorzieningen in de huisvesting: nieuwbouw, aan- en verbouw, huur, aanpassing en aankoop van (rechten op) gebouwen en terreinen;
- c. Exploitatiekosten: onderhoud, energie, schoonmaken, leer- en hulpmiddelen, administratie, bestuur en beheer, heffingen;
- d. Overige uitgaven en inkomsten, waaronder soorten uitgaven die in het kader van de bekostigingssystematiek AVO/VWO niet voor vergoeding door het Rijk in aanmerking komen.

Functie 441, Bijzonder algemeen voortgezet en voorbereidend wetenschappelijk onderwijs

Tot deze functie behoren vergoedingen van gemeenten aan het bijzonder algemeen voortgezet en voorbereidend wetenschappelijk onderwijs van gelden in de personele en materiële sfeer welke de gemeente in eigen beleid boven de rijksvergoeding uitgeeft. Het betreft hier bedragen voortvloeiend uit de financiële gelijkstelling (overschrijdingsregeling) tussen het openbaar en het bijzonder onderwijs, alsmede bedragen die gemeenten eventueel als eigen beleid beschikbaar stellen ten behoeve van het bijzonder AVO/VWO.

Voorts behoren tot deze functie eventuele overige gemeentelijke baten en lasten het kader van het bijzonder onderwijs (bijvoorbeeld stichtings- en inrichtingskosten).

Functie 450, Openbaar lager en/of middelbaar beroepsonderwijs

Tot deze functie behoren:

- a. Personeelskosten: salarissen en sociale lasten, verplaatsingskosten, geneeskundig onderzoek, controle, bijscholing, sollicitanten, voormalig personeel;
- b. Huisvestings- en inrichtingskosten: kosten van (investeringen in) voorzieningen in de huisvesting: nieuwbouw, aan- en verbouw, huur, aanpassing en aankoop van (rechten op) gebouwen en terreinen;
- c. Exploitatiekosten: onderhoud, energie, schoonmaken, leer- en hulpmiddelen, administratie, bestuur en beheer, heffingen;
- d. Overige uitgaven en inkomsten, waaronder soorten uitgaven die in

het kader van de bekostigingssystematiek lbo/mbo niet voor vergoeding door het Rijk in aanmerking komen.

Functie 451, Bijzonder lager en/of middelbaar beroepsonderwijs

Tot deze functie behoren vergoedingen van gemeenten aan het bijzonder lager en/of middelbaar beroepsonderwijs van gelden in de personele en materiële sfeer welke de gemeente in eigen beleid boven de rijksvergoeding uitgeeft. Het betreft hier bedragen voortvloeiend uit de financiële gelijkstelling (overschrijdingsregeling) tussen het openbaar en het bijzonder onderwijs, alsmede bedragen die gemeenten eventueel als eigen beleid beschikbaar stellen ten behoeve van het bijzonder lbo/mbo.

Voorts behoren tot deze functie eventuele overige gemeentelijke baten en lasten in het kader van het bijzonder onderwijs (bijvoorbeeld stichtings- en inrichtingskosten).

Functie 460, Openbare scholengemeenschappen voor meer dan één van voorgaande functies

Deze functie is uitsluitend bedoeld voor scholengemeenschappen waarvan de samenstellende scholen behoren tot de functie openbaar algemeen voortgezet en voorbereidend wetenschappelijk onderwijs, en de functie openbaar lager en/of middelbaar beroepsonderwijs. Mocht aan een dergelijke scholengemeenschap daarnaast ook openbaar basisonderwijs worden gegeven, dan dient deze scholengemeenschap in een kostenplaats te worden ondergebracht voor de toerekening van de desbetreffende kosten aan de functie voor het openbaar basisonderwijs en aan deze functie.

Tot deze functie behoren:

- a. Personeelskosten: salarissen en sociale lasten, verplaatsingskosten, geneeskundig onderzoek, controle, bijscholing, sollicitanten, voormalig personeel;
- b. Huisvestings- en inrichtingskosten: kosten van (investerings in) voorzieningen in de huisvesting: nieuwbouw, aan- en verbouw, huur, aanpassing en aankoop van (rechten op) gebouwen en terreinen;
- c. Exploitatiekosten: onderhoud, energie, schoonmaken, leer- en hulpmiddelen, administratie, bestuur en beheer, heffingen;
- d. Overige uitgaven en inkomsten, waaronder soorten uitgaven die in het kader van de bekostigingssystematiek AVO/VWO/LMBO niet voor vergoeding door het Rijk in aanmerking komen.

Functie 461, Bijzondere scholengemeenschappen voor meer dan één van voorgaande functies

Tot deze functie behoren vergoedingen van gemeenten aan het bijzonder onderwijs van gelden in de personele en materiële sfeer welke de gemeente in eigen beleid boven de rijksvergoeding uitgeeft. Het betreft hier bedragen voortvloeiend uit de financiële gelijkstelling (overschrijdingsregeling) tussen het openbaar en het bijzonder onderwijs, alsmede bedragen die gemeenten eventueel als eigen beleid beschikbaar stellen ten behoeve van het bijzonder onderwijs.

Voorts behoren tot deze functie eventuele overige gemeentelijke baten en lasten in het kader van het bijzonder onderwijs (bijvoorbeeld stichtings- en inrichtingskosten).

Hoger onderwijs

Tot het hoger onderwijs wordt gerekend:

- a. het voltijds hoger beroepsonderwijs dat wordt gegeven aan

hogescholen voor een of meer van de soorten agrarisch-, technisch- en natuurwetenschappelijk-, gezondheidszorg-, sociaal-agogisch, kunst- (kunstacademies, conservatoria e.d. voor zover bestemd voor beroepsopleiding), economisch-administratief en pedagogisch onderwijs;

b. het wetenschappelijk onderwijs dat wordt gegeven aan universiteiten.

Functie 470, Openbaar hoger onderwijs

Tot deze functie behoren lasten (personeel, exploitatie, investeringen en overige uitgaven) en baten (lump-sum rijksbijdrage personeel en exploitatie, rijksbijdrage investeringen, inschrijvingsgelden e.d.) van het openbaar hoger beroepsonderwijs, alsmede de bijdragen aan universiteiten en hogescholen en studentenverenigingen.

Studentenflats worden gerekend tot functie 820.

Functie 471, Bijzonder hoger onderwijs

Tot deze functie behoren eventuele bijdragen aan bijzondere scholen voor hoger beroepsonderwijs.

Functie 480, Gemeenschappelijke baten/lasten van het onderwijs

Tot deze functie behoren onder meer:

a. Onderwijsbegeleiding: schooladviesdiensten/pedagogische instituten/onderwijsvernieuwing;

b. Onderwijsinspecties: gemeentelijk schooltoezicht;

c. Accommodaties niet behorend tot een der voorgaande functies: leegstaande lokalen van wisselscholen/leegstand van gymnastieklokalen, de zogenaamde C-lokalen die uitsluitend voor meer dan één onderwijsfunctie in gebruik zijn;

d. Onderwijsvoorrangsbeleid;

e. Uitvoering Leerplichtwet;

f. Overige voorzieningen: schoolmuseum/schooltuinen/schoolbiologenwerk/kosten in verband met het inwinnen van school- en beroepskeuzeadviezen/tentoonstellingen/internaten voor leerlingen van het basisonderwijs en voortgezet onderwijs/onderwijs aan zieke en gebrekkige kinderen in het ziekenhuis of thuis/ouderraden/studiefondsen en studiebeurzen/centraal orgaan gemeentelijk voortgezet onderwijs/voorlichting op onderwijsgebied e.d. Vervoerskosten van leerlingen worden zoveel mogelijk onder de desbetreffende functie geraamd en verantwoord.

Deze functie omvat derhalve niet het geneeskundig schooltoezicht en de schoolartsdienst (zie functie 710) en de instructiebaden (zie functie 550).

Voor de wel over de onderwijsfuncties te verdelen kosten van taken wordt verwezen naar de inleiding van deze hoofdfunctie.

Functie 482, Volwasseneneducatie

Volwasseneneducatie omvat vormen van onderwijs, bestemd voor personen die het volgen van onderwijs niet als hoofdactiviteit hebben.

Tot deze functie behoren baten en lasten ten behoeve van:

a. de basiseducatie en het alfabetiseringsonderwijs bestemd voor zowel Nederlanders als niet-Nederlanders, al dan niet vallend onder de Rijksregeling Basiseducatie;

b. het deeltijds voorbereidend wetenschappelijk onderwijs, al of niet in combinatie met hoger en/of middelbaar algemeen voortgezet onderwijs en/of middelbaar economisch en administratief onderwijs, voor zover

gegeven aan avondscholen of aan dagscholen: het zogenaamde avondonderwijs overdag (zie ook functie 440 en 441);

c. het deeltijds beroepsonderwijs en beroepsbegeleidend onderwijs gegeven aan avondscholen of aan dagscholen, al of niet in het kader van het leerlingwezen (zie ook functie 450 en 451);

d. het vormingsonderwijs gegeven aan vormingsinstituten voor jeugdige en jong volwassenen;

e. de open school, Open universiteit en andere vormen van buitenschools onderwijs.

HOOFDFUNCTIE 5, CULTUUR EN RECREATIE

Functie 510, Openbaar bibliotheekwerk

Tot deze functie behoren:

a. Openbare bibliotheken: bibliotheken en leeszalen/braillebibliotheek/diatheek, discotheek, filmotheek, fonotheek en artotheek;

b. overige bibliotheekwerk, waaronder overkoepelende organen.

Functie 511, Vormings- en ontwikkelingswerk

Tot deze functie behoren:

a. Kunstzinnige vorming: creatieve en culturele vorming, waaronder muziekscholen en dansonderwijs, mits geen beroepsopleiding;

b. Overig vormings- en ontwikkelingswerk: gesprekscentra/emancipatie/bewustwordingsprojecten derde wereld/overkoepelende organen.

Functie 530, Sport

Tot deze functie behoren:

a. sportbeoefening/-bevordering: uitgaven/subsidies ten behoeve van sportverenigingen, waaronder ook voor beroepsvoetbal, paardesport, motorsport, luchtsport, denksport, kracht- en vechtsport, hengelsport, zaalsporten, precisiesporten/ijsverenigingen/ sportmanifestaties/schoolsportdagen/medische sportkeuring;

b. accommodaties voor sportbeoefening: onder meer overdekte en onoverdekte zweminrichtingen, instructiebaden/sporthallen en sportlokalen/sportvelden en -terreinen (behalve die bij scholen)/ijsbanen/crossbanen/golfterreinen/renbanen/wielerbanen/overige accommodaties voor georganiseerde sportbeoefening;

c. overige sport, waaronder overkoepelende organen/supportersverenigingen.

Functie 540, Kunst

Tot deze functie behoren:

a. kunstbeoefening/-bevordering: subsidies/uitgaven t.b.v.:

– beroepsgezelschappen: bevordering podiumkunsten (muziek, zang, opera, toneel, ballet en dans)/bevordering filmkunst (exclusief films voor speciale doeleinden)/bevordering van beeldende kunsten/bevordering overige scheppende kunsten o.a. taal en letterkunde/geldprijzen en toelagen aan kunstenaars/tentoonstellingen en cursussen op het gebied van de kunst/filmkunst/beeldende kunst/taal- en letterkunde;

– amateuristische kunstbeoefening: met name podiumkunsten muziek- en zangverenigingen voor amateurs/amateurtoneel/amateurballet;

b. accommodaties voor kunstbeoefening: schouwburgen/concertgebouwen/toneel- en concertzalen/openluchttheaters/

openluchtpodia (muziektenten)/culturele centra voor zover in gebruik voor kunstbeoefening;

c. overige kunst, waaronder overkoepelende organen, samenwerkings- en adviesorganen op het gebied van de kunstbeoefening (voor zover geen Commissie ex. art. 87 van de Gemeentewet).

Functie 541, Oudheidkunde/musea

Onder deze functie vallen gemeentelijke baten en lasten verband houdend met het verzamelen, conserveren, systematisch rangschikken en voor een ieder toegankelijk maken van uitingvormen van cultuur of culturen (in de meest brede zin van het woord) of dood materiaal door de natuur gevormd, waarbij de bewuste objecten in het algemeen niet worden overgedragen (uitgeleend, verhuurd, verkocht) aan het publiek, maar in bezit of bruikleen blijven bij de bedoelde instellingen.

Tot deze functie behoren:

- a. musea: alle musea/verzamelingen/expositieruimten;
- b. monumentenzorg: historische gebouwen/beschermde stads- en dorpsgezichten/molens/carillons/kerkorgels/luidklokken/stadsbeiaardier;
- c. overige cultuur en oudheidkunde: archiefbewaarplaatsen/archeologie/geschiedenis/heemkunde/folklore/genealogie/heraldiek/subsidies aan oudheidkundige kringen en verenigingen/overkoepelende organen.

Functie 550, Natuurbescherming

Tot deze functie behoren: natuurreservaten/bossen/landschapsbescherming/boomplantedagen/natuurwachten/keuring van particuliere tuinen.

Indien deze voorzieningen een duidelijk recreatief doel dienen, worden de hiermee samenhangende kosten verantwoord op functie 560.

Zijn deze voorzieningen uit milieu-overwegingen aangelegd, dan dienen de hiermee samenhangende kosten op functie 723 te worden verantwoord.

Functie 560, Openbaar groen en openluchtrecreatie

Tot deze functie behoren:

- a. openbaar groen: plantsoenen/parken/ander openbaar groen.
De baten en lasten, die verband houden met groenvoorzieningen bij wegen, straten en pleinen/waterwegen/dijken en afwateringskanalen en de daarbij behorende kunstwerken en objecten, worden zoveel als mogelijk gerekend tot respectievelijk functie 210, 221 en 240;
- b. (openlucht)recreatie: gemeentelijke recreatievoorzieningen: door gemeenten geëxploiteerde of gesubsidieerde hertenkampen en kinderboerderijen/jachthavens/visvijvers/ kampeerterreinen /dierentuinen/plantentuinen/volkstuinen/toeristische fietspaden/recreatiestranden/ andere voorzieningen voor recreatieve sportbeoefening en vrijetijdsbesteding in de open lucht;
- c. overige openluchtrecreatie: bevordering toerisme/volksfeesten (Oranjefeesten, eeuwfeesten, bevrijdingsfeesten, kermis, carnavalviering)/ feestverlichting, anders dan bijvoorbeeld voor winkelweken/subsidies aan derden voor de onder b genoemde recreatievoorzieningen.

Functie 580, Overige recreatieve voorzieningen

Tot deze functie behoren:

- a. speeltuinen: speeltuinen/speelplaatsen/trapveldjes/speelwerktuigen
Het gaat hier om voorzieningen die los van het jeugd- en jongerenwerk

dan wel het sociaal-cultureel werk in wijken e.d. worden aangebracht (zie ook functie 630);

b. overige cultuur: plaatselijke en regionale radio- en televisieuitzendingen/pers/omroeporganisaties/culturele evenementen/subsidies aan kerkgenootschappen/devotiekapellen/retraitehuizen;

c. overige recreatie: hobbyclubs en gezelligheidsverenigingen waaronder: postduivenverenigingen/huisvlijtclubs/kookclubs/computerhobbyclubs/modelbouwclubs/vereniging van zendamateurs/volkstuindersverenigingen. Het gaat hier om activiteiten die los van het sociaal-cultureel werk/jeugd- en jongerenwerk (zie functie 630) worden ontwikkeld dan wel gesubsidieerd;

d. multifunctionele accommodaties: congresgebouw/multifunctionele accommodaties voor zover het zwaartepunt ligt bij cultuur en recreatie (zie ook functie 310). Waar mogelijk worden de kosten van multifunctionele accommodaties, bijvoorbeeld met behulp van een kostenplaats, functioneel toegerekend.

HOOFDFUNCTIE 6, SOCIALE VOORZIENINGEN EN MAATSCHAPPELIJKE DIENSTVERLENING

Functie 610, Bijstandverlening

Tot deze functie behoren de uitkeringen ingevolge de Algemene Bijstandwet (ABW) en de rijksbijdrage daarin. Ten aanzien van de met deze uitkeringen samenhangende kosten dient een onderscheid te worden aangebracht in declarabel (bijstand verleend op grond van de ABW), waarvoor krachtens de wet rijksvergoeding wordt verleend en niet-declarabel (bijstand verleend op grond van de ABW, waarvoor krachtens de wet geen rijksvergoeding wordt verleend. Tot deze functie behoren ook de maatregelen inzake het gemeentelijk minimabeleid.

Tot deze functie behoren:

a. Algemene lasten: college voor de verlening van bijstand/commissie van advies voor uitvoering van de rijksgroepsregelingen/geneeskundige en andere adviezen in verband met de bijstandsverlening;

b. Bijstand aan thuiswonende personen (niet krachtens rijksgroepsregelingen): bijstand aan niet in inrichtingen verblijvende personen;

c. Bijstand aan elders verzorgden/verpleegden (niet krachtens rijksgroepsregelingen): bijstand aan personen in verzorgings- en verpleeginrichtingen;

d. Bijstand krachtens rijksgroepsregelingen: bijstand aan personen met toepassing van de Rijksgroepsregeling werkloze werknemers/het Bijstandsbesluit zelfstandigen;

e. Bijstand krachtens aanwijzingsbesluiten: bijstand aan ondernemers in de binnenvaart;

f. Personen in inrichtingen zonder gemeente van thuisbehoren: bijstand aan personen in verzorgings- en verpleeginrichtingen zonder gemeente van thuisbehoren.

Functie 611, Werkgelegenheid

Tot deze functie behoren alle voorzieningen, zowel gemeentelijke als van het Rijk, die in het kader van de werkgelegenheid bestaan. Daartoe kan een onderscheid worden gemaakt naar:

a. Sociale werkvoorziening:

Industriële werkverbanden/cultuur-en civieltechnische werkverbanden/administratieve werkverbanden;

b. Tijdelijke voorziening gemeentelijke werkgelegenheidsinitiatieven voor jongeren;

- c. Jeugdwerkgarantieplan;
- d. Overige werkgelegenheidsbevorderende maatregelen.

Functie 612, Inkomensvoorzieningen

Tot deze functie behoren:

- a. Inkomensvoorziening werkloze werknemers: uitkeringen ingevolge de Wet inkomensvoorziening ouderen en gedeeltelijk arbeidsongeschikte werkloze werknemers (IOAW);
- b. Inkomensvoorzieningen gewezen zelfstandigen: uitkeringen ingevolge de Wet inkomensvoorziening ouderen en gedeeltelijk arbeidsongeschikte gewezen zelfstandigen (IOAZ).

Functie 613, Overige sociale-zekerheidsregelingen

Tot deze functie behoren onder meer eenmalige uitkeringen krachtens sociale-zekerheidsregelingen, zoals bijvoorbeeld de wetten eenmalige uitkeringen echte minima en de rijksbijdrage daarin.

Functie 620, Maatschappelijke begeleiding en advies

Tot deze functie behoren:

- a. het algemeen maatschappelijk werk;
- b. het maatschappelijk werk gericht op specifieke groepen: bejaarden/geestelijk en lichamelijk gehandicapten/oorlogsslachtoffers/etnische minderheden/buitenlandse werknemers/asielzoekers/ongehuwde moeders/zeelieden/woonwagengewoners/thuislozen;
- c. de gezinsverzorging;
- d. de maatschappelijke opvang: blijf van mijn lijf huizen/crisisinterventie/andere maatschappelijke opvang;
- e. maatschappelijk advies en informatie: adviesburo's voor school en beroepskeuze/buro's voor levens-en gezinsmoeilijkheden/buro's voor rechtshulp/budgetvoorlichting/overige instellingen op het gebied van maatschappelijk advies en informatie;
- f. overkoepelende organen op het gebied van maatschappelijke begeleiding en advies/indicatiecommissies;
- g. leefvoorzieningen gehandicapten.

Functie 630, Sociaal-cultureel werk

Tot deze functie behoren:

- a. het sociaal-cultureel werk:
 - buurt- en clubhuiswerk (niet specifiek in het kader van het jeugd- en jongerenwerk);
 - het samenlevingsopbouwwerk;
 - exploitatie van gemeenschapshuizen, dorpshuizen, wijkcentra, jeugdgebouwen e.d.;
 - overig sociaal-cultureel werk;
- b. het jeugd- en jongerenwerk:
 - scoutingverenigingen;
 - studentenverenigingen;
 - overig jeugd- en jongerenwerk (onder meer overige subsidies aan jeugdorganisaties, jeugdhonken e.d.).

Functie 640, Bejaardenoorden

Tot deze functie behoren eventuele bijdragen in de exploitatie van bejaardenoorden. Voorts worden tot deze functie gerekend de uitgaven en de inkomsten samenhangend met de uitvoering van de in de Wet op de bejaardenoorden genoemde gemeentelijke taken, waaronder met name

de door de gemeente vast te stellen en te innen bijdrage van bewoners van bejaardenoorden.

Deze functie omvat tevens de uitgaven en de inkomsten van de gemeenten Amsterdam, Rotterdam, 's-Gravenhage en Utrecht verband houdende met de gelijkstelling met een provincie bij de uitvoering van de Wet op de bejaardenoorden.

Tot deze functie wordt niet gerekend de uitgaven en de inkomsten van de gemeente die betrekking hebben op de aan de bejaardenoorden verbonden voorzieningen en dienstverleningen. Deze uitgaven en inkomsten voor het zogenaamde flankerend beleid behoren tot functie 620.

Functie 641, Overige tehuizen

Tot deze functie behoren:

- a. tehuizen voor lichamelijk en/of zintuigelijk gehandicapten (geen medische behandeling);
- b. tehuizen anders dan voor bejaarden en gehandicapten: sociale kindertehuizen/overige internaten/tehuizen voor daklozen/militaire tehuizen en zeemanshuizen.

Functie 650, Kinderdagopvang

Tot deze functie behoren gemeentelijke baten en lasten ten behoeve van (inkomensoverdrachten aan) kinderdagverblijven en peuterspeelzalen en de naschoolse opvang.

Functie 651, Dagopvang gehandicapten

Tot deze functie behoren gemeentelijke baten en lasten ten behoeve van (inkomensoverdrachten aan) dagverblijven voor geestelijk en meervoudig gehandicapten en dagverblijven voor lichamelijk gehandicapten.

HOOFDFUNCTIE 7, VOLKSGEZONDHEID EN MILIEU

Functie 710, Basisgezondheidszorg

Tot deze functie behoren:

- a. Pre- en postnatale zorg: prenatale zorg/verloskundige zorg en kraamzorg (exclusief exploitatie van en subsidie aan kraaminstellingen, zie functie 712)/zuigelingen- en kleuterzorg;
- b. Jeugdgezondheidszorg: geneeskundig schooltoezicht/medisch-psychologisch schooltoezicht/jeugd tandverzorging/kinderuitzending/vakantiekolonies;
- c. Overige gezondheidszorg: vaccinaties/isolering wegens epidemische en besmettelijke ziekten/preventieve bestrijding van tuberculose en kanker door middel van bevolkingsonderzoek/consultatiebureaus voor huwelijks- en geslachtleven en geboortenregeling/bevordering mond- en tandhygiëne/periodiek geneeskundig onderzoek van bejaarden/wijkverpleging en ziekenverzorging/revalidatie-instellingen (niet zijnde verpleeginrichtingen)/eerste hulp bij ongevallen/sociaal-psychiatrische zorg/medisch opvoedkundige bureaus/bestrijding gebruik van alcohol en andere geestbeïnvloedende stoffen (drugs) en hulpverlening aan verslaafden/bestrijding kanker, epilepsie, reumatiek, astma, geslachtsziekten, nierziekten, hart- en vaatziekten (excl. verpleging)/bloedtransfusiedienst/trombosedienst.

Tot deze functie worden niet gerekend de medische sportkeuring (zie functie 530) en subsidies voor de opleiding van verpleeg- en verloskundigen (zie functies 450 en 451).

Functie 711, Ambulancevervoer

Tot deze functie behoren bijdragen in de exploitatie voor een gemeentelijke ambulancedienst/ziekenvervoer, alsmede de bijdragen aan derden voor deze voorziening.

Functie 712, Verpleeginrichtingen

Tot deze functie behoren: de exploitatiebijdragen met betrekking tot ziekenhuizen/psychiatrische ziekenhuizen/sanatoria/kraaminrichtingen/erkende verpleegtehuizen/revalidatiecentra/inrichtingen voor zwakzinnigen/verpleegafdeling van openlucht- en buitenscholen.

Tot deze functie worden niet gerekend de betalingen aan ziekenhuizen voor het beschikbaar houden van verpleegruimte ten behoeve van de isolering wegens epidemische en besmettelijke ziekten (zie functie 710).

Functie 713, Overige volksgezondheid

Tot deze functie behoren:

- a. Gemeentelijke geneeskundige en gezondheidszorg: gemeentelijke geneeskundige en gezondheidsdienst/gemeentearts;
- b. Gezondheidscentrum en groepspraktijk: gezondheidscentrum/medisch centrum/groepspraktijk;
- c. Kruisverenigingen: subsidies en geldleningen aan kruisverenigingen, waarvan specificaties naar voorgaande functies niet mogelijk is.

Functie 720, Slachthuizen

Tot deze functie behoren de exploitatiebijdragen met betrekking tot slachthuizen en destructiebedrijven.

Functie 721, Afvalverwijdering en -verwerking

Tot deze functie behoren:

- a. Vuilophaal en -afvoer: reinigingsdienst/vuilnisophaaldienst/ontvangen reinigingsrechten (artikel 219 letter i Gemeentewet)/heffingen ingevolge artikel 15.33 Wet milieubeheer;
- b. Vuilverwerking: compostbedrijf/vuilverbranding/gecontroleerd storten/scheidingsinstallaties.

Tot deze functie wordt niet gerekend straatreiniging (zie functie 210).

Functie 722, Riolering en waterzuivering

Tot deze functie behoren:

- a. Riolen en rioolgemalen: riolen/afvalwaterleidingen/rioolgemalen/ontvangen rioolretributies of -rechten (artikel 219 letter i Gemeentewet).
- b. Bestrijding verontreiniging oppervlaktewateren: rioolwaterzuivering/bestrijding oppervlaktewaterverontreiniging.

Functie 723, Milieubeheer

Deze functie omvat de bescherming en de sanering van de kwaliteit van de bodem en de atmosfeer, de beheersing van geluidshinder, de bescherming tegen straling en dergelijke.

Een voorbeeld van een activiteit die op deze functie wordt verantwoord is de ongediertebestrijding.

Functie 724, Lijkbezorging

Tot deze functie behoren: begraafplaatsen/crematoria/rouwkamers/zorg voor graven van gesneuvelde militairen/vergoeding aan een kerkgenootschap wegens gemis van het recht om in een kerk te begraven/ontvangen legaten voor onderhoud van graven.

HOOFDFUNCTIE 8, RUIMTELIJKE ORDENING EN VOLKSHUISVESTING

Functie 810, Ruimtelijke ordening

Tot deze functie behoren structuur- en bestemmingsplannen, voor zover niet behorend tot de bouwgrondexploitatie.

Functie 820, Woningexploitatie/woningbouw

Tot deze functie behoren:

- a. Woningexploitatie/woningbouw door toegelaten instellingen: bijdragen ingevolge het Besluit geldelijke steun volkshuisvesting aan toegelaten instellingen voor woningexploitatie en -bouw;
- b. Woningexploitatie/woningbouw door anderen: gemeentelijke woningexploitatie en -bouw/bijdragen ingevolge het Besluit geldelijke steun volkshuisvesting aan andere instellingen en aan natuurlijke personen.

Functie 821, Stads- en dorpsvernieuwing

Tot deze functie worden gerekend de baten en de lasten verband houdende met activiteiten van algemene aard ten behoeve van de stads- en dorpsvernieuwing, zoals het opstellen van plannen en de algemene voorbereiding, alsmede bijdragen in de bouwgrondexploitatie van stads- en dorpsvernieuwingscomplexen, de kapitaallasten bij activering van die bijdragen en de reserveringen daarvoor.

Deze functie omvat derhalve niet de activiteiten die tot andere functies behoren, zoals de sanering van wegen, straten en pleinen (zie functie 210), steun aan bedrijven (zie functie 310), restauratie monumenten (zie functie 541), sanering riolering (zie functie 722), verplaatsing milieuhinderlijke bedrijven (zie functie 723) en woningverbetering (zie functie 820).

Functie 822, Overige volkshuisvesting

Tot deze functie behoren:

- a. Bouw-, woning- en welstandstoezicht: gemeentelijke diensten voor bouw-, woning- en welstandstoezicht (schoonheidscommissies)/toepassing van bestuursdwang ter uitvoering van de Woningwet/leges voor bouwvergunningen/brandpreventie van woningen;
- b. Overige aangelegenheden betreffende volkshuisvesting: verdeling van woonruimte/woningvordering/doorstroming/uitvoering Woonruimtetwet/woningruilcentrale/woningkartotheek/woonschepen en woonhavens/woonwagens en woonwagencentra/woningtelling/bouwsparkassen en -fondsen/woonvoorzieningen gehandicapten.

Functie 830, Bouwgrondexploitatie

In dit verband wordt onder bouwgrondexploitatie verstaan de activiteit waarbij ruwe onbebouwde gronden dan wel voor sanering en reconstructie bestemde gronden onder aanwending van arbeid, materialen en kapitaalgoederen omgevormd worden tot een gevarieerde hoeveelheid aan derden te verkopen dan wel in erfpacht uit te geven bouwterreinen, terwijl daarbij straten, pleinen, plantsoenen en rioleringen in de regel om niet in beheer en onderhoud worden genomen.

Tot de kosten van bouwgrondexploitatie worden, naast de kosten van grondverwerving en bouwrijpmaken, gerekend de financieringskosten, de beheers- en administratiekosten en de kosten van bovenwijkse voorzieningen.

Tot deze functie behoren niet baten en lasten verband houdende met de stads- en dorpsvernieuwingscomplexen. Deze dienen te worden verantwoord op functie 821.

HOOFDFUNCTIE 9, FINANCIERING EN ALGEMENE DEKKINGSMIDDELEN

Functie 911, Geldleningen

Tot deze functie behoren de rente en provisie van opgenomen kasgeldleningen e.d. voor de financiering van de lasten van taken en activiteiten en de rente wegens belegging van overtollige kasmiddelen.

Functie 913, Beleggingen

Tot deze functie behoren de lasten en de baten verband houdende met effecten en andere waardepapieren die uit een oogpunt van belegging zijn aangekocht, dan wel verkregen zijn ten gevolge van een schenking of legaat. Deze kunnen betrekking hebben op de aan- en verkoop van waardepapieren/de uitloting van obligaties/de kosten van bewaargeving/de ontvangen rente en dividend. Tot deze functie wordt tevens gerekend de bespaarde rente, voor zover niet onder andere functies vermeld. Ook het aandelenkapitaal van gemeenten bij de BNG worden op deze functie verantwoord.

Functie 920, Belastingen

Tot deze functie behoren:

a. Onroerende-zaakbelasting: de opbrengst van de ingevolge artikel 219 letter a en artikel 220 de Gemeentewet geheven belasting ter zake van een onroerende zaak;

b. Overige belastingen: de opbrengst van de volgende belastingen, rechten en retributies:

- baatbelasting (art. 219 letter b Gemeentewet);
- bouwgrondbelasting (art. 219 letter c Gemeentewet);
- belasting op honden (art. 219 letter d Gemeentewet);
- belasting op openbare aankondigingen, voor zover niet door middel van tijdschriften of nieuwsbladen gedaan (art. 219 letter e Gemeentewet);
- belasting ter zake van het houden van nachtverblijf of het hebben van een gemeubileerde woning (art. 219 letter f Gemeentewet);
- toeristenbelasting (art. 219 letter g Gemeentewet).
- precariorechten.

Tot deze functie worden ook gerekend de kosten betreffende de heffing en invordering van bovengenoemde belastingen.

Niet genoemde rechten en leges worden verantwoord op de functies waaronder de kosten van de desbetreffende taken zijn gebracht.

Functie 921, Algemene uitkeringen

Op deze functie worden de algemene uitkering, de eventuele integratie-uitkeringen en de eventuele uitkeringen uit hoofde van artikel 12 Financiële Verhoudingswet, uit het Gemeentefonds tot uitdrukking gebracht. Voorts worden tot deze functie gerekend de uitkeringen tot dekking van uitgaven die tot meer dan één functie behoren. Kenmerkend daarbij is dat het gemeentebestuur tot op zekere hoogte vrijelijk over de besteding van die gelden kan beslissen.

Bijdragen aan en beschikking over reserves en voorzieningen behoren niet tot deze functie. Deze worden, met uitzondering van beschikkingen over de algemene reserve voor het sluitend maken van de begroting en stortingen in reserves en voorzieningen voor algemene doeleinden die op meerdere functies betrekking hebben (zie functie 922) functioneel geraamd en verantwoord.

Functie 922, Algemene baten en lasten

Tot deze functie behoren onder meer:

- a. de geraamde bedragen voor de in het begrotingsjaar te verwachten loon- en prijsstijgingen voor zover deze niet functioneel zijn toegerekend;
- b. een geraamd bedrag ter dekking van niet voorziene uitgaven in het begrotingsjaar. Het gaat hier onder meer om het bedrag dat door de gemeenten wordt geraamd ter dekking van incidentele, niet voorziene, lasten;
- c. geraamde baten en lasten voortvloeiende uit beleidsveranderingen. Hieronder worden onder meer gerekend de stelposten nieuw beleid, intensivering bestaand beleid, ombuigingen dan wel nog te nemen bezuinigingsmaatregelen;
- d. beschikking over de algemene reserve voor het sluitend maken van de begroting en stortingen in reserves en voorzieningen voor algemene doeleinden dan wel doeleinden die op meerdere functies betrekking hebben. Beschikkingen voor een specifiek doel over hiertoe gevormde reserves worden functioneel geraamd en verantwoord;
- e. overige baten en lasten waaronder verbeurd verklaarde waarborgsommen, gewetensgeld en opbrengsten uit de commerciële activiteit buitenreclame.

Budgettair voordelige effecten van structurele aard, verband houdende met het verwachte achterblijven van de feitelijke lasten bij de in de begroting beschikbaar gestelde bedragen (de zogenaamde onderuitputting) worden zoveel mogelijk, niet als inkomsten op functie 922, maar als lager geraamde uitgaven, functioneel verwerkt en toegelicht.

De onder a t/m c genoemde geraamde algemene uitgaven en inkomsten worden in de jaarrekening functioneel verantwoord.

Functie 990, Saldo van kostenplaatsen

Tot deze functie behoren de eventuele saldi van kostenplaatsen. Bij gebruik van voorcalculatorische tarieven kunnen namelijk aan het eind van het begrotingsjaar overschotten en tekorten blijken. Voorts kunnen op deze functie de kosten van overcapaciteit van die organisatie-eenheden tot uitdrukking worden gebracht, alsmede het voordelig dan wel nadelig verschil bij verkoop van goederen en diensten aan derden.

Functie 992, Saldo van de rekening van baten en lasten

Tot deze functie behoort het saldo van de rekening van baten en lasten (= saldo van baten en lasten van alle overige functies).

In geval van een tekort wordt bij de begroting op functie 992 uitsluitend het tekort gepresenteerd in de dekking waarvan de gemeente in de begroting niet op enigerlei wijze, bijvoorbeeld door een beschikking over de algemene reserve (vergelijk toelichting functie 922) heeft voorzien. Indien de gemeente het tekort in de begroting via een aanvullende bijdrage uit het Gemeentefonds wil dekken, dan wordt dit tekort eveneens op functie 992 zichtbaar gemaakt. Een toegekende aanvullende bijdrage wordt op functie 921, Algemene uitkeringen, verantwoord.

In de rekening wordt een op deze grondslagen (saldo van baten en lasten van alle overige functies) becijferd overschot of tekort op een aparte balanspost zichtbaar gemaakt.

TOELICHTING OP BIJLAGE 2, BEDOELD IN ARTIKEL 6

Onderdeel A, Categorieën van de provincies

1. Inleiding

Ingevolge artikel 6 van dit besluit worden bij de raming – en eveneens bij de verantwoording – van de baten en de lasten de categorieën toegepast, zoals die in bijlage 2 zijn opgenomen.

Naast de functies vormen de categorieën het andere gezichtspunt waarnaar de provinciale baten en lasten worden gerangschikt. De indeling naar categorieën wijkt nauwelijks af van de indeling zoals in de bijlage van categorieën bij de Provinciale comptabiliteitsvoorschriften. De voornaamste wijziging betreft uitgavencategorie 6.0 die is aangepast naar aanleiding van de introductie van de kostenverdeelstaat.

In deze toelichting op bijlage 2 wordt steeds naar uitgaven- en inkomstencategorieën verwezen door de afkortingen U of I. Daarna volgt de desbetreffende code, bijvoorbeeld U 1.0 (salarissen en sociale lasten), I 1.0 (belastingopbrengsten).

Relatie economische categorieën/kostensoorten

De categorieën zijn in aanvang geïntroduceerd met het oogmerk macro-economische relevante gegevens inzake de provinciale huishouding te verkrijgen. Vandaar dat in eerste instantie het streven erop gericht was deze categorieën nagenoeg geheel te laten samenvallen met de economische categorieën, die worden gehanteerd bij de analyse van de transacties tussen de onderscheidene sectoren van de volkshuishouding. Gaandeweg is evenwel het inzicht ontstaan, dat door aanpassing van genoemde economische categorieën een verantwoorde aansluiting was te verkrijgen met de groepering van de uitgaven die in bepaalde administratieve technieken wordt aangeduid met kostensoorten. Daardoor ontstond een compromis tussen de groepering van enerzijds de economische categorieën en anderzijds de kostensoorten. Dit is dan ook de reden, dat in de voorschriften beide termen zijn vermeden en daarvoor in de plaats de begrippen uitgaven- en inkomstencategorieën zijn geïntroduceerd.

Toepassingen categorieën

Deze categorieën kunnen worden gehanteerd voor de vermelde analyse. Met behulp daarvan kunnen onder meer prognoses worden samengesteld ter ondersteuning van het beleid van de centrale overheid. Daarnaast kunnen deze categorieën een goed uitgangspunt vormen voor de realisering van een informatiestroom ten behoeve van de provincies inzake meerjarenramingen, interprovinciale vergelijkingen en kostenbewaking.

Nadere indeling van categorieën

Mede met het oog daarop is voor een aantal categorieën een – niet verplichte – onderverdeling in rubrieken gegeven. Indien provincies ten behoeve van de eigen informatie overgaan tot onderverdeling van de categorieën, wordt de gegeven rubricering ten zeerste aanbevolen. Een dergelijke behoefte aan informatie kan zich bijvoorbeeld voordoen indien voor budget- of kostenbewaking een specifiek onderdeel van een uitgavencategorie afzonderlijk zichtbaar moet zijn. De noodzaak daartoe zal zich voornamelijk voordoen bij die categorieën, die gecombineerd met

andere categorieën ten laste van de functies worden gebracht bijvoorbeeld de in paragraaf 1.1 te bespreken apparaatskosten.

Derden

Met uitzondering van de administratieve boekingen hebben de uitgaven- en inkomstencategorieën betrekking op transacties met derden. Onder derden worden in dit verband verstaan privé-personen, verenigingen, stichtingen, particuliere bedrijven en andere overheden, met inbegrip van andere provincies.

2. Inhoud van de categorieën

2.0 Inleidende opmerkingen

In dit hoofdstuk worden de uitgaven- en inkomstencategorieën, alsmede de combinaties van die categorieën – de rentelasten en de apparaatskosten – nader toegelicht. Zoals in paragraaf 1.0 is vermeld, is een aantal categorieën onderverdeeld in twee of meer rubrieken. In het algemeen begint de toelichting op de categorieën en rubrieken met een omschrijving van de lasten/uitgaven oftewel baten/inkomsten, die tot die categorie dan wel rubriek behoren. Vervolgens wordt een opsomming gegeven van de meest voorkomende en eventuele bijzondere gevallen. Ten slotte wordt aangegeven wat niet tot de desbetreffende categorie/rubriek wordt gerekend, waarbij tevens wordt verwezen naar de juiste categorie/rubriek.

In sommige gevallen is het echter nodig dat er een uitputtende opsomming wordt gegeven van hetgeen tot een categorie/rubriek behoort. Als het een dergelijke opsomming betreft, dan is dit nadrukkelijk aangegeven, zie bijvoorbeeld uitgavencategorie 3.0 Belastingen.

2.1 Uitgavencategorieën

1.0 Salarissen en sociale lasten

Salarissen en sociale lasten hebben betrekking op vergoeding van geleverde arbeid. In het algemeen is hiervan sprake wanneer er een dienstverband met de provincie bestaat. Een dergelijk verband wordt ook gezien als het gaat om vervulling van politieke ambten zoals de leden van gedeputeerde staten der provincies. Het dienstverband kan ook tijdelijk zijn. Naast de arbeidscontractanten dienen te worden vermeld de werknemers die te werk zijn gesteld ingevolge sociale regelingen, zoals de Regeling Tijdelijke Arbeidsplaatsen (T.A.P.) en voorts vakantiewerkers, stagiairs en dergelijke. Hiertoe worden echter niet gerekend de werknemers van de Koninklijke Nederlandse Heide Maatschappij, het personeel van uitzendbureaus en personen met een vrij beroep zoals artsen, accountants en architecten voor zover deze geen dienstverband met de provincie hebben. De kosten van deze diensten worden gerekend tot de uitgavenrubriek 2.3.j.

De categorie salarissen en sociale lasten wordt ingedeeld in vier hoofdrubrieken te weten: salarissen, uitkeringen aan voormalig personeel, sociale lasten en inkomsten in verband met salarissen en sociale lasten.

A. Salarissen

De hoofdrubriek salarissen wordt onderscheiden in de navolgende twee rubrieken:

a. Wedden

Tot deze rubriek behoren naast de lonen en salarissen de overwerkvergoedingen en vakantie-uitkeringen van het provinciaal personeel. Hiertoe worden tevens gerekend:

- vergoedingen en tegemoetkomingen aan de leden van provinciale staten;
- jaarwedden van de leden van gedeputeerde staten;
- ziekgelden, zijnde ontvangsten i.v.m. Ziektewet en Algemene Arbeidsongeschiktheidswet;
- uitkeringen ingevolge de vorstverletregeling voor bouwvak- en schildersbedrijven;
- noodwachtbeloningen.

Hiertoe worden niet gerekend presentie- en vakantiegelden van leden van commissies (zie U 2.3f).

b. Toelagen

Tot de hier bedoelde toelagen worden gerekend:

- ambtstoelagen;
- diplomatoelagen;
- gratificaties bij jubilea, bij het behalen van diploma's en voor bijzondere prestaties;
- toelagen aan rekenplichtige ambtenaren (voor kasverschillen);
- toelagen voor zover betrekking hebbend op het woon-werkverkeer;
- premie-spaarregeling.

Hieronder dienen echter niet te worden gerubriceerd:

- gereedschapstoelagen (zie U 2.3h);
- studietoelagen, cursusgelden (zie U 2.3j);
- kledingtoelagen (zie U 2.3h);
- toelagen ingevolge het Verplaatsingskostenbesluit (zie U 2.3f);

Onder premie-spaarregeling valt te verstaan de premie welke wordt uitgekeerd aan het provinciaal personeel, dat aan een vrijwillige spaarregeling deelneemt. De inhouding van het spaarbedrag en de doorbetaling ervan aan een spaarbank behoren niet tot deze categorie, maar blijven als kasposten buiten de begroting en rekening.

B. Uitkeringen aan voormalig personeel

Tot deze hoofdrubriek behoren de uitkeringen en pensioenen voor oud-leden van gedeputeerde staten en gewezen personeel en voor hun weduwen en wezen. Evenzo de kosten van de interprovinciale ziektekostenregeling voor gepensioneerden en weduwen en wezen van provinciale ambtenaren.

C. Sociale lasten

De sociale lasten en de inkomsten welke met deze lasten in verband staan (o.a. verhaal van premies), dienen bruto te worden verantwoord. Kosten wegens verrichtingen door derden zoals administratie (mechanische loonadministratie) van geneeskundige behandeling, keuring en controle van personeel behoren in dit verband niet tot de sociale lasten (zie U 2.3j). Evenmin behoren daartoe de bijdragen aan personeelsfondsen of aan personeelsverenigingen (zie U 2.3j).

De hoofdrubriek sociale lasten wordt onderscheiden in de navolgende drie rubrieken:

a. Premies pensioenfondsen; tot deze premies worden gerekend:

- pensioenbijdragen aan het Algemeen burgerlijk pensioenfonds;
- overige bijdragen aan het Algemeen burgerlijk pensioenfonds, onder andere voor inkoop van diensttijd.

b. Premies sociale verzekering; deze uitgaven omvatten:

- premie Algemene ouderdomswet en Algemene weduwen- en wezenwet;
- premie Algemene wet bijzondere ziektekosten;
- premie Algemene kinderbijslagwet;
- premie Algemene Arbeidsongeschiktheidswet;
- premie Ziekenfondswet;
- premie interprovinciale ziektekostenregeling;
- premie Ziektewet;
- premie Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering;
- premie Werkloosheidswet.

Tot de premie sociale verzekeringen behoren niet de premies voor vrijwillige verzekering tegen ongevallen (zie U 2.3c).

c. Overige sociale lasten

Als overige sociale lasten zijn te beschouwen:

- premies vorstverletregeling voor bouwvakken en schildersbedrijven;
- tegemoetkomingen in kosten verzekering tegen geldelijke gevolgen van ziekte;
- vergoeding van bovenmatige ziektekosten;
- uitkeringen bij overlijden;
- kindertoelagen en -bijslagen;

D. Inkomsten in verband met salarissen en sociale lasten

De hoofdrubriek inkomsten in verband met salarissen en sociale lasten wordt onderscheiden in de navolgende drie rubrieken:

a. Verhaal premies pensioenfondsen; hier dienen te worden verantwoord:

- verhaal van aan het Algemeen burgerlijk pensioenfonds verschuldigde pensioenbijdragen;
- overig verhaal onder andere voor inkoop van diensttijd.

b. Verhaal premies sociale verzekering; hieronder worden gerangschikt:

- verhaal premies Algemene ouderdomswet en de Algemene weduwen- en wezenwet;
- verhaal premies Algemene wet bijzondere ziektekosten;
- verhaal premies Algemene kinderbijslagwet;
- verhaal premies Ziekenfondswet;
- verhaal premies interprovinciale ziektekostenregeling;
- verhaal premies Ziektewet;
- verhaal premies Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering;
- verhaal premies Werkloosheidswet.

c. Inkomsten in verband met salarissen en overige sociale lasten; de hier bedoelde inkomsten blijven beperkt tot:

- verhaal van pensioenkosten van de leden van gedeputeerde staten;
- uitkeringen vorstverletregeling voor bouwvakken en schildersbedrijven;
- ziekengelden;
- restitutie kinderbijslagen.

Hieronder behoren niet de tegemoetkomingen van het Rijk in de loonkosten van tewerkgestelden ingevolge sociale regelingen, zoals de Regeling Tijdelijke Arbeidsplaatsen (T.A.P.) (zie 4.0).

GOEDEREN EN DIENSTEN

2.0 Aankoop van onroerende zaken

Tot deze categorie worden gerekend de aankoopssommen van gronden en van bestaande gebouwen, water- en wegebouwkundige werken en andere onroerende zaken en vaartuigen, voor zover niet tot categorie 2.1 behorend. In gevallen waarbij ruiling plaatsvindt dienen de aankoop- en verkoopsommen bruto te worden verantwoord. Indien schadevergoedingen geen onderdeel vormen van de koopsom, worden zij tot de vermogensoverdrachten gerekend (zie U 4.1 b). Voorts worden hiertoe gerekend de bijkomende kosten, zoals:

- overdrachtsbelasting;
- de kosten van diensten van taxateurs, notarissen, makelaars in onroerende zaken en overige tussenpersonen;
- proces- en gerechtskosten bij onteigeningsprocedure.

2.1 Uitbestede investeringen

Tot deze categorie behoren de kosten van uitbesteding van investeringswerken of van onderdelen daarvan, al dan niet in termijnen betaald. Tot investeringswerken worden gerekend:

- nieuwbouw van gebouwen, met inbegrip van de daartoe behorende instanties, parkeerterreinen, aan- en afritten en groenvoorzieningen;
- her- en verbouw en restauratie van bestaande gebouwen;
- aanleg dan wel vervanging van verwarmings- en airconditioningsinstallaties, liften, machines en andere installaties, welke aard- of nagelvast verbonden worden of zijn met bestaande gebouwen;
- aanleg van water- en wegebouwkundige werken, zoals: wegen/straten/fiets-, ruit- en voetpaden/zee- en rivierdijken/havens/vaarten/kanalen/bruggen, sluisen, tunnels, viaducten en andere kunstwerken/riolen/persleidingen/rioolgemalen en zuiveringsinstallaties, met inbegrip van de daartoe behorende machines en andere installaties, aan- en afritten en groenvoorzieningen;
- uitbreiding dan wel verbetering van bestaande water- en wegebouwkundige werken;
- aanleg dan wel vervanging van verkeerslichtinstallaties, remmings- en andere rivier- en kanaalwerken, bewegingswerken, machines en andere installaties welke aard- en nagelvast worden of zijn verbonden met bestaande water- en wegebouwkundige werken;
- aanleg en inrichting van terreinen voor opslag en berging;
- aanleg en inrichting van sport- en andere terreinen ten behoeve van de recreatie;
- werken in verband met de uitvoering van de Ontgrondingswet;
- werken waarvan de provincie «bouwheer» is en die na de totstandkoming aan derden worden overgedragen ook al worden de kosten geheel of gedeeltelijk door bijdragen vergoed dan wel die objecten, die te

zamen met andere overheden tot stand worden gebracht en al dan niet in beheer en onderhoud aan de provincie worden overgedragen (de ontvangen bijdragen dan wel aandelen van andere overheden in de onderhavige werken behoren tot de inkomstenrubriek 4.1 a);

- werken uitgevoerd door rijksdiensten en ander overheden ten behoeve van de provincie;
- slopen van opstallen, egaliseren van terreinen, dempen van kanalen en sloten en dergelijke werken.

Hoewel vaartuigen gerekend worden tot de duurzame roerende zaken behoort de bouw en verbouw van grotere vaartuigen, zoals een veerboot en een statenjacht, en de uitbreiding en vervanging van machines en andere installaties welke aard- en nagelvast verbonden zijn tot deze categorie. Hiertoe wordt niet gerekend de aankoop van kleinere vaartuigen (zie U 2.2a).

2.2 Aankoop van duurzame roerende zaken

Deze categorie wordt onderscheiden in de navolgende twee rubrieken:

a. Duurzame roerende zaken; tot deze rubriek behoren:

- meubilair/stoffering/kantoormachines/vervoermiddelen, met inbegrip van kleinere vaartuigen/machines/rollend materieel/instrumenten/apparatuur/gereedschappen. Hiertoe wordt niet gerekend:

- * vervanging van onderdelen, levering van kleine hulpstukken en andere benodigdheden van genoemde duurzame roerende zaken (zie U 2.3h);

- * duurzame roerende zaken die aard- of nagelvast met onroerende zaken zijn verbonden (Zie U 2.1);

- * grotere vaartuigen zoals veerboten en statenjachten (zie U 2.1).

b. Eerste aanschaf gebruiksgoederen

Tot deze rubriek behoort de eerste aanschaf van gebruiksgoederen van geringe waarde zoals bijvoorbeeld serviesgoed voor kantines en glaswerk voor laboratoria. Hiertoe wordt niet gerekend aanvulling dan wel vervanging van deze gebruiksgoederen (zie U 2.3e en h).

2.3 Overige goederen en diensten

Tot deze categorie worden gerekend de uitgaven die betrekking hebben op geleverde goederen en diensten voor zover deze niet tot de categorie Aankoop van onroerende zaken (zie U 2.0), Uitbesteding investeringswerken (zie U 2.1) of Aankoop van duurzame roerende zaken (zie U 2.2) worden gerekend. De overige goederen en diensten worden onderscheiden in de navolgende tien rubrieken:

a. Onderhoud- en schoonmaakwerkzaamheden

Tot deze rubriek behoren de kosten van onderhoud- en schoonmaakwerkzaamheden verricht door derden, al dan niet uit hoofde van een contract of een abonnement en de betaling ineens of in termijnen plaatsvindt. Genoemde werkzaamheden kunnen voorkomen bij:

- onroerende zaken, zoals: terreinen, gebouwen en water- en wegebouwkundige werken met de daarbij behorende installaties, zoals: verwarmings-, elektrische, telefoon-, intercom- en andere telecommunicatie-installaties, bewegingswerken en liften;

- roerende zaken, zoals: kantoormachines, meubilair, stoffering,

vervoermiddelen, machines, materiaal, instrumenten, apparatuur, gereedschappen en dienstkleding.

Hiertoe wordt ook gerekend het reviseren van machines en motoren/het afvoeren van vuil/het wassen van gordijnen, linnengoed en dienstkleding/het ontsmetten van onroerende en roerende zaken/de aan de gemeente betaalde reinigingsrechten, rioolretributies en/of rechten.

b. Energie en water

Onder deze rubriek vallen de kosten van: vaste brandstoffen/huisbrandolie/benzine, gasolie, L.P.G.-gas, mengsmering/dieselolie/stookolie/smeermiddelen en vetten/elektriciteitsverbruik/gasverbruik/waterverbruik/persgas/stoom. Hiertoe wordt ook gerekend de aankoop van dieselolie e.d. voor opslag in het kader van de Wet Bescherming Waterstaatswerken in Oorlogstijd.

c. Verzekeringen

Tot deze rubriek worden gerekend de kosten van: verzekeringen tegen brand-, inbraak- en stormschade, glasschade, wettelijke aansprakelijkheid, fraude/reconstructieverzekering/vrijwillige verzekeringen tegen ongevallen/schadeverzekeringen van duurzame roerende zaken en in aanbouw zijnde onroerende zaken/transportverzekeringen/geldwaardeverzekeringen/collectieve ongevallenverzekeringen.

d. Huren en pachten

De betaalde huren en pachten kunnen betrekking hebben op:

- onroerende zaken, zoals: terreinen, gebouwen en opstallen (inclusief erfpachten);
- roerende zaken, zoals: vervoermiddelen, rollend en varend materieel, machines, werktuigen, gereedschappen, apparatuur, instrumenten, kantoormachines.

Tot deze rubriek worden ook gerekend: betaalde recognities en precariorechten aan gemeenten, octrooi- en licentierechten en vergoeding gebruik eigen gereedschap.

e. Bureaukosten

Deze uitgaven omvatten: bureau-, schrijf- en tekenbehoeften/materialen voor post- en archiefzaken/druk- en bindwerk/lichtdrukken en fotokopieën geleverd door derden/boeken/staatsbladen, traktaten, kamerstukken/provinciale almanakken/kaarten/periodieken, tijdschriften en kranten/statistieken/losbladige uitgaven/schilderijen, wandtapijten en andere zaken ter verfraaiing van dienstgebouwen.

f. Presentiegelden en reis- en verblijfkosten

Onder deze rubriek vallen:

- reis- en verblijfkosten van de leden van de Staten;
- presentiegelden en reis- en verblijfkosten van de leden van de commissies en provinciale raden, voor zover geen lid van de staten zijnde;
- vergoeding van reis- en verblijfkosten aan adviseurs;
- vergoeding van reis- en verblijfkosten aan het provinciaal personeel voor de uitoefening van werkzaamheden (vergoedingen voor het woon-werkverkeer worden als loon beschouwd, zie U 1.0Ab);
- vergoedingen ingevolge het Verplaatsingskostenbesluit;
- vergoeding van reis- en verblijfkosten aan sollicitanten;

- opkomstvergoedingen aan noodwachters;
- stallinggelden/parkeergelden/veer- en tolgelden/taxikosten.

g. Representatiekosten

Tot deze rubriek worden gerekend de kosten van: bloemen en planten/ levensmiddelen/dranken/tabaksartikelen/consumpties in hotels, restaurants en cafés, voor zover niet vallende onder rubriek f/geschenken/prijzen/medailles/overige aankopen ten behoeve van ontvangsten/vergoedingen of terugbetalingen van representatiekosten aan ambtenaren voor de uitoefening van hun werkzaamheden.

Tot deze rubriek behoren de uitgaven die betrekking hebben op de aankoop van gebruiksgoederen van meer specifieke aard, voor zover deze niet tot de categorie Aankoop van duurzame roerende zaken (zie U 2.2) of rubriek e Bureaukosten worden gerekend.

h. Specifieke gebruiksgoederen

Hiertoe behoren onder meer:

- aankoop van gereedschappen, apparatuur en instrumenten van geringe waarde, waarbij gedacht wordt aan een waarde van minder dan f 1 500;
- aanvulling dan wel vervanging van: serviesgoed van kantines/glaswerk van laboratoria/dienstkleding/noodvoorraden in het kader van de Wet bescherming bevolking/wegmeubilair, zoals: verkeersborden, wegwijzers, afstandspalen, wegmarkering;
- aankoop dan wel vervanging van onderdelen, hulpstukken en andere benodigdheden voor vervoermiddelen, rollend en varend materieel, machines, werktuigen, gereedschappen, apparatuur, instrumenten en hulpmiddelen, zoals films, dia's en geluidsbanden voor audio-visuele hulpmiddelen;
- aankoop van objecten voor verzamelingen van musea.

i. Specifieke verbruiksgoederen

Tot de specifieke verbruiksgoederen worden gerekend materialen van meer specifieke aard, die in het productieproces opgaan, voor zover dit geen brandstoffen en smeermiddelen (zie b) zijn. Hiertoe worden gerekend:

- koffie- en theeverstrekking en het verstrekken van maaltijden bij overwerk;
- papier en inkt voor offset-, lichtdruk- en fotokopieerwerk/ponskaarten voor mechanische en/of automatische verwerking van informatie/chemicaliën voor laboratoriumwerkzaamheden/zand en zout voor gladheidsbestrijding;
- reinigings- en ontsmettingsmiddelen/kwekerijproducten, zoals planten, zaden en pootgoed/meststoffen;
- bouwmaterialen, zoals stenen, zand, cement, hout en betonijzer ten behoeve van investerings- en onderhoudswerken, ook al worden deze dadelijk ter beschikking van een aannemer gesteld;
- materialen met oudheidkundige waarde voor restauratie van monumenten.

Eventueel afzonderlijk in rekening gebrachte kosten van transport, invoerrechten bij aankoop in het buitenland en andere bijkomende kosten bij aankoop van deze specifieke verbruiksgoederen behoren tot deze rubriek.

j. Overige diensten van derden

Tot deze rubriek behoren de kosten van het te werk te stellen van werknemers van de Koninklijke Nederlandse Heide Maatschappij of van personeel van uitzendbureaus en honoraria van artsen, advocaten, notarissen, architecten, accountants en andere personen met een vrij beroep.

Voorts worden hiertoe gerekend: advertentiekosten/telefoonkosten en vergoedingen van kosten huisaansluiting, abonnement en gesprekken/porti- en telegramkosten/vrachtkosten/incassokosten/kosten van bewaargeving/kosten van uitbetaling van aflosbare obligaties en vervallen rentecoupons/kosten in verband met de aan- en verkoop van waardepapieren/taxatiekosten/gerechtskosten/controle geldelijk beheer en boekhouding/kosten van tolken en vertaalwerk/cursus- en leselden ten behoeve van het provinciaal personeel/geldelijke beloningen aan inzenders voor de ideeënbuss/vergoeding van schade aan persoonlijke eigendommen van provinciaal personeel wegens een dienstongeval/bijdragen aan personeelsfondsen en -verenigingen, aan sociale fondsen en aan vakantiecentra voor provinciaal personeel/huur autobussen voor excursies/mechanische en automatische verwerking van gegevens/bewaking en beveiliging/opdrachten aan onderzoeksbureaus/reclamekosten/keuren van materialen/luchtkartering/vervangende brug- en sluiswachters/de kosten van het in exploitatie geven van veerdiensten/aandeel in de kosten van: de Centrale commissie van de interprovinciale ziektekostenregeling, het Algemeen Interprovinciaal Documentatiecentrum, I.P.O.-secretariaat en andere soortgelijke interprovinciale activiteiten/vergoeding aan het Rijk van invorderingskosten provinciale belastingen/andere door derden geleverde diensten niet elders genoemd.

Hiertoe behoren niet:

- provisie van geldleningen, daar deze gelijk wordt gesteld met rente (zie U 5.0);
- de kosten van diensten van derden bij verwerving van onroerende zaken, deze worden als tot de koopsom te rekenen kosten beschouwd (zie U 2.0).

3.0 Belastingen

Tot deze categorie worden uitsluitend gerekend: motorrijtuigenbelasting/heffingen in verband met lozingen op rijkswateren/onroerendezaakbelasting/dijk- en polderlasten/zuiveringslasten/heffingen van het Bosschap.

De bij leveringen en diensten verschuldigde omzetbelasting, invoerrechten, accijnzen en assurantiebelaasting worden verantwoord op die categorie waartoe de desbetreffende leveringen en diensten behoren, ook al worden die belastingen afzonderlijk betaald. Ook de verschuldigde overdrachtsbelasting bij aankoop van onroerende zaken wordt tot de koopsom gerekend (zie U 2.0).

OVERDRACHTEN

4.0 Inkomensoverdrachten

Tot de inkomensoverdrachten worden gerekend de bijdragen in: exploitatielasten/rentelasten (inclusief rentebestanddelen van bijdragen in de vorm van een annuïteit)/personeelslasten, kapitaallasten, andere lasten of gedeelten daarvan/exploitatietekorten. Deze bijdragen kunnen ook zijn in de vorm van contributies, dotaties of geldelijke beloningen.

Hiertoe behoren onder meer:

- geldelijke beloningen aan personen voor verrichte menslievende daden;
- bijdragen in de kosten van publikatie van: een statistisch zakboek/provinciaal(e) almanak, jaarboek of atlas/werken op het gebied van taal- en letterkunde/wetenschappelijke onderzoekingen/brochures en folders;
- aandelen van andere onderhoudsplichtigen van wegen in de uitkering van het Rijk ingevolge de Wet Herverdeling Wegenbeheer;
- afdrachten aan het Rijk van exploitatie-ontvangsten ter zake van veren en scheepvaartkanalen;
- bijdragen aan studiefondsen en verstrekking van studiebeurzen en studietoelagen;
- vergoeding van niet voldane rente van de door de provincie gewaarborgde geldleningen;
- geldprijzen, toelagen of bijdragen aan personen wegens bijzondere prestaties op allerlei gebied;
- bijdragen in kosten van uitvoeringen door beroepsgezelschappen van muziek, opera, zang, toneel en ballet en bijdragen in kosten van toegangsbewijzen, abonnementen en vervoer voor deze uitvoeringen ten behoeve van inwoners der provincie;
- de vergoedingen ingevolge wettelijke aansprakelijkheid, ongeacht of de schade personen dan wel zaken betreft en voor zover deze geen betrekking hebben op provinciaal personeel (zie U 2.3j);
- bijdragen aan waterschappen in de kosten van waterhuishouding en waterkering.

4.1 Vermogensoverdrachten

Tot deze categorie behoren alle overdrachten aan derden in de vermogenssfeer. Deze overdrachten worden onderscheiden in de navolgende vijf rubrieken.

a. Investeringsbijdragen

Tot deze rubriek worden gerekend alle betalingen aan derden ter gehele of gedeeltelijke financiering van investeringen in onroerende en duurzame roerende zaken. In het algemeen hebben deze betalingen betrekking op investeringen in dezelfde periode als waarin de bouw plaatsvindt.

Tot deze rubriek behoren echter ook de in de tijd gespreide betalingen, die verband houden met investeringen tijdens een vorige periode. Deze betalingen hebben dan doorgaans het karakter van een bijdrage in aflossingslasten van schulden aangegaan voor de uitvoering van investeringsprojecten. De bijdragen in rentelasten van genoemde schulden behoren tot de categorie Inkomensoverdrachten (zie U 4.0).

Tot de investeringsbijdragen worden tevens gerekend de bijdragen in investeringswerken van derden, welke worden uitgevoerd in het kader van provinciale werken, zoals bijvoorbeeld de bijdragen aan de Nederlandse Spoorwegen in de aanleg van spoorwegovergangen en spoorwegviaducten, bij de aanleg dan wel verbetering van provinciale wegen en aan de A.N.W.B. voor wegwijzers bij nieuw aangelegde provinciale wegen.

b. Vergoeding van schade bij verwerving van onroerende zaken

Daartoe worden onder meer gerekend: vergoeding van belastingschade/pachtersvergoedingen/vergoeding van andere inkomensderving/vergoeding van verhuiskosten en kosten van wederinrichting/vergoeding van kosten van verplaatsing van een bedrijf, sportterrein en dergelijke/vergoeding van afbraakkosten.

c. Vergoeding van schade in verband met werken

Tot deze rubriek behoren onder meer: vergoeding van omrijshade/vergoeding van kosten van verleggen van buizen, leidingen en objecten/vergoeding van aanpassingskosten van onroerende eigendommen van derden.

d. Vergoeding van schade ingevolge wettelijke regelingen

Onder deze rubriek worden gerangschikt de vergoedingen van schade ingevolge wettelijke regelingen, zoals: Wet verontreiniging oppervlaktewateren, Ontgrondingenwet, Wet Bescherming Waterstaatswerken in Oorlogstijd (BSO) en Wet op de Ruimtelijke Ordening (RO), alsmede ingevolge provinciale verordeningen.

e. Overige vermogensoverdrachten

Deze overdrachten omvatten onder meer:

- bijdragen aan derden wegens geleden schade door overstromingen of andere natuurrampen;
- bijdragen ter dekking van geaccumuleerde verliezen over verschillende jaren;
- afkoopsommen van onderhoudsplicht in verband met overdracht in beheer en onderhoud van water- en wegenbouwkundige werken, van tolrecht of andere rechten;
- bijdragen in door derden betaalde bedragen voor afkoop van tolrecht of andere rechten of in door derden betaalde schadevergoedingen;
- vergoeding van niet voldane aflossingen van de door de provincie gewaarborgde geldleningen.

5.0 Rente

Tot deze categorie behoren uitsluitend:

- rente van aangegane langlopende geldleningen door middel van obligaties, schuldbekentenissen of overeenkomsten, met inbegrip van rentebestanddelen van betaalde premies van premieleningen en rente van rijksleningen (voorschotten), annuïteitsleningen;
- rente van opgenomen kasgeldleningen, call-gelden en in rekening-courant opgenomen gelden;
- provisie van geldleningen;
- rente van in de provinciale kas gestorte waarborgsommen.

Tot deze categorie worden niet gerekend:

- overige kosten met betrekking tot opgenomen geldleningen (zie U 2.3j);
- bijdragen in rentelasten van derden (zie U 4.0);
- bespaarde rente van de eigen financieringsmiddelen, met inbegrip van reserves en fondsen (zie U 6.0b);
- reserveringen voor premies van premieleningen (zie U 6.0c);
- vergoeding van vervallen rente uit hoofde van garantieverplichtingen (zie U 4.0).

6.0 Administratieve boekingen

De administratieve boekingen worden onderscheiden in de navolgende vijf rubrieken.

a. Afschrijvingen

De afschrijvingen op kapitaaluitgaven worden in eerste instantie ten laste van deze rubriek gebracht en daarna doorberekend aan de functies. Genoemde afschrijvingen komen ten bate van de desbetreffende functie; zie inkomstenrubriek 6.0a.

b. Bespaarde rente

De berekende bespaarde rente over de eigen financieringsmiddelen wordt ten laste van deze rubriek gebracht en via de rente-omslag verdeeld naar de functies (wegens toegerekende bouwrente) en eventueel naar de reserves; zie ook inkomstenrubriek 6.0b.

c. Vorming van of beschikking over reserves en voorzieningen

Tot deze rubriek worden gerekend de op de onderscheidene functies geraamde en/of verantwoorde bijdragen aan reserves en fondsen en de beschikkingen over reserves en fondsen op hoofdfunctie 0. Voorts vallen hieronder de toevoegingen aan reserves, die via de rente-omslag aan de desbetreffende functies worden toegerekend. Zie ook inkomstenrubriek 6.0c.

d. Verbruik voorraden

Op deze rubriek wordt het gebruik verantwoord van gevormde voorraden, zoals bijvoorbeeld: bureaubehoeften, reproductiematerialen en wegmeubilair. De aanwending van die voorraden wordt in eerste instantie ten laste gebracht van deze rubriek en daarna doorberekend via de apparaatskosten dan wel afzonderlijk aan de functies. Zie in dit verband ook de inkomstenrubriek 6.0d.

e. Overige administratieve boekingen

Tot deze categorie behoort het opnemen en aflossen van langlopende geldleningen uit eigen middelen en bij eigen reserves en fondsen.

7.0 Kredietverleningen en deelnemingen

De kredietverleningen en deelnemingen vallen uiteen in de navolgende twee rubrieken.

a. Uitgegeven langlopende geldleningen en deelnemingen

Tot deze rubriek worden uitsluitend gerekend:

- verstrekking van langlopende geldleningen aan derden met inbegrip van renteloze voorschotten zoals studievoorschotten;
- deelnemingen wegens inbreng van kapitaal, kapitaalgoederen of zelfs zonder enige tegenprestatie (tegenboeking vindt dan plaats op inkomstenrubriek 4.1b) al dan niet in de vorm van aandelen;
- aankoop van effecten wegens beleggingen op lange termijn.

En voorts de navolgende bijzondere gevallen:

- verhoging van een deelneming wegens verstrekking van een bonusaandeel (tegenboeking vindt plaats op inkomstencategorie 3.0);
- verkrijging van effecten ten gevolge van een schenking/legaat (tegenboeking vindt plaats op de inkomstenrubriek 4.1b);
- agio bij verstrekte geldlening en bij aankoop van obligaties (in het geval van disagio dienen de geldleningen nominaal te worden verantwoord met daartegenover een inkomstenpost onder rubriek 7.0a).

Hiertoe behoren niet:

- verstrekking van kortlopende geldleningen;
 - beleggingen op korte termijn;
 - bij derden gestorte waarborgsommen.
- Deze uitgaven blijven buiten de begroting en/of rekening.

b. Opgenomen langlopende geldleningen

Tot deze rubriek behoren uitsluitend:

- gewone aflossingen en buitengewone aflossingen - al dan niet wegens conversie - van aangegane langlopende geldleningen door middel van obligaties, schuldbekentenissen of overeenkomsten met inbegrip van premieleningen, rijksleningen (voorschotten) en van aflossingsbestanddelen van annuïteitsleningen en van agio bij aflossingen (verschil tussen de aflossingskoers en de nominale waarde), maar exclusief uitlotingspremies (zie U 5.0);
- disagio bij het aangaan van langlopende geldleningen.

Hiertoe behoren niet:

- aflossingen van geldleningen opgenomen uit eigen middelen en bij eigen reserves en fondsen (zie U 6.0e);
- terugbetaling van aangegane kasgeldleningen, rekening-courantkredieten en de in de provinciale kas gestorte waarborgsommen (deze uitgaven blijven buiten de begroting en/of rekening);
- eventueel verschuldigde kosten van bankdiensten (zie U 2.3j).

8.0 Toegerekende apparaatskosten

Hiertoe behoren de aan de functies toe te rekenen apparaatskosten, zoals omschreven onder 2.3. Apparaatskosten.

2.2 Inkomstencategorieën

HEFFINGEN

1.0 Belastingopbrengsten

De belastingopbrengsten blijven - voorshands - beperkt tot de door de provincies Groningen, Friesland en Utrecht te innen verontreinigingsheffing oppervlaktewateren ter bestrijding van de kosten voortvloeiende uit het waterkwaliteitsbeheer.

Deze categorie bevat mede de rente bij te late betaling en de fiscale boeten, alsmede de eventueel bijkomende kosten van inning en wordt verminderd met restitutie van belastingen bij onrechtmatige inning.

Ingevolge artikel 221a van de Provinciewet zullen de provincies de bevoegdheid krijgen om opcenten te heffen op de hoofdsom van de motorrijtuigenbelasting die is geheven van in de provincie wonende of gevestigde houders van motorrijtuigen. Als de bevoegdheid tot het heffen van deze opcenten mogelijk is gemaakt zullen de opbrengsten van deze belasting behoren tot deze categorie.

Hiertoe worden niet gerekend:

- de rijksuitkering, bedoeld in artikel VII van de wet van 24 december 1970, Stb. 608, tot wijziging van de bepalingen inzake de gemeentelijke en provinciale belastingen (zie I 4.0);
- de leges en andere rechten bedoeld in artikel 223, eerste lid, van de Provinciewet (zie I 1.1).

1.1 Leges en andere rechten

Onder deze categorie vallen de door de provincie op grond van artikel 223 van de Provinciewet geheven leges en andere rechten geregeld bij provinciale verordeningen, alsmede rechten geheven ingevolge andere wetten zoals bijvoorbeeld rechten krachtens de Wet wapens en munitie.

GOEDEREN EN DIENSTEN

2.0 Verkoop van onroerende zaken

Tot deze categorie worden uitsluitend gerekend de verkoopsommen van gronden en van gebouwen, water- en wegenbouwkundige werken, andere onroerende zaken met inbegrip van werken welke na de totstandkoming aan derden worden overgedragen en voorts buiten gebruik gestelde vaartuigen. In gevallen waarbij ruiling plaatsvindt of de bijkomende kosten ten laste van de provincie komen, dienen de verkoopsommen steeds bruto te worden verantwoord.

2.1 Verkoop van duurzame roerende zaken

Tot deze categorie behoren de opbrengsten wegens verkoop van:

- (buiten gebruik gestelde) duurzame roerende zaken genoemd onder uitgavenrubriek 2.2a;
- buiten gebruik gestelde duurzame roerende zaken welke aard- en nagelvast verbonden waren aan onroerende zaken en vaartuigen (zie uitgavencategorie 2.1).

2.2 Huren en pachten

De ontvangen huren en pachten kunnen, voor zover zij niet tot de categorie Leges en andere rechten (zie I 1.1) worden gerekend, betrekking hebben op:

- onroerende zaken, zoals: terreinen, gebouwen en opstallen (inclusief erfpachten);
- roerende zaken, zoals vervoermiddelen, rollend en varend materieel, machines, werktuigen, gereedschappen, apparatuur, instrumenten, kantoor machines, computerprogramma's.

Hiertoe behoren ook de ontvangen huren van gebouwde eigendommen of gedeelten daarvan ingeval daarin een vergoeding voor geleverde elektriciteit, gas en water is begrepen.

2.3 Overige goederen en diensten

Tot deze categorie behoren de opbrengsten wegens verkoop van goederen en diensten voor zover deze niet tot de categorie Leges en andere rechten (zie I 1.1), huren en pachten (zie I 2.2), Verkoop van onroerende zaken (zie I 2.0) en verkoop van duurzame roerende zaken (zie I 2.1) worden gerekend.

- De hieronder te rangschikken inkomsten hebben betrekking op:
- vergoeding wegens voor derden verrichte werkzaamheden, zoals: onderhoud van gebouwen, terreinen en water- en wegenbouwkundige werken/bediening van kunstwerken/onderhoud van grenspalen/gebruik van provinciale dienstauto/verlening van bijstand in archief-werkzaamheden en verkeersinstellingen/bemiddeling bij verkoop van objecten tijdens tentoonstellingen;
 - terugontvangst van zegel-, porti-, telefoon- en incassokosten;
 - levering van drukwerken, waarvan de verkoop niet bij leges-verordening is geregeld, zoals bijvoorbeeld catalogi van

tentoonstellingen/vergoedingen voor koffie- en theevoorzieningen en voor consumpties geleverd door kantines;

– verkoop van: hakhout/gras-, riet- en andere gewassen/overtollige dan wel buiten gebruik gestelde dienstkleding, materialen, onderdelen en hulpstukken van gereedschappen, apparatuur, instrumenten en machines/oud papier/objecten, welke uit de verzamelingen van provinciale musea worden afgestoten.

3.0 Dividenden en winsten

Onder deze categorie worden gebracht de door bedrijven uitgekeerde opbrengsten uit bedrijfsvoeringen wegens kapitaaldeelname in de vorm van aandelen of anderszins al dan niet uit een oogpunt van belegging. Deze opbrengsten kunnen zijn in de vorm van dividenden, winstaandelen of bonus-aandelen. Hiertoe behoren ook de ten bate van de functies komende exploitatie-overschotten van bedrijven.

Tot deze categorie worden voorts gerekend de ontvangsten uit hoofde van verleende concessies voor zover geen sprake is van verhuur van grond, zoals het recht van exploitatie der buffetten op de veerboten en van een restaurant of een kantine.

OVERDRACHTEN

4.0 Inkomensoverdrachten

Onder deze categorie vallen inkomensoverdrachten van derden voor zover deze geen belastingen zijn (zie I 1.0). Daartoe behoren vooral de bijdragen van derden in de kosten van provinciale taken en in kosten van exploitatie en onderhoud.

Hiertoe worden gerekend:

- de uitkering uit het provinciefonds;
- de door de provincies te verdelen rijksbijdragen aan waterschappen in de kosten van waterhuishouding en waterkering;
- de rijksbijdragen ter zake van: de ingevolge de Wet op de geneesmiddelenvoorziening ingestelde commissie voor gebiedsaanwijzing/bescherming bevolking/civiele verdediging/bestrijding luchtverontreiniging/urbanisatiebeleid/bescherming waterstaatswerken in oorlogstijd/muskusrattenbestrijding/boot- en veerdiensten/de Wet Herverdeling Wegenbeheer/keuringsdiensten van waren/exploitatie van kanalen/ de Wet op het openbare bibliotheekwerk/bevordering van de Friese taal en cultuur/restauratie wandtapijten/sociale regelingen, zoals Regelingen Tijdelijke Arbeidsplaatsen (T.A.P.) en andere incidenteel voorkomende bijdragen van het Rijk;
- bijdragen van andere overheden en particulieren in de kosten van onderhoud van provinciale water- en wegenbouwkundige werken en bediening van provinciale kunstwerken.

Voorts worden hieronder gerangschikt de schadevergoedingen van verzekeringsmaatschappijen en anderen ingevolge wettelijke aansprakelijkheid, ongeacht of de schade personen dan wel zaken betreft.

4.1 Vermogensoverdrachten

Onder deze categorie worden gerangschikt alle overdrachten van derden in de vermogenssfeer. Deze worden onderscheiden in de navolgende twee rubrieken.

a. Investeringsbijdragen

Onder deze rubriek vallen de bijdragen van derden in provinciale investeringswerken en in werken die na de totstandkoming aan derden worden overgedragen.

b. Overige vermogensoverdrachten

Als overige vermogensoverdrachten zijn te beschouwen:

- de afkoopsommen van derden in verband met overdracht in beheer en onderhoud van water- en wegebouwkundige werken;
- de bijdragen van derden in de kosten van afkoop van tolrechten en andere rechten of van bijdragen daarin;
- legaten, erfstellingen en schenkingen;
- ontvangsten voortvloeiende uit overneming van garantieverplichtingen door het Rijk en andere overheden op de door de provincie gewaarborgde geldleningen;
- ontvangsten van zand- en grindproducenten wegens afkoop van de verplichting tot afwerking van zand- en grindgaten en van andere verplichtingen.

5.0 Ontvangen rente

Tot deze categorie behoren uitsluitend:

- rente van verstrekte kortlopende geldleningen;
- rente van verstrekte kasgeldleningen wegens beleggingen van overtollige kasmiddelen en van in rekening-courant gestorte gelden;
- rente van gestorte waarborgsommen;
- rente van verstrekte langlopende geldleningen.

De rente-uitkeringen van langlopende geldleningen, die eenzelfde rente-percentages en aflossingsschema hebben als de ter financiering daarvan aangegane langlopende geldleningen (doorgegeven geldleningen), worden onder deze categorie aan de creditzijde geraamd dan wel verantwoord.

6.0 Administratieve boekingen

De administratieve boekingen worden onderscheiden in de navolgende vijf rubrieken.

a. Bijdragen van de functies wegens afschrijving

Op de desbetreffende functie worden onder deze rubriek de bijdragen van functies wegens afschrijving geraamd dan wel verantwoord. Deze kapitaalinkomsten komen in eerste instantie ten laste van de uitgavenrubriek 6.0a; zie aldaar.

b. Toevoegingen wegens bespaarde rente

Het betreft hier de bespaarde rente die ten laste van de uitgavenrubriek 6.0b van paragraaf 1 wordt gebracht en ten goede komt aan hoofdfunctie 0. Zie uitgavenrubriek 6.0b.

c. Vorming van dan wel beschikking over reserves en voorzieningen

Tot deze rubriek worden gerekend de ontvangsten die in eerste instantie tot uitdrukking komen op de uitgavenrubriek 6.0c en betreffen:

- de toevoegingen aan reserves en voorzieningen;
- de beschikkingen op de functies over de middelen van die reserves en voorzieningen.

Voorts zijn er beschikkingen over reserves en voorzieningen die tot uitdrukking komen in de rente-omslag (premieleningen). Deze beschikkingen worden onder deze rubriek aan de creditzijde gebracht.

d. Verbruik van voorraden

Op de desbetreffende functie van hoofdfunctie 0 wordt onder deze rubriek het verbruik van voorraden geraamd dan wel verantwoord. Deze inkomsten worden in eerste instantie in uitgaaf gebracht onder uitgavenrubriek 6.0d (zie aldaar).

e. Overige administratieve boekingen

Dividenden en winsten dienen in deze categorie tot uitdrukking te worden gebracht. De ontvangen bijdrage van hoofdfunctie 0 wegens belegging van overtollige langlopende financieringsmiddelen wordt onder deze rubriek aan de creditzijde tot uitdrukking gebracht.

7.0 Kredietverleningen en deelnemingen

De kredietverleningen en deelnemingen vallen uiteen in de navolgende rubrieken.

a. Uitgegeven langlopende geldleningen en liquidatie van deelnemingen

Tot deze rubriek worden uitsluitend gerekend:

- aflossing van verstrekte langlopende geldleningen;
- liquidatie van deelnemingen (zie ook uitgavenrubriek 7.0a);
- opbrengst van verkochte effecten en van aflosbaar gestelde obligaties, die aangekocht zijn wegens belegging op lange termijn; en voorts de volgende bijzondere gevallen:
 - agio bij aflossing van verstrekte geldleningen of van aflosbaar gestelde obligaties;
 - disagio bij verstrekking van geldleningen, bij aankoop van obligaties of bij inschrijving op een obligatielening.

Hiertoe behoren niet:

- aflossingen van verstrekte kortlopende geldleningen;
- terugontvangst van beleggingen op korte termijn;
- terugontvangst van bij derden gestorte waarborgsommen.

Deze ontvangsten blijven buiten de begroting en/of rekening.

b. Opgenomen langlopende geldleningen

Tot deze rubriek behoren uitsluitend:

- de nominale opbrengsten van bij derden aangegane langlopende geldleningen door middel van obligaties, schuldbekentenissen of overeenkomsten met inbegrip van premieleningen, rijksleningen (voorschotten) en annuïteitsleningen;
- agio bij het aangaan van die langlopende geldleningen. Het disagio bij het aangaan van langlopende geldleningen wordt ten laste gebracht van de uitgavenrubriek 7.0b.

Hiertoe behoren niet:

- geldleningen opgenomen uit eigen middelen en bij reserves en voorzieningen (zie I 6.0e);
- aangegane kasgeldleningen, rekening-courantkredieten en de opbrengst van de in de provinciale kas gestorte waarborgsommen (deze uitgaven blijven buiten de begroting en/of rekening).

2.3 Apparaatskosten

De apparaatskosten worden via de kostenverdeelstaat over de functies verdeeld. Bij de presentatie van de kostenverdeelstaat dient de categoriale indeling te worden gehanteerd.

De apparaatskosten hebben betrekking op de kosten van het inzetten van personeel en het gebruik van niet direct toerekenbare geïnvesteerde produktiemiddelen en goederen en diensten van derden voor de uitvoering van provinciale taken. Deze kosten kunnen in de navolgende rubrieken worden onderscheiden:

a. Salarissen en sociale lasten

Het betreft hier alle uitgaven en inkomsten, die tot uitgavencategorie 1.0 behoren. De daarop betrekking hebbende inkomsten (U 1.0D) worden aan de creditzijde gebracht.

b. Materiële uitgaven en overdrachten

Dit onderdeel bestaat uit de navolgende uitgavencategorieën of rubrieken:

- U 2.2a: aankoop van duurzame roerende zaken;
- U 2.3: overige goederen en diensten;
- U 3.0: belastingen, voor zover deze uitgaven motorrijtuigenbelasting, onroerende-zaakbelasting en dijk- en polderlasten betreffen;
- U 4.0: dotaties en contributies van lidmaatschappen ten behoeve van het ambtelijk apparaat.

c. Administratieve boekingen

- Hiertoe worden uitsluitend de navolgende boekingen gerekend:
- U 6.0a: afschrijvingen op geïnvesteerde produktiemiddelen, zoals gebouwen, vaartuigen en duurzame roerende zaken;
 - U 6.0c: toevoegingen aan reserves en fondsen;
 - U 6.0d: verbruik van voorraden.

d. Rentekosten

Het gaat hier om de aan de apparaatskosten toe te rekenen rentekosten. Bij de beschrijving van de inhoud van de apparaatskosten kan niet worden volstaan met het aangeven van de categorieën of rubrieken waaruit deze kosten bestaan. Voor een juiste afbakening van die kosten dienen daarbij ook de activiteiten van het ambtelijk apparaat in beschouwing te worden genomen. Het ambtelijk apparaat kan namelijk in twee delen worden onderscheiden. Het ene deel betreft het personeel, dat uiteindelijk met de uitvoering van de provinciale taken belast is. De kosten van dit personeel kunnen derhalve direct op de desbetreffende functies worden gebracht. Voor de uitoefening van die taken wordt dit personeel ondersteund door het andere deel van het ambtelijk apparaat. De kosten van deze ondersteunende activiteiten kunnen niet rechtstreeks ten laste van genoemde posten worden gebracht, maar worden door middel van verdeelsleutels aan die posten toegerekend. Ondanks dit onderscheid dienen de totale salarissen en sociale lasten (U 1.0) van het gehele ambtelijk apparaat te worden opgenomen.

De ondersteunende activiteiten kunnen in de navolgende aanbevolen kostengroepen worden gerubriceerd, waarbij tevens een omschrijving wordt gegeven van de direct daaraan ten laste te brengen kosten.

Activiteiten en/of kostengroepen	Omschrijving van de kosten
0.0 Huisvesting	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - onderhoud en schoonhouden van gebouwen c.a. - verwarming, licht en water - aankoop en onderhoud van meubilair en stoffering - kapitaallasten
1.0 Kantine Onder kantine wordt mede verstaan de verstrekking van koffie, thee en andere consumpties. Verstrekking van kantoorbenodigdheden	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - overige exploitatiekosten - personeelskosten - schrijf- en bureaubehoeften - aankoop en onderhoud van kantoormachines - kapitaallasten
1.2 Telefoon en andere communicatiemiddelen	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - installatie PTT - abonnements- en onderhoudskosten
2.0 Interne expeditie	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten
2.1 Externe expeditie	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - hulpmateriaal - porti, incasso, vracht en dergelijke kosten - hulpmateriaal - exploitatie bestelauto's
3.0 Registratuur en archief	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - hulpmateriaal - kapitaallasten
3.1 Bibliotheek en documentatie	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - aankoop documentatiemateriaal - kosten IDC - kapitaallasten
3.2 Reproductie Zonodig splitsen in tekstverwerking, reproductie, drukwerk en bindwerk	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - druk- en bindkosten - fotokopieën - machines en materiaal - onderhoudskosten - dienstverlening door derden - kapitaallasten
4.0 Automatisering Onder kosten van automatisering dienen te worden verstaan kosten, die worden gemaakt ten behoeve van taken, de eigen provincie betreffende.	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - machines en materiaal - onderhoudskosten - dienstverlening door derden - kapitaallasten
5.0.0 Financieel beleid en administratie	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - fraude en diefstalverzekeringen - machines en materiaal - onderhoudskosten - kapitaallasten
5.0.1 Accountantscontrole Indien de provincie niet beschikt over een eigen accountantsdienst kan deze subkostengroep achterwege worden gelaten. De te betalen vergoedingen wegens accountantswerkzaamheden kunnen dan onder 5.0 Financieel beleid en administratie worden opgenomen.	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten of dienstverlening door derden
5.1 Personeel en organisatie	<ul style="list-style-type: none"> - personeelskosten - reis- en verblijfkosten van sollicitanten - werving en selectie - vorming en opleiding - personeelsfonds en personeelsverenigingen en personeelsstichtingen - dotaties en contributies van lidmaatschappen ten behoeve van eigen personeel - personeelsblad - ideeënbus - uitkeringen en pensioenen voor oud-leden, van gedeputeerde staten en gewezen personeel en voor hun weduwen en wezen

Activiteiten en/of kostengroepen	Omschrijving van de kosten
6.0 IZR-administratie	<ul style="list-style-type: none"> - kosten IZR voor gepensioneerden, bedrijfsgeneeskundige zorg - bedrijfszelfbescherming - personeelskosten - machines en materiaal - onderhoudskosten
7.0 Dienstauto's van algemeen bestuur	<ul style="list-style-type: none"> - kapitaallasten - personeelskosten - kapitaallasten
7.1 Overige dienstauto's	<ul style="list-style-type: none"> - overige exploitatielasten - personeelskosten - kapitaallasten - overige exploitatielasten
Zo nodig kunnen de kostengroepen 7.0 en 7.1 samengevoegd worden tot 7.0 Dienstauto's	
8.0 Directie	- personeelskosten
Onder directie moet mede worden verstaan de kosten van diensthoofden en de desbetreffende secretariaten, voor zover moeilijk direct toe te rekenen.	

In het kader van de verdeling van de kosten van de ondersteunende activiteiten zijn de aan elkaar gelijk te stellen kostengroepen aangegeven met hetzelfde eerste cijfer en deze vormen tezamen een hoofdkostengroep. De indeling van die kostengroepen is zodanig, dat de doorberekening van de kosten in de aangegeven volgorde per hoofdkostengroep kan plaatsvinden.

In dit verband dient nog te worden vermeld dat naast salarissen en sociale lasten (U 1.0) de navolgende kosten tot de personeelskosten dienen te worden gerekend:

- personeel van uitzendbureaus en van de Kon. Ned. Heide Mij en dergelijke, en voorts personen, zoals vervangende brug- en sluiswachters (U 2.3j);
- reis- en verblijfkosten voor de uitoefening van werkzaamheden en de vergoedingen ingevolge het Verplaatsingskostenbesluit (U 2.3f);
- aankoop, onderhoud en reiniging van dienstkleding (U 2.3a en h);
- aankoop dan wel vervanging van gereedschap, welk onder persoonlijk beheer blijft (U 2.3h) dan wel vergoeding voor gebruik van eigen gereedschap (U 2.3d);
- vergoeding van schade aan persoonlijke eigendommen van provinciaal personeel wegens een dienstongeval (U 2.3j).

Hier toe worden niet gerekend de exploitatielasten van dienstwoningen en de vergoedingen of terugbetalingen van representatiekosten aan het provinciaal personeel voor de uitoefening van hun werkzaamheden. Deze kosten worden aan de desbetreffende functies toegerekend.

Onderdeel B, Categorieën van de gemeenten

1. Inleiding

Ingevolge artikel 6 van dit besluit worden bij de raming – en eveneens bij de verantwoording – van de baten en de lasten de categorieën toegepast, zoals die in bijlage 2 zijn opgenomen. Deze indeling naar categorieën wijkt met uitzondering van enkele actualisering en nauwelijks af van de categoriale indeling in bijlage 1 bij de Gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften.

Subcategorieën

De gemeenten zijn vrij om naar eigen behoefte binnen de indeling van bijlage 2 verfijningen en specificaties aan te brengen. Een aanbevolen indeling in subcategorieën is in deze bijlage aangegeven.

2. Inhoud van de categorieën

2.0 Inleidende opmerkingen

Derden

De gemeentelijke uitgaven en inkomsten hebben met uitzondering van de administratieve boekingen betrekking op transacties met derden. Onder derden worden in dit verband verstaan privé-personen, verenigingen, stichtingen, particuliere bedrijven en andere overheden op publiekrechtelijke grondslag, met inbegrip van andere gemeenten.

Transacties met gesloten beurzen

Uit een oogpunt van goed beleid en beheer is het wenselijk dat de zogenaamde transacties met gesloten beurzen in de begroting en/of de rekening zichtbaar worden gemaakt. De uitgaven en inkomsten verband houdende met dergelijke transacties worden onder de desbetreffende categorie gebracht. Voorbeelden van zulke transacties zijn onder meer:

- ruiling van grond en andere onroerende zaken (U en I 3.3);
- leveringen van goederen en diensten om niet aan gesubsidieerde instellingen (U 4.2 en I 3.0, 3.2, 3.3 dan wel 3.4);
- ontvangen stockdividend dan wel bonusaandeel (U 5.0 en respectievelijk I 2.0 en I 4.3);
- verkrijging van onroerende zaken dan wel effecten ten gevolge van een schenking of legaat (respectievelijk U 3.3 en U 5.0 en I 4.3).

2.1 Uitgavencategorieën

0.0 NIET IN TE DELEN UITGAVEN

De bij begroting niet onder andere categorieën te rangschikken gemeentelijke uitgaven behoren tot de categorieën van groep 0.

Onvoorziene uitgaven

Tot de uitgavencategorie 0.0. behoren de op de begroting te ramen onvoorziene uitgaven. Daartoe worden ook gerekend de bedragen waarvan de aanwending afhankelijk is van nog nader te concretiseren beleidsvoornemens, alsmede de voorzieningen voor de in het dienstjaar te verwachten loon- en prijsstijgingen.

1.0 SALARISSEN EN SOCIALE LASTEN

Gemeentelijk dienstverband

De salarissen en sociale lasten zijn vergoedingen voor geleverde arbeid. In het algemeen is daarvan sprake wanneer er een dienstverband met de gemeente bestaat of heeft bestaan, zoals dit ook het geval is bij vrijwilligers van de gemeentelijke brandweer en reservepolitie en de noodwachters van een gemeentelijke organisatie bescherming bevolking.

Een dergelijk verband wordt ook verondersteld als het gaat om vervulling van politieke ambten, zoals de wethouders en de overige leden van de gemeenteraad. Een dienstverband kan ook tijdelijk van aard zijn en/of een gedeelte van de normale werktijd opeisen (deeltijdarbeid). Dit kan het geval zijn bij arbeidscontracten en bij werknemers, die te werk zijn gesteld ingevolge bijzondere regelingen, zoals de Regeling Tijdelijke Arbeidsplaatsen (T.A.P.) en voorts vakantiewerkers, stagiaires en dergelijke. Een gemeentelijk dienstverband bestaat echter niet met het personeel van derden die voor de gemeenten diensten verrichten, zoals werknemers van ingenieurs- en adviesbureau's en het personeel van uitzendbureaus. Zij bestaat evenmin met personen met een vrij beroep, zoals artsen, accountants en architecten, voor zover zij niet in dienst van de gemeente zijn. De vergoedingen van door hen geleverde diensten behoren tot de uitgavencategorieën die tot de goederen- en diensten-transacties worden gerekend. Hoewel dit verband wel bestaat met de in gemeentelijke werkverbanden geplaatste personen ingevolge de Wet sociale-werkvoorziening, worden hun lonen niet als salarissen en sociale lasten beschouwd maar als inkomensoverdrachten (zie U 4.2).

De categorie Salarissen en sociale lasten wordt ingedeeld in vier hoofdrubrieken, te weten: salarissen, uitkeringen aan voormalig personeel, sociale lasten en inkomsten in verband met salarissen en sociale lasten.

A. Salarissen

De tot de uitgavencategorie 1.0 behorende salarissen kunnen worden ingedeeld in wedden en toelagen.

a. Wedden

Naast de lonen en salarissen behoren tot de wedden de overwerkvergoedingen en de vakantie-uitkeringen van het gemeentepersoneel. Voorts worden hiertoe gerekend:

- jaarwedden van burgemeester en wethouders;
- vergoedingen en tegemoetkomingen aan raadsleden;
- vergoedingen aan vrijwilligers bij de gemeentelijke brandweer en de reservepolitie en aan noodwachters van een gemeentelijke organisatie bescherming bevolking voor zover deze geen opkomstvergoedingen zijn (zie onder toelagen);
- vergoedingen aan vakantiewerkers, stagiaires en dergelijke;
- doorbetaling van lonen en salarissen in geval van ziekte, invaliditeit en zwangerschap.

Hiertoe worden niet gerekend de vergoedingen aan leden van commissies en niet-raadsleden (zie U 3.4).

b. Toelagen

Tot de toelagen worden gerekend:

- vergoeding voor waarneming van het ambt van burgemeester, wethouder, secretaris of ontvanger;
- ambtstoelagen;
- diplomatoelagen;
- gratificaties bij jubilea, bij het behalen van diploma's, voor bijzondere prestaties en wegens buitengewone omstandigheden;
- toelagen voor onregelmatige diensten dan wel wacht- en continu-diensten;
- toelagen voor het woon- en werkverkeer;
- premies ingevolge gemeentelijke spaarregeling;
- opkomstvergoedingen aan noodwachters van een gemeentelijke organisatie bescherming bevolking.

Hieronder worden echter niet gerubriceerd:

- vergoedingen van gebruik van eigen vervoermiddel, kleding of gereedschap (zie U 4.3.);
- studietoelagen en cursusgelden (zie U 3.4);
- overige vergoedingen ingevolge het Verplaatsingskostenbesluit (zie U 3.4).

B. Uitkeringen voormalig personeel

Onder de categorie salarissen worden ook gerangschikt de uitkeringen aan voormalig personeel. Daartoe worden gerekend:

- wachtgelden, pensioenen en andere uitkeringen aan gewezen wethouders en aan hun weduwen en wezen;
- wachtgelden, uitkeringen ingevolge functioneel leeftijdsontslag en andere uitkeringen aan gewezen personeel en aan hun weduwen en wezen;
- uitkeringen en pensioenen aan gewezen personeel van derden en aan hun weduwen en wezen ingeval de verplichtingen daartoe door de gemeente zijn overgenomen.

C. Sociale lasten

Tot de sociale lasten worden gerekend de door de gemeente betaalde premies aan pensioenfondsen en sociale-verzekeringsinstellingen ten behoeve van haar huidig dan wel voormalig personeel, alsmede de rechtstreekse uitkeringen aan dat personeel met een sociaal karakter.

a. Premies en pensioenfondsen

De premies pensioenfondsen hebben betrekking op:

- pensioenbijdragen aan het Algemeen burgerlijk pensioenfonds;
- overige bijdragen aan het Algemeen burgerlijk pensioenfonds, onder andere voor inkoop van diensttijd.

b. Premies sociale verzekering

De premies sociale verzekering omvatten uitsluitend:

- premies ingevolge de Algemene ouderdomswet en de Algemene weduwen- en wezenwet;
- premies ingevolge de Algemene wet bijzondere ziektekosten;
- premies ingevolge de Algemene kinderbijslagwet;
- premies ingevolge de Algemene arbeidsongeschiktheidswet;
- premies ingevolge de Ziekenfondswet;
- premies ingevolge de Ziektewet;

- premies ingevolge de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering;
 - premies ingevolge de Werkloosheidswet;
 - premies verschuldigd aan het Instituut Ziektekostenvoorziening voor Ambtenaren;
 - premies verschuldigd voor geneeskundige verzorging personeel gemeentepolitie.
- Tot de premies sociale verzekering behoren niet de premies voor vrijwillige verzekering tegen ongevallen (zie U 3.4).

c. Overige sociale lasten

Als overige sociale lasten zijn te beschouwen:

- vergoeding van bovenmatige ziektekosten;
- uitkeringen bij overlijden;
- uitkeringen ingevolge de Interimregeling ziektekosten ambtenaren.

D. Inkomsten in verband met salarissen en sociale lasten

Deze rubriek wordt onderscheiden in de categorieën verhaal salarissen, verhaal sociale lasten en overig verhaal.

a. Verhaal salarissen

Het verhaal van salarissen blijft beperkt tot:

- verhaal van pensioenkosten van wethouders;
- uitkeringen ingevolge de Algemene Arbeidsongeschiktheidswet en de Ziektewet.

Hiertoe behoren niet de tegemoetkomingen van het Rijk in de loonkosten van tewerkgestelden ingevolge bijzondere regelingen, zoals de Regeling Tijdelijke Arbeidsplaatsen (T.A.P.) (zie U 4.1).

b. Verhaal sociale lasten

Het verhaal van sociale lasten heeft betrekking op verhaal van premies pensioenfondsen en sociale verzekeringen.

Verhaal premies pensioenfondsen

Tot het verhaal van premies pensioenfondsen worden gerekend:

- verhaal van het Algemeen burgerlijk pensioenfonds verschuldigde pensioenbijdragen;
- overig verhaal, onder andere voor inkoop van diensttijd.

Verhaal premies sociale verzekering

Onder verhaal premies sociale verzekering worden gerangschikt:

- verhaal van premies ingevolge de Algemene oudersdomswet en de Algemene weduwen- en wezenwet;
- verhaal van premies ingevolge de Algemene wet bijzondere ziektekosten;
- verhaal van premies ingevolge de Algemene kinderbijslagwet;
- verhaal van premies ingevolge de Ziekenfondswet;
- verhaal van premies ingevolge de Ziektewet;
- verhaal van premies ingevolge de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering;
- verhaal van premies ingevolge de Werkloosheidswet;
- verhaal van premies, verschuldigd aan het Instituut Ziektekostenvoorziening voor Ambtenaren;

– verhaal van premies, verschuldigd voor geneeskundige verzorging van personeel gemeentepolitie.

c. Overig verhaal

Onder overig verhaal vallen onder meer de van het Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds ontvangen vergoedingen in de kosten van vervroegd uitgetreden personeelsleden.

2.0. RENTE EN AFSCHRIJVINGEN

De categorieën van groep 2 hebben betrekking op vergoeding van kapitaal. Hoewel de berekende bespaarde rente over de eigen financieringsmiddelen en de afschrijvingen op geactiveerde kapitaal-uitgaven naar hun aard gerekend worden tot administratieve boekingen zijn zij uit praktische overwegingen aan deze groep toegevoegd.

a. Rente

Zoals de benaming reeds aangeeft, wordt deze categorie onderverdeeld in rente en afschrijvingen. Tot de rente-uitgaven worden uitsluitend gerekend:

- rente van aangegane langlopende geldleningen door middel van obligaties, schuldbekentenissen of overeenkomsten, met inbegrip van rentebestanden van annuïteitsleningen, betaalde premies van premieleningen en rente van rijksleningen (voorschotten);
- rente van spaargelden, die ontvangen zijn van het personeel dat aan een gemeentelijke spaarregeling deelneemt en die in de gemeentekas zijn belegd;
- rente van opgenomen kasgeldleningen, callgelden en in rekening-courant opgenomen gelden;
- rente van in de gemeentekas gestorte waarborgsommen;
- rente van in de gemeentekas belegde reserves van derden;
- berekende bespaarde rente over de eigen financieringsmiddelen.

Hiertoe worden niet gerekend:

- provisie en andere kosten van geldleningen (zie U 3.4);
- reserveringen voor premies van premieleningen (zie U 6.0);
- rente, berekend over het schuldrestant aan het begin van het jaar van rijksleningen aangegaan voor de financiering van woningen die op basis van «dynamische kostprijsuur» worden geëxploiteerd en die aan het einde van dat jaar aan het schuldrestant wordt toegevoegd (zie ook U 5.0);
- bijdragen in rentelasten van derden (zie U 4.2);
- vergoeding van vervallen rente uit hoofde van garantieverplichtingen (zie U 4.2).

b. Afschrijvingen

Tot deze categorie behoren ten slotte de normale dan wel extra afschrijvingen op geactiveerde kapitaaluitgaven.

3. GOEDEREN EN DIENSTEN

De categorieën van groep 3 geven de goederen- en dienstentransacties weer. Deze houden rechtstreeks verband met de aan- en verkoop van goederen en diensten. Daarbij wordt een directe relatie verondersteld tussen de betaling en de geleverde prestaties. Het mag voor de typering van de uitgaven behorende tot de goederen- en dienstentransacties geen

verschil maken of die prestaties worden geleverd door een particulier bedrijf, een stichting, een vereniging, een gemeenschappelijke regeling of een andere overheid. Is er echter geen direct verband tussen de betaling en de geleverde prestaties, zoals bij de voortbrenging van collectieve goederen voor die instellingen, dan worden de betalingen als bijdragen beschouwd en gerekend tot de overdrachten; zie aldaar.

a. Aankoop van goederen en diensten

De met de aankoop en verkoop van goederen en diensten verband houdende bedragen dienen bruto te worden geraamd in het geval dat ruiling plaatsvindt. De bij aankoop verschuldigde, niet te verrekenen, omzetbelasting, invoerrechten en accijnzen worden tot die categorie gerekend waartoe de desbetreffende goederen en diensten behoren, ook al worden die kostprijsverhogende belastingen afzonderlijk betaald.

b. Contributies en donaties

In geval van contributies en donaties is er sprake van leveringen van diensten, als de desbetreffende stichtingen en verenigingen prestaties leveren ten behoeve van het functioneren van het ambtelijk apparaat van de gemeente.

Daartoe worden gerekend:

- instellingen die de belangen van gemeenten behartigen, zoals de Vereniging van Nederlandse Gemeenten;
- beroepsverenigingen, al dan niet specifiek voor gemeentelijke ambtenaren, zoals: Vereniging van Directeuren van Gemeentewerken, College van brandweercommandanten van de grotere steden en het Nederlands Instituut van Registeraccountants;
- stichtingen en verenigingen, die op hun gebied relevante informatie verstrekken en waarop eventueel een beroep gedaan kan worden voor de door hun verleende diensten, zoals de K.N.A.C./Wegenwacht, het Nederlands Normalisatie Instituut en de Stichting Bouwcentrum;
- stichtingen en verenigingen ten behoeve van het (gewezen) personeel, inclusief die ten behoeve van de vrijwilligers bij de gemeentelijke brandweer en de gemeentelijke reserve-politie en de noodwachters van een gemeentelijke organisatie bescherming bevolking.

In het algemeen kan gesteld worden dat daarentegen stichtingen en verenigingen zoals de Vereniging «De Hollandse molen», de Nederlandse Hartstichting en de Bond Heemschut geen directe prestaties aan de gemeente leveren. De contributies en donaties aan dergelijke stichtingen en verenigingen worden dan ook gerekend tot de inkomensoverdrachten.

c. Onderhoud

Bij rubricering van de uitgaven ten behoeve van exploitatie van en de investeringen in gemeentelijke objecten dient men onderscheid te maken tussen onderhoud en investeringen. Onderhoud heeft in het algemeen ten doel de waarde van een object in stand te houden. Het is een herstel van hetgeen een gevolg is van het normale slijtageproces. Wordt een object echter verwaarloosd, dan is groot onderhoud nodig om het weer in goede staat te brengen. De hieraan verbonden kosten worden niettemin als onderhoudskosten aangemerkt.

d. Investeringen

Van investeringen is slechts sprake wanneer er een geheel nieuw vermogensobject tot stand komt of wanneer door toevoegingen,

wijzigingen of verbeteringen de waarde van een bestand object belangrijk toeneemt.

e. Verbruik van voorraden

Het verbruik van geactiveerde voorraden wordt gerubriceerd met de desbetreffende uitgavencategorie waartoe de verbruikte goederen behoren (categorie 3.1, 3.3 of 3.4). De verminderingen van die voorraden door aankoop en de verminderingen door verbruik worden buiten de begroting en/of de rekening gehouden.

3.0 Personeel van derden

Onder deze categorie worden uitsluitend gerangschikt de kosten van personeel van derden, die op basis van een tarief in rekening worden gebracht. Tot dit personeel worden onder andere gerekend degene die beschikbaar worden gesteld door andere gemeenten, uitzendbureaus, advies-/ingenieursbureau's, sociale-werkverbanden en voorts schoonmaak- en onderhoudspersoneel. Hiertoe behoort niet de doorberekening van de kosten van de bij schoonmaak of onderhoud gebruikte materialen. Deze kosten worden tot de categorie 3.4 overige goederen en diensten gerekend.

3.1 Energie

Onder deze categorie vallen de kosten van het gemeentelijk energieverbruik en de aankoop van energie voor distributie aan verbruikers. De onderscheidene energiedragers worden als volgt gespecificeerd:

- aardgas/elektriciteit;
- huisbrandolie;
- benzine/autogasolie (diesel)/LPG motorbrandstof;
- vliegtuigbenzine (o.a. kerosine);
- steenkool/propaan, butaan en overige LPG/petroleum/overige huisbrandolie/lichte en zware stookolie.

3.3 Duurzame goederen

a. Onroerende zaken

Tot deze categorie worden in de eerste plaats gerekend de koopsommen van gronden en bestaande gebouwen, water- en wegebouwkundige werken en andere onroerende zaken. In gevallen waarbij ruiling plaatsvindt, dienen de aankoop- en verkoopsommen bruto te worden verantwoord. Voor zover vergoedingen voor bedrijfs- en inkomensschade geen onderdeel vormen van de koopsommen worden deze tot de vermogensoverdrachten gerekend (zie U 4.3).

b. Uitbestede investeringen

Voorts behoren hiertoe de kosten van uitbesteding van investeringswerken of van onderdelen daarvan, al dan niet in termijnen betaald. Daartoe worden ook gerekend de werken uitgevoerd door rijksdiensten en andere overheden en de werken waarvoor de gemeente «bouwheer» is en die na de totstandkoming om niet aan derden worden overgedragen of tegen een vergoeding van slechts een gedeelte van de bouwkosten.

Tot de gemeentelijke investeringswerken worden onder meer gerekend:

- nieuwbouw van gebouwen, met inbegrip van de daartoe behorende installaties, parkeerterreinen, aan- en afritten en groenvoorzieningen;
- her- en verbouw en restauratie van bestaande gebouwen;

- aanleg dan wel vervanging van verwarmings- en airconditioningsinstallaties, liften, machines en andere installaties, welke aard- of nagelvast verbonden worden dan wel zijn met bestaande gebouwen;
- aanleg van water- en wegebouwkundige werken, zoals wegen/straten/pleinen/fiets-, ruiters en voetpaden/zee- en rivierdijken/havens/vaarten/kanalen/bruggen, duikers, sluisen, tunnels, viaducten en andere kunstwerken/afvoerputten/riolen/persleidingen/rioolgemalen en zuiveringsinstallaties, met inbegrip van de daartoe behorende machines en andere installaties, aan- en afritten en groenvoorzieningen;
- uitbreiding dan wel verbetering van bestaande water- en wegebouwkundige werken;
- aanleg dan wel vervanging van verkeerslichtinstallaties, remmings- en andere rivier- en kanaalwerken, bewegingswerken, machines en andere installaties welke aard- of nagelvast worden dan wel zijn verbonden met water- en wegebouwkundige werken;
- aanleg en inrichting van terreinen voor opslag en berging/sportterreinen/terreinen voor openluchtrecreatie, zoals plantsoenen, parken, hertenkampen, kinderboerderijen, kampeerterreinen en volkstuinen/vliegvelden;
- werken in verband met de uitvoering van de Ontgrondingenwet;
- slopen van opstallen en kunstwerken, egaliseren van terreinen, dempen van kanalen en sloten en dergelijke werken, krotopruijing.

Voorts kunnen daartoe worden gerekend:

- het ontwerpen, vaststellen en herzien van een structuurplan, bestemmingsplan, een verkeerscirculatieplan en andere plannen;
- het samenstellen van computerprogrammatuur;
- de aanschaf van inventaris bij ingebruikneming van accommodaties en van (reserve)onderdelen en hulpstukken bij aankoop van duurzame roerende zaken;
- onderzoekingen in eigen beheer dan wel door derden.

Hiertoe behoren echter niet de investeringswerken van derden die voor rekening van die derden worden uitgevoerd.

c. Duurzame roerende zaken

Ten slotte worden hieronder gebracht de kosten van aankoop van duurzame roerende zaken. Daartoe worden onder meer gerekend:

- auto's/vaartuigen/rollend en varend materieel/rijwielen en bromfietsen;
- meubilair, kantoormachines en andere inventarisstukken/stoffering;
- muziekinstrumenten/gymnastiektoestellen/materialen voor sportbeoefening/bewapening;
- verkeerslichtinstallaties/tijdaanwijzers/-parkeermeters;
- installaties/machines/werktuigen/apparatuur/instrument en gereedschappen;
- paarden/honden/geiten/schapen/andere levende have.

3.4 Overige goederen en diensten

A. Goederen

De tot deze categorie behorende goederen kunnen worden ingedeeld in algemene benodigdheden, specifieke gebruiksgoederen en specifieke verbruiksgoederen.

a. Algemene benodigdheden

De algemene benodigdheden betreffen de voor de administratie benodigde goederen van algemene aard. Daartoe worden onder meer

gerekend: bureau-, schrijf- en tekenbehoeften/materialen voor post- en archiefzaken/druk- en bindwerk/lichtdrukken en fotocopies geleverd door derden/boeken/staatsbladen, tractatenbladen en kamerstukken/periodieken, tijdschriften en kranten/losbladige uitgaven/kaarten/statistieken/bloemen en planten/schilderijen en andere zaken ter verfraaiing van dienstvertrekken.

b. Specifieke gebruiksgoederen

Tot de specifieke gebruiksgoederen worden gerekend de goederen die aangewend worden voor de uitvoering van specifieke taken. Hieronder vallen onder meer de navolgende voor meermalig gebruik bestemde goederen:

- kleine gereedschappen;
- dienst- en werkkleding, en uitrusting;
- servies- en glaswerk en andere gebruiksgoederen behorende tot de inventaris van kantines en laboratoria/linnengoed en andere benodigdheden voor nachtverblijf/verplegingsartikelen/leermiddelen;
- boeken, platen en kunstwerken voor uitleen/objecten voor verzamelingen van musea;
- noodvoorraden/brandblus- en reddingsmiddelen;
- meubilair voor wegen, straten en pleinen, zoals: gemeenten-, verkeers- en straatnaamborden/wegwijzers/openbare publikatieborden;
- onderdelen, hulpstukken en andere benodigdheden voor vervoermiddelen, rollend en varend materiaal, installaties, machines, werktuigen, apparatuur, instrumenten, gereedschappen, zoals films, dia's en geluidsbanden voor audio-visuele apparatuur.

Hiertoe wordt ook gerekend de aankoop van geschenken, prijzen en medailles.

c. Specifieke verbruiksgoederen

De specifieke verbruiksgoederen betreffen materialen van meer specifieke aard, die in het productieproces opgaan en geen brandstoffen zijn (zie U 3.1). Hiertoe worden gerekend:

- voedingsmiddelen, dranken en tabaksartikelen/waterverbruik;
- genees- en verbandmiddelen/toiletbenodigdheden/reinigings- en ontsmettingsmiddelen;
- ammunitie/veevoeder en stro/chemicaliën/strooizand en zout/smeermiddelen en vetten;
- materialen voor: offset-, lichtdruk- en fotocopieerwerk/mechanische en automatische verwerking van gegevens/fotografische en dactyloscopische werkzaamheden/laboratoriumwerkzaamheden;
- bouwmaterialen, zoals asfalt, stenen, zand, cement, hout en betonijzer ten behoeve van werken, ook al worden deze dadelijk ter beschikking van een aannemer gesteld.

B. Diensten

De tot categorie 3.4 te rekenen diensten kunnen worden ingedeeld in uitbestede werkzaamheden, huren en pachten, verzekeringen, vergoedingen en overige diensten.

a. Uitbestede werkzaamheden

Tot de uitbestede werkzaamheden behoren onderhoud- en schoonmaakwerkzaamheden verricht door derden, waarin naast een vergoeding voor arbeidsloon ook een betaling voor verbruikt materiaal begrepen is. De werkzaamheden kunnen zijn uit hoofde van een contract

of een abonnement en de betaling kan ineens of in termijnen plaatsvinden. Genoemde werkzaamheden kunnen voorkomen bij:

- onroerende zaken, zoals: terreinen, gebouwen en water- en wegebouwkundige werken met de daarbij behorende installaties, te weten: verwarmings-, airconditioning-, elektronische, telefoon-, intercom- en andere telecommunicatie-installaties, bewegingswerken en liften;
- roerende zaken, zoals: kantoormachines, meubilair, installaties, machines, vervoermiddelen, rollen en varend materieel, installaties en dienstkleding.

Hiertoe wordt ook gerekend het reviseren van machines en motoren/het afvoeren van vuil van de secretaris en gemeentelijke diensten/het wassen van gordijnen, linnengoed en dienstkleding/het ontsmetten van onroerende en roerende zaken/voor rekening van derden uitbestede onderhouds- en investeringswerken.

Hierbij wordt nog opgemerkt dat de kosten van uitzendkrachten belast met schoonmaak en onderhoud niet hieronder dienen te worden gerangschikt (zie U 3.0).

b. Huren en pachten

De betaalde huren en pachten hebben betrekking op:

- onroerende zaken, zoals: terreinen, gebouwen en opstallen (inclusief erfpachten en recognities);
- roerende zaken, zoals: vervoermiddelen/rollend en varend materieel/machines/werktuigen/gereedschappen/apparatuur/instrumenten/schaft- en gereedschapswagens/zuurstof- en koolzuurcilinders/kantoormachines/vergoeding voor gebruik van eigen vervoermiddel, kleding of gereedschap. Hiertoe worden ook gerekend de betaalde precariorechten, auteurs-, octrooi- en licentierechten, alsmede lease-termijnen.

c. Verzekeringen

Tot de door het verzekeringswezen verleende diensten behoren onder meer: verzekeringen tegen brand-, inbraak- en stormschade, glasschade, wettelijke aansprakelijkheid, fraude/reconstructieverzekering/vrijwillige (collectieve) verzekeringen tegen ongevallen/schadeverzekeringen van duurzame roerende zaken en in aanbouw zijnde onroerende zaken/transportverzekeringen/geldwaardeverzekeringen.

Hierbij wordt nog opgemerkt dat de betaalde premies aan pensioenfondsen en sociale-verzekeringsinstellingen voor het huidig dan wel voormalig personeel tot de sociale lasten worden gerekend (zie U 1.0).

d. Vergoedingen

Tot de vergoedingen behoren:

- vergoedingen aan leden van het dagelijks bestuur van een commissie, die geen raadslid zijn;
- presentiegeld en vergoeding van reis- en verblijfkosten voor reizen binnen de gemeente voor leden van commissies, die geen raadslid zijn;
- vergoeding van reis- en verblijfkosten aan raadsleden en aan leden van commissies, die geen raadslid zijn, voor reizen buiten het grondgebied van de gemeente;
- vergoeding van reis- en verblijfkosten aan het college van burgemeester en wethouders en aan het gemeentepersoneel voor de uitoefening van hun werkzaamheden (vergoeding voor het woon/werkverkeer wordt als loon beschouwd);
- vergoeding van reis- en verblijfkosten van sollicitanten, externe adviseurs en dergelijke;
- overige vergoedingen ingevolge het Verplaatsingskostenbesluit;
- vergoeding van studiekosten/van kosten huisaansluiting voor

telefoon, abonnement en gesprekken/van schade aan persoonlijke eigendommen van het gemeentepersoneel.

e. Overige diensten

Tot de kosten van de overige diensten worden onder meer gerekend:

- de contributies en donaties aan stichtingen en verenigingen, die prestaties leveren ten behoeve van het functioneren van het ambtelijk apparaat van de gemeente;

- de kosten van diensten van taxateurs, notarissen, makelaars in onroerende zaken en overige tussenpersonen;

- proces- en gerechtskosten bij onteigeningsprocedure en andere rechtsgeschillen;

- honoraria van artsen, accountants, architecten en andere personen met een vrij beroep;

- de kosten van diensten van het bankwezen, zoals de provisie van geldleningen en de kosten van uitbetaling van aflosbare obligaties en vervallen rentecoupons;

- vergoeding voor het geven van onderwijs aan zieke kinderen, godsdienstonderwijs, spraakonderwijs, bijzondere schoolgymnastiek en het verzorgen van de centrale schoolbibliotheek;

- advertentie- en reclamekosten/telefoonkosten/porti-, telegram- en telexkosten/vrachtkosten/incassokosten;

- kosten van geneeskundig behandeling, keuring en controle van (gewezen) personeel;

- kosten van vorming en ontspanning van het personeel en het aandeel in de exploitatiekosten van kantines voor het personeel;

- bijdragen aan verenigingen en stichtingen ten behoeve van het personeel;

- kosten van selectie van sollicitanten;

- geldelijke beloningen aan inzenders van de ideeënbuis;

- kosten van inning van reinigingsrechten en andere rechten door een gemeentebedrijf;

- kosten van aan- en verkoop en van open dan wel gesloten bewaargeving van waardepapieren.

C. Betaalde belastingen

Tot categorie 3.4 worden naast de aankoop van overige goederen en diensten ook gerekend de daarmee niet verband houdende betaalde kostprijsverhogende belastingen. In het algemeen betreft het hier de door andere overheden opgelegde aanslagen. Hiertoe worden uitsluitend gerekend: motorrijtuigenbelasting/heffing in verband met lozingen op rijkswateren/dijk- en polderlasten dan wel waterschapslasten/zuiveringslasten/heffingen van het Bosschap.

Voorts behoren hiertoe de kostprijsverhogende belastingen, welke door de gemeente worden geheven van haar eigen objecten, zoals de belasting op onroerende zaken.

4. OVERDRACHTEN

Deze categorie heeft betrekking op de verdelingstransacties. Deze eenzijdige transacties brengen een herverdeling van het inkomen en vermogen teweeg door het verstrekken en het ontvangen van overdrachten. Deze overdrachten zijn betalingen/ontvangsten om niet waartegenover geen direct aanwijsbare prestaties staan en worden ingedeeld in inkomensoverdrachten, investeringsbijdragen en overige vermogensoverdrachten. Bepalend daarbij is welke uitgaven van de ontvangende partij gefinancierd worden.

A. Inkomensoverdrachten

Van inkomensoverdrachten is sprake, als deze dienen ter financiering van collectieve goederen en diensten en de bijdrage in de kosten van levensonderhoud van personen. Een inkomensoverdracht vergroot derhalve het beschikbare inkomen van de ontvangende partij.

B. Investeringsbijdragen

De investeringsbijdragen, alsmede de bijdragen in door derden gedane investeringsbijdragen hebben betrekking op:

- aankoop van gronden en van andere bestaande onroerende zaken;
- nieuwbouw, verbouw of restauratie van onroerende zaken;
- aankoop van duurzame roerende zaken.

De investeringsbijdragen kunnen ook in tijd gespreid betaald of ontvangen worden.

C. Overige vermogensoverdrachten

De overige vermogensoverdrachten bestaan voornamelijk uit betaalde en ontvangen bijdragen in vermogensverliezen, zoals de vergoeding van niet voldane aflossingen van door de gemeente gewaarborgde geldleningen.

4.1 Overdrachten aan het Rijk

Overdrachten aan het Rijk zullen niet veelvuldig voorkomen. Deze overdrachten kunnen worden ingedeeld in inkomens- en vermogensoverdrachten.

a. Inkomensoverdrachten aan het Rijk

In het algemeen is het zo, dat een bijdrage in de lopende uitgaven van het Rijk het belang van de gemeente weergeeft in de uitvoering van een rijkstaak. Zo'n bijdrage houdt derhalve geen verband met aan de gemeente geleverde prestaties. Een voorbeeld daarvan is een bijdrage in de kosten van onderhoud van een rijksweg. Hiertoe worden ook gerekend de eventuele bijdragen in de kosten van door het Rijk geleverde goederen en diensten dan wel verstrekte inkomensoverdrachten aan derden.

b. Vermogensoverdrachten aan het Rijk

Tot de vermogensoverdrachten aan het Rijk behoren de bijdragen in de kosten van investeringswerken van het Rijk, waarvan totstandkoming mede in het belang van de gemeente is, zoals die in de kosten van aanleg van een rijksweg. Hieronder worden ook gebracht de eventuele bijdragen in de door het Rijk verstrekte investeringsbijdragen en overige vermogensoverdrachten.

4.2 Overige inkomensoverdrachten

Tot de inkomensoverdrachten aan anderen dan het Rijk behoren onder meer:

- bijdragen aan bedrijven, en voorts aan de Nederlandse Spoorwegen voor beveiliging van spoorwegovergangen en Koninklijke P.T.T. Nederland voor openstelling van publieke telefoongelegenheden;
- bijdragen aan exploitanten van accommodaties voor handel en nijverheid, cultuur, sport en recreatie dan wel multifunctionele accommodaties;
- toelagen aan zelfstandig gevestigde artsen en verloskundigen;

- subsidies aan beroeps- en amateurgezelschappen voor muziek, opera, toneel en dans, alsmede voor sportbeoefening met inbegrip van de beroepssport;
- subsidies aan instellingen zonder winstoogmerk werkzaam voor bedrijven, welke zich voornamelijk bezighouden met voorlichting, ontwikkeling en onderzoek, dan wel met het organiseren van manifestaties en evenementen, zoals winkelweken, beurzen en tentoonstellingen;
- tegemoetkomingen aan raadsfracties in de kosten van die fracties;
- bijdragen en vergoedingen aan schoolbesturen van bijzondere scholen;
- bijdragen in de kosten van vervoer van leerlingen aan ouders of verzorgers;
- subsidies aan instellingen zonder winstoogmerk werkzaam voor de overheid en voor gezinnen, zoals verenigingen, stichtingen en commissies, welke zich bezighouden met activiteiten van allerlei aard;
- uitkeringen (inclusief sociale lasten) aan personen krachtens de Algemene Bijstandswet en gemeentelijke bijstandsregelingen, met inbegrip van de verstrekte leenbijstand en die ingevolge de Regeling complementaire arbeidsvoorziening beeldende kunstenaars en de Wet werkloosheidsvoorziening;
- lonen en sociale lasten van in gemeentelijke werkverbanden geplaatst personen ingevolge de Wet sociale werkvoorziening;
- bijdragen in verhuis- en herinrichtingskosten en de kosten van opslag van meubilair aan bewoners van woningen, zoals bij woningverbetering en krotopruijing;
- uitkeringen aan rechthebbenden of aan de consignatiekas van de (netto)opbrengst wegens verkoop van gevonden voorwerpen dan wel op het strand aangespoelde goederen;
- geldprijzen, toelagen of andere bijdragen aan personen voor bijzondere prestaties, zoals bijvoorbeeld op het gebied van cultuur en wetenschap of voor daden van menslievende aard;
- bijdragen aan studiefondsen en verstrekking van studiebeurzen en toelagen;
- vergoedingen en schadeloosstellingen ingevolge wettelijke regelingen, zoals de Wet bestrijding infectieziekten en opsporing ziekteoorzaken, de Woonruimtwet en ingevolge wettelijke aansprakelijkheid;
- schadevergoedingen aan zelfstandigen na hevige regenval of na langdurige droogte of andere natuurrampen;
- vergoeding van niet voldane rente van door de gemeente gewaarborgde geldleningen;
- bijdragen voor activiteiten van provincies, waterschappen, andere gemeenten en particulieren, waarbij de gemeente belang heeft, zoals het onderhoud van een weg en de exploitatie van verkeerslichteninstallaties, kunstwerken en werkende molens;
- bijdragen in de kosten van door provincies, waterschappen, gemeenschappelijke regelingen en andere gemeenten geleverde goederen en diensten aan derden, alsmede door die organen verstrekte inkomensoverdrachten.

Tot deze categorie worden echter niet gerekend de uitkeringen aan huidig en voormalig personeel en de bijdragen aan verenigingen, stichtingen en fondsen ten behoeve van het personeel. Deze uitgaven dienen als salarissen en sociale lasten dan wel als aankoop van overige goederen en diensten te worden aangemerkt.

4.3 Overige vermogensoverdrachten

a. Investeringsbijdragen

Tot deze categorie behoren in de eerste plaats alle investeringsbijdragen aan anderen dan het Rijk. Daartoe worden ook gerekend de bijdragen in werken, welke worden uitgevoerd in het kader van gemeentelijke investeringen, zoals de bijdragen aan de Nederlandse Spoorwegen in de kosten van aanleg van spoorwegovergangen en spoorwegviaducten, in de bouw dan wel verbetering van gemeentewegen en aan de A.N.W.B. voor wegwijzers bij nieuw aangelegde gemeentewegen.

Hieronder worden niet gebracht de kapitaalverstrekkingen voor investeringen aan gemeentebedrijven en gemeenschappelijke regelingen op publiekrechtelijke grondslag. Deze verstrekkingen worden als inbreng van kapitaal beschouwd en worden derhalve onder de kredietverleningen gerangschikt (zie U 5.0).

b. Vergoedingen

Voorts worden hiertoe gerekend de vergoedingen bij verwerving van onroerende zaken en de vergoedingen van schade verband houdende met gemeentelijke investeringswerken. Voorbeelden van vergoedingen bij verwerving van onroerende zaken zijn:

bedrijfsschadevergoedingen/inkomensschadevergoedingen aan pachters en huurders/ vergoeding van verplaatsing van een bedrijf, sportaccommodatie en dergelijke/ vergoeding van afbraakkosten.

Vergoedingen van schade verband houdende met gemeentelijke investeringswerken zijn onder meer: bedrijfsschadevergoedingen, zoals vergoeding van omrijschade/vergoeding van kosten van verleggen van kabels, leidingen, sloten en andere objecten onder, op of boven de grond/vergoeding van aanpassingskosten van onroerende eigendommen van derden.

c. Andere vermogensoverdrachten

Ten slotte omvatten de overige vermogensoverdrachten aan derden, met uitzondering van die aan het Rijk, onder meer:

- bijdragen ter dekking van tekorten van gerealiseerde bouwexploitatieplannen (grondbedrijf I 4.3);
- bijdragen wegens geleden schade aan onroerende zaken door overstromingen of andere natuurrampen;
- bijdragen ter dekking van geaccumuleerde verliezen over verschillende jaren;
- afkoopsommen van onderhoudsplicht in verband met overdracht in beheer en onderhoud van water- en wegenbouwkundige werken;
- vergoeding van schade, ontstaan tengevolge van vaststelling of herziening van gemeentelijke bestemmingsplannen, met inbegrip van die aan eigenaars van onroerende zaken aangewezen als behorende tot een beschermd dorps- of stadsgezicht;
- afkoop van tolrecht of andere rechten;
- bijdragen in door derden betaalde schadevergoedingen en afkoopsommen;
- vergoeding van niet voldane aflossingen van door de gemeente gewaarborgde geldleningen;
- tegenboeking verband houdende met een disagio bij aflossing van verstrekte langlopende geldleningen.

Voorts worden hiertoe gerekend het agio bij aflossing van opgenomen langlopende geldleningen, bij verstrekking van langlopende geldleningen en bij aankoop van obligaties of bij inschrijving op een obligatielening.

5. KREDIETVERLENINGEN EN DEELNEMINGEN

Deze categorie betreft de financieringstransacties. Deze transacties hebben wijzigingen in gemeentelijke schulden en vorderingen tot gevolg. Voor die uitgaven en inkomsten is één categorie ingesteld en wel 5.0 kredietverleningen en deelnemingen. De daarmee verband houdende opnemingen en aflossingen dienen nominaal in de begroting en/of rekening tot uitdrukking te worden gebracht.

Agio en disagio

Een disagio (verschil tussen de emissiekoers dan wel aflossingskoers en nominale waarde) dient derhalve door het opnemen van een tegenboeking tot uitdrukking te worden gebracht. Deze tegenboekingen en een agio bij opneming dan wel bij aflossing worden niet tot deze categorie gerekend. Uit praktische overwegingen worden deze uitgaven en inkomsten als vermogensoverdracht beschouwd.

De rentekosten en de afschrijvingen uit het overzicht kapitaallasten worden via categorie 6.1 doorberekend aan de desbetreffende (sub)functies, kostenplaatsen en vaste activa. De doorberekening van de uitgaven en inkomsten van de in kostenplaatsen ondergebrachte organisatie-eenheden geschiedt via een tarief aan de desbetreffende (sub)functies en andere kostendragers met categorie 6.2. Dit houdt in dat de met deze categorieën doorberekende bedragen niet gespecificeerd worden naar de samenstellende delen, zodat zo'n combinatie van uitgavencategorieën als een tarief beschouwd kan worden.

6. VERREKENINGEN

6.0 Reserveringen

Tot deze categorie behoren de uitgaven verband houdende met verrekeningen van de (sub)functies van de begroting of rekening van baten en lasten met de reserves en voorzieningen op de balans alsmede met de verrekeningen tussen die reserves en voorzieningen onderling. Tevens worden hiertoe gerekend de overboekingen tussen de balansposten reserves en (im)materiële vaste activa.

6.1 Kapitaallasten

Componenten kapitaallasten

De kapitaallasten bestaan uit een aantal componenten. Hierna volgt een limitatieve opsomming van die componenten:

- rente van aangegane langlopende geldleningen, met inbegrip van rentebestanddelen van annuïteitsleningen, betaalde premies van premieleningen en rente van rijksleningen (voorschotten) (U 2.0) en van in de gemeentekas gestorte langlopende waarborgsommen (U 2.0);
- rente van opgenomen kasgeldleningen, call-gelden en in rekening-courant opgenomen gelden (U 2.0) en de aftrekpost daarop aan de inkomstenzijde voor zover die geldleningen zijn aangewend voor de financiering van de lasten (I 6.2);
- berekende bespaarde rente over de eigen financieringsmiddelen (U 2.0);
- afschrijvingen op geactiveerde uitgaven, inclusief die ter zake van sluiting vervroegde aflossing, conversie en disagio (minus agio) van aangegane langlopende geldleningen (U 2.0);
- provisie van geldleningen (U 3.4);

- kosten van uitbetaling van aflosbare obligaties en vervallen rente-coupons (U 3.4);
- toevoegingen aan fondsen wegens reserveringen voor te betalen premies van premieleningen (U 6.2).

De netto-kapitaallasten (d.w.z. de rentekosten minus de tot functie 911, geldleningen behorende rentelasten en/of rentebaten en de afschrijvingen) worden door middel van categorie 6.1 toegerekend aan desbetreffende (sub)functies, kostenplaatsen en vaste activa (I 6.1). De toegerekende bedragen dienen aan te sluiten op de desbetreffende bedragen vermeld in de investerings- en financieringsstaat, voor zover deze nog een boekwaarde bezitten.

De componenten bespaarde rente en afschrijvingen zijn in wezen administratieve boekingen. De bespaarde rente die als last in het overzicht kapitaallasten voorkomt, kan onder categorie 2.0 ten gunste komen van:

- de desbetreffende (sub)functies;
- de desbetreffende reserves en voorzieningen.

De afschrijvingen worden eveneens onder categorie 2.0 gebracht.

a. Verstrekte langlopende geldleningen

Voorts wordt gewezen op de omstandigheid dat in dit comptabel systeem geen afschrijvingen worden gepleegd op door de gemeente verstrekte langlopende geldleningen. Op de investerings- en financieringsstaat worden die geldleningen verminderd met de aflossingen.

b. Ontvangen langlopende waarborgsommen

De in de gemeentekas gestorte langlopende waarborgsommen worden beschouwd als aangegane langlopende geldleningen. De daarover verschuldigde rente dient derhalve in de rente-omslag betrokken te worden.

6.2 Kostenplaatsen

Instelling kostenplaatsen

De door de gemeente ingestelde kostenplaatsen en de daarin begrepen uitgaven van taken worden via een tarief aan de onderscheidene in de begroting en/of rekening opgenomen (sub)functies en andere kosten-dragers doorberekend. Het gaat om organisatie-eenheden, die taken verrichten voor meer dan één (sub)functie, zoals: centrale inkoop/centrale salarisadministratie/centraal wagenpark/openbare werken/plantsoendienst.

Niet functioneel in te delen accommodaties

De uitgaven van een niet functioneel in te delen accommodatie, waarvan een politiebureau annex brandweer een voorbeeld is, dienen via een kostenplaats over de desbetreffende (sub)functies en andere kostendragers te worden verdeeld. Desgewenst kunnen de uitgaven van de multifunctionele accommodaties op dezelfde wijze worden toege-rekend.

Functionele en territoriale commissies

Ook kunnen in kostenplaatsen deelbudgetten worden ondergebracht voor functionele en territoriale commissies ex artikel 96 van de Gemeentewet.

Centrumfunctie bij gemeenschappelijke regelingen

Indien de gemeente als centrumgemeente de exploitatie verzorgt van een in een gemeenschappelijke regeling ondergebrachte overheidstaak, dient deze exploitatie uit een kostenplaats te blijken, zodat alleen het gemeentelijk aandeel naar de desbetreffende (sub)functie(s) wordt overgebracht.

Voorraden

Bij een direct aanwijsbaar verband tussen de aankoop van goederen en het verbruik daarvan op de (sub)functies behoren de goederen rechtstreeks op de desbetreffende (sub)functies te worden geraamd en/of verantwoord.

Voor zover aanschaf en verbruik van goederen niet in hetzelfde dienstjaar plaatsvinden, bestaat in een stelsel van baten en lasten de mogelijkheid het verbruik van die goederen door activering over de verschillende dienstjaren te verdelen. Daartoe worden de aanwezige voorraden via de balans naar het volgende dienstjaar overgeboekt.

Categorie 6.2 omvat de uitgaven verband houdende met verrekeningen over en weer tussen de (sub)functies enerzijds en de kostenplaatsen anderzijds, alsmede tussen die kostenplaatsen onderling. Tevens worden hiertoe gerekend de doorberekeningen van de kostenplaatsen aan de (im)materiële vaste activa.

Uitgavencategorie 6.3 is vervallen omdat er voor de totale organisatie één geïntegreerde begroting en rekening moet worden gepresenteerd. Overboekingen tussen takken van dienst en/of bedrijven onderling komen dus niet meer voor.

2.3 Inkomstencategorieën

0.0. NIET IN TE DELEN INKOMSTEN

De bij de begroting niet onder andere categorieën te rangschikken gemeentelijke inkomsten behoren tot de categorieën van groep 0.

Tot deze categorie behoren de te ramen bedragen vanwege het verwachte achterblijven van de feitelijke uitgaven bij de in de begroting beschikbaar gestelde bedragen; de zogenaamde onderuitputting.

2.0. RENTE EN AFSCHRIJVINGEN

a. Rente

Tot deze categorie behoren uitsluitend de navolgende rente-inkomsten:

- rente van belegde overtollige kasmiddelen en van in rekeningcourant gestorte gelden;
- rente van bij derden gestorte waarborgsommen;
- rente van verstrekte kortlopende geldleningen;

- rente van verstrekte langlopende geldleningen, obligaties en grootboekinschrijvingen;
- de tegenboeking van de berekende bespaarde rente over de eigen financieringsmiddelen.

b. Afschrijvingen

Ten slotte worden onder deze categorie gerangschikt de tegenboeking van de normale dan wel extra afschrijvingen op geactiveerde kapitaaluitgaven.

3. GOEDEREN EN DIENSTEN

3.0 Vergoeding voor personeel

Het betreft hier de vergoeding van het beschikbaar stellen van eigen personeel aan derden, die op uurtarief dan wel op andere wijze als zodanig worden afgerekend.

3.2 Huren en pachten

Hiertoe behoren de ontvangen huren, pachten en erfpachten van derden. Daarin kunnen bedragen begrepen zijn, die betrekking hebben op geleverde goederen en diensten, zoals voor het verbruik van elektriciteit, gas en water. Indien deze bedragen niet afzonderlijk bekend zijn, worden zij onder deze categorie geraamd dan wel verantwoord. Voor zover dit wel het geval is, dienen zij tot de desbetreffende inkomstencategorie te worden gerekend.

De huren en pachten hebben betrekking op onroerende dan wel duurzame roerende zaken (zie ook U 3.4). Voorts omvat deze categorie onder meer ook de ontvangen:

- rechten voor het hebben van voorwerpen onder, op of boven gemeentegrond of -water, voor de openbare dienst bestemd (precario-rechten);
- staan- en liggelden van woonwagens en -schepen;
- vergoedingen voor gebruik van schoollokalen, gymnastieklokalen en sportaccommodaties;
- staangelden voor markten en kermissen/parkeergelden;
- vergoedingen voor het vissen in gemeentewater en het jagen op gemeentegrond en het hebben van uitlozingen op gemeentewater;
- consessiegelden wegens het uitoefenen van bedrijfsmatige activiteiten binnen de gemeente, zoals: distributie van gas, water en elektriciteit en zand- en grindwinning.

3.3 Duurzame goederen

Onroerende zaken

Tot deze categorie worden gerekend verkoopsommen van gronden, gebouwen, water- en wegebouwkundige werken en andere onroerende zaken met inbegrip van werken welke na de totstandkoming aan derden worden overgedragen. In gevallen waarbij ruiling plaatsvindt of de bijkomende kosten ten laste van de gemeente komen, dienen de verkoopsommen steeds bruto te worden verantwoord. Voorts behoren hiertoe de ontvangsten wegens verkoop van de bij afbraak vrijgekomen materialen.

Duurzame roerende zaken

Tot deze categorie behoren tevens de opbrengsten wegens verkoop van:

- (buiten gebruik gestelde) duurzame zaken genoemd onder uitgaven-categorie 3.3;
- buiten gebruik gestelde duurzame roerende zaken welke aard- en nagelvast verbonden waren aan onroerende zaken.

3.4 Overige goederen en diensten

De opbrengsten wegens verkoop van overige goederen en diensten hebben onder meer betrekking op:

- vergoeding van kosten van administratie en toezicht, die als leges, consenten of ander rechten worden geheven, zoals secretarieleges, rechten burgerlijke stand en de rechten ingevolge de Wet wapens en munitie;
- begraafrechten/reinigingsrechten/rioolretributies of -rechten/vermakelijkheidsretributies;
- scheepvaartrechten/brug- en sluisgelden;
- andere vergoedingen wegens aan derden geleverde goederen en diensten door gemeentelijke diensten behorende tot de sector overheid, met inbegrip van de rijksvergoedingen, zoals de tegemoetkoming in de uitvoeringskosten van rijksgroeps- en rijksbijdrageregelingen en van de Wet werkloosheidsvoorziening en in de inningskosten van de heffingen ingevolge de Warenwet en de Vleeskeuringswet en de administratiekosten verband houdende met uitbetaling van de kostwinners- en inkomstenvergoedingen aan militairen;
- opbrengst van de verkoop van vuilniszakken, die verplicht zijn gesteld voor het aanbieden van huisvuil aan de gemeentelijke reinigingsdienst;
- terugontvangsten van zegel-, porti-, telefoon- en incassokosten;
- vergoedingen voor koffie- en theeverstrekkingen en voor geleverde consumpties;
- aandelen in de kosten van excursies/cursussen en lezingen/dienstkleding;
- bijdragen van ouders of verzorgers van leerlingen in de kosten van spraakonderwijs, bijzondere schoolgymnastiek en vervoer van leerlingen en voor in bruikleen verstrekte schoolboeken en leermiddelen, voor voeding en voor verpleging in openlucht- en buitenscholen;
- toegangsgelden, uitleengelden met inbegrip van boeten en dergelijke;
- opbrengsten wegens verkoop van: drukwerk/oud papier/afgestoten objecten van gemeentelijke musea/overtollige of buiten gebruik gestelde goederen/overtollige materialen/hakhout/gras-, riet- andere gewassen/gevonden voorwerpen en op het strand aangespoelde goederen;
- ontvangsten wegens voor rekening van derden uitgevoerde onderhouds- en investeringswerken;
- opbrengsten wegens verkoop van goederen en diensten door gemeentelijke bedrijven - zoals nutsbedrijven, openbaar vervoerbedrijven en zeehavens - voor zover deze opbrengsten niet tot de andere inkomstencategorieën van groep 3 behoren.

4. OVERDRACHTEN

4.0 Belastingopbrengsten

Hiertoe behoren uitsluitend de opbrengsten van belastingen geheven ingevolge de Gemeentewet, de Drank- en Horecawet, de Wet verontreiniging oppervlaktewateren en de Wet Milieubeheer. De ingevolge artikel 219 van de Gemeentewet geheven belastingen zijn:

- belasting ter zake van een onroerende zaak, bedoeld in artikel 220;
- baatbelasting, bedoeld in artikel 221;
- bouwgrondbelasting, bedoeld in artikel 222;
- belasting op honden, bedoeld in artikel 223;
- belasting op openbare aankondigingen, voor zover niet door middel van tijdschriften of nieuwsbladen gedaan;
- belasting ter zake van het houden van nachtverblijf of het hebben van een gemeubileerde woning, bedoeld in artikel 224;
- toeristenbelasting, bedoeld in artikel 225.

Deze categorie omvat mede de rente bij te late betaling en de fiscale boeten.

4.1 Overdrachten van het Rijk

Inkomensoverdrachten van het Rijk

Tot de inkomensoverdrachten van het Rijk worden gerekend:

- de uitkeringen uit het Gemeentefonds;
- de doeluitkeringen, die al dan niet een integrale vergoeding van een gemeentelijke overheidstaak beogen;
 - alle andere uitkeringen voor zover die geen vergoeding van voor het Rijk verrichte werkzaamheden zijn, zoals de tegemoetkomingen in de loonkosten van tewerkgestelden ingevolge bijzondere regelingen, bijvoorbeeld de Regeling Tijdelijke Arbeidsplaatsen (T.A.P.), en de bijzondere rentetoeslag in verband met de Woningwetbouw 1957.

Vermogensoverdracht van het Rijk

Voorts worden hieronder gebracht de van het Rijk ontvangen investeringsbijdragen en de van het Rijk ontvangen overige vermogensoverdrachten.

4.2 Overige inkomensoverdrachten

Tot de ontvangen inkomensoverdrachten van anderen dan het Rijk worden gerekend:

- de bijdragen in de kosten van gemeentetaken voor zover daar-
tegenover geen leveringen van goederen en diensten staan;
- schadevergoedingen van verzekeringsmaatschappijen en andere uitkeringen ingevolge wettelijke aansprakelijkheid, ongeacht of de schade personen dan wel zaken betreft;
 - rente en aflossing van verleende leenbijstand en verhaal van bijstand, waaronder begrepen de minnelijke schikkingen ingevolge de Algemene Bijstandswet en de ontvangsten op grond van afgegeven machtigingen op lopende uitkeringen door bijstandsgerechtigden, de zogenaamde gecedeerde inkomsten, zoals: A.O.W./A.W.W.-uitkeringen, uitkeringen uit sociale verzekeringen en alimentatiebijdragen;
 - verhaal van premies sociale verzekering en andere inkomsten in verband met lonen van in gemeentelijke werkverbanden geplaatste personen ingevolge de Wet sociale werkvoorziening;
 - vergoeding van verstrekte bijdragen aan derden, zoals bijvoorbeeld de van andere gemeenten ontvangen vergoedingen van verleende bijstand en van tewerkstelling in een gemeentelijke sociale werkplaats;
 - ontvangen gewetensgelden.

4.3 Overige vermogensoverdrachten

Tot deze categorie behoren de investeringsbijdragen en overige vermogensoverdrachten van andere dan het Rijk. Voorbeelden van ontvangen overige vermogensoverdrachten zijn:

- de bijdragen in de aansluitingskosten op de rioleringen danwel op de leidingen voor elektriciteit, gas en water;
- legaten en nalatenschappen, anders dan ten gevolge van verhaal van leenbijstand (zie I 4.2) en schenkingen;
- liquidatie-uitkeringen van bedrijven boven het bedrag van de kapitaalverstrekking;
- uitkeringen voortvloeiende uit verkoop van onroerende zaken van derden, waarvan de gemeente in de totstandkoming heeft bijgedragen, waaronder begrepen de bedongen boete bij verkoop van premiewoningen;
- ontvangsten wegens het vervallen van in de gemeentekas gestorte waarborgsommen;
- de tegenboeking in geval van disagio bij verstrekking van langlopende geldleningen, bij aankoop van obligaties of bij inschrijving op een obligatielening;
- agio bij het aangaan van langlopende geldleningen.

5.0. KREDIETVERLENINGEN EN DEELNEMINGEN

Voor een toelichting op de inkomstencategorie 5.0 wordt verwezen naar de toelichting die is gegeven bij de uitgavencategorie 5.0.

6. VERREKENINGEN

6.0 Reserveringen

Tot deze categorie behoren de inkomsten verband houdende met verrekeningen van de (sub)functies van de begroting of rekening van baten en lasten met de reserves en voorzieningen op de balans alsmede met de verrekeningen tussen die reserves en voorzieningen onderling. Tevens worden hiertoe gerekend de overboekingen tussen de balansposten reserves en (im)materiële vaste activa.

6.1 Kapitaallasten

Aan de inkomstenzijde worden de volgende aftrekbare inkomsten gebracht:

- rente van verstrekte kasgeldleningen wegens belegging en overtollige kasmiddelen en van in rekening-courant gestorte gelden (I 2.0) en de aftrekpost daarop aan de uitgavenzijde voor zover die rente verkregen is uit belegging van overtollige financieringsmiddelen van de functies (U 6.2);
- beschikkingen over fondsen wegens reserveringen voor te betalen premies van premieleningen (I 6.2).

Zie ook de toelichting bij de uitgavencategorie 6.1.

6.2 Kostenplaatsen

Deze categorie omvat de inkomsten verband houdende met verrekeningen over en weer tussen de (sub)functies enerzijds en de kostenplaatsen anderzijds, alsmede tussen die kostenplaatsen onderling. Tevens worden hiertoe gerekend de doorberekeningen van de kostenplaatsen aan de (im)materiële vaste activa.

Zie voor een toelichting op de instelling van kostenplaatsen de toelichting onder de uitgavencategorie 6.2.

Inkomstencategorie 6.3 is vervallen omdat er voor de totale organisatie één geïntegreerde begroting en rekening moet worden gepresenteerd.

Overboekingen tussen takken en dienst en/of bedrijven onderling komen dus niet meer voor.

VOORBEELDEN

MODEL 1.1 (gemeenten)

Provincie

Begroting

van de baten en de lasten

van de gemeente

voor het begrotingsjaar

Kerngegevens*

* Deze gegevens kunnen naar behoefte worden opgenomen. Te denken valt aan het aantal inwoners, oppervlakte enz.

MODEL 1.2 (provincies)

Begroting

van de baten en de lasten

van de provincie

voor het begrotingsjaar

Kerngegevens*

* Deze gegevens kunnen naar behoefte worden opgenomen. Te denken valt aan het aantal inwoners, oppervlakte enz.

MODEL 2.1 (gemeenten)

Inhoud:

Blz.

Raming van de baten en de lasten van de functies

Recapitulatie van de hoofdfuncties

Nummer	Hoofdfunctie
0	Algemeen bestuur
1	Openbare orde en veiligheid
2	Verkeer, vervoer en waterstaat
3	Economische zaken
4	Onderwijs
5	Cultuur en recreatie
6	Sociale voorzieningen en maatschappelijke dienstverlening
7	Volksgesondheid en milieu
8	Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting
9	Financiering en algemene dekkingsmiddelen

De toelichting bij de begroting

- a. achtergronden van de ramingen
 - basering van de raming
 - verschillen met het vorig begrotingsjaar
- b. financiële positie
- c. risicoparagraaf
- d. investerings- en financieringsstaat
- e. kostenverdeelstaat
- f. overzicht kapitaallasten
- g. overzicht personele sterkte en personeelslasten
- h. verzamel- en consolidatiestaat

Meerjarenraming

MODEL 2.2 (provincies)

Inhoud:

Blz.

Raming van de baten en de lasten van de functies

Recapitulatie van de hoofdfuncties

Nummer	Hoofdfunctie
1	Algemeen bestuur
2	Openbare orde en veiligheid
3	Verkeer en vervoer
4	Waterhuishouding
5	Milieubeheer
6	Recreatie
7	Economische en agrarische zaken
8	Welzijn
9	Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting
10	Financiering en algemene dekkingsmiddelen

De toelichting bij de begroting

- a. achtergronden van de ramingen
 - basering van de raming
 - verschillen met het vorig begrotingsjaar
- b. financiële positie
- c. risicoparagraaf
- d. investerings- en financieringsstaat
- e. kostenverdeelstaat
- f. overzicht kapitaallasten
- g. overzicht personele sterkte en personeelslasten
- h. verzamel- en consolidatiestaat

Meerjarenraming

MODEL 3.1 (artikel 11)

Raming van baten en lasten

Lasten				Baten				
Num-mer	Omschrijving	Gerealiseerd bedrag 19.. (voorvorig begrotingsjaar)	Geraamd bedrag 19.. (vorig begrotingsjaar na wijziging)	Num-mer	Omschrijving	Gerealiseerd bedrag 19.. (voorvorig begrotingsjaar)	Geraamd bedrag 19.. (vorig begrotingsjaar na wijziging)	Geraamd bedrag 19.. (begrotingsjaar)
	Hoofdfunctie				Hoofdfunctie			
	Functie							
	Functie							
	enzovoort							

MODEL 3.2 (artikel 12)

Recapitulatiestaat

Nummer	Hoofdfunctie	Raming van baten en lasten			
		Lasten	Baten	Nadelig saldo	Batig saldo
Totaal hoofd- functies					

MODEL 4 (artikel 13)

Besluit tot wijziging van de begroting

Nummer	Functie	Verlaging/verhoging	Nieuw geraamd bedrag
--------	---------	---------------------	----------------------

MODEL 5 (artikel 16)

De investerings- en financieringsstaat

	ultimo 19.. vorig begro- tingsjaar	begrote mutaties	ultimo begrotings- jaar
* vaste activa			
* onderhanden werken inzake grondexploitatie			
* eigen vermogen			
* opgenomen langlopende geldleningen			
* voorzieningen			

MODEL 6 (artikel 17)**Kostenverdeelstaat**

		Kostenplaatsen						
		Totaal	1	2	3	4	5	enz.
Lasten	Categorie							
	1.0							
	-							
	-							
	6.0							
	6.1							
	6.2							
Totaal (1)								
Te salderen baten								
	Categorie							
	3.0							
	-							
	-							
	6.0							
	6.2							
Totaal (2)								
Door te berekenen								
Totaal (1)-(2)								
waarvan aan:								
	functies							
	investeringen							
	reserves							
	voorzieningen							

Kostenverdeelstaat variant 1

		Kostenplaatsen					
		Totaal	Hulp-kostenpl.n	Beheer gebouwen	Reprografie	Openb. werken	Welzijn
Lasten							
	Categorie						
	1.0	5 000	300	500	200	2 500	1 500
	3.0	500	50	100	150	200	
	3.1	1 000		500	75	300	125
	3.3	2 400				2 400	
	3.4	6 050	450	600	550	1 450	3 000
	4.2 ¹	50				50	
	6.0	1 000	150	75		500	275
	6.1	5 500	150	2 000	150	1 600	1 600
	Subtotaal	21 500	1 100	3 775	1 125	9 000	6 500
	6.2	0	-1 100	200	100	800	
		0		-275	175		100
		0		150		-1 000	850
	Totaal (a)	21 500	0	3 850	1 400	8 800	7 450
Te salderen baten							
	Categorie						
	3.4 ²	950			50	900	
	6.0 ³	350		75			275
	Totaal (b)	1 300		75	50	900	275
Door te berekenen							
	Totaal (a)-(b)	20 200		3 775	1 350	7 900	7 175
waarvan waarvan aan:							
	functies:						
	002	2 525		2 250	275		
	210	1 400				1 400	
	420	1 050			150	300	600
	430	1 300			100	200	1 000
	440	1 100			75		1 025
	610	5 025		1 225	200		3 600
	620	1 075			175		900
	721	1 525				1 525	
	vaste activa:						
	stadhuis	1 200				1 200	
	g.w.w. wegen	1 500				1 500	
	g.w.w. riolen	950				950	
	kantoorma-chines	900			375	475	50
	reserves:						
	nieuwbouw stadh	300		300			
	voorz. onderh.	350				350	
	Totaal doorberekend	20 200		3 775	1 350	7 900	7 175

¹ Subsidies functioneel verantwoord.

² Werken voor derden.

³ Vrijval voorziening onderhoud gebouwen.

Kostenverdeelstaat variant 2

	Totaal	Hulp-kostenpl.n	Kostenplaatsen			
			Beheer gebouwen	Reprografie	Openb. werken	Welzijn
Lasten						
Categorie						
1.0	5 000	300	500	200	2 500	1 500
3.0	500	50	100	150	200	
3.1	1 000		500	75	300	125
3.3	2 400				2 400	
3.4	6 050	450	600	550	1 450	3 000
4.2 ¹	50				50	
6.0	1 000	150	75		500	275
6.1	5 500	150	2 000	150	1 600	1 600
Subtotaal	21 500	1 100	3 775	1 125	9 000	6 500
6.2	0	-1 100	200	100	800	
	0		-275	175		100
	0		150		-1 000	850
Totaal (a)	21 500	0	3 850	1 400	8 800	7 450
Te salderen baten						
Categorie						
3.4 ²	950			50	900	
6.0 ³	350		75			275
Totaal (b)	1 300		75	50	900	275
Door te berekenen						
Totaal (a)-(b)	20 200					
waarvan aan:						
functies:						
002	2 525					
210	1 400					
420	1 050					
430	1 300					
440	1 100					
610	5 025					
620	1 075					
721	1 525					
vaste activa:						
stadhuis	1 200					
g.w.w. wegen	1 500					
g.w.w. riolen	950					
kantoorma-chines	900					
reserves:						
nieuwbouw stadh	300					
voorz. onderh.	350					
Totaal doorberekend	20 200					

¹ Subsidies functioneel verantwoord.

² Werken voor derden.

³ Vrijval voorziening onderhoud gebouwen.

Kostenverdeelstaat variant 3

		Kostenplaatsen					
		Totaal	Hulp-kostenpl.n	Beheer gebouwen	Reprografie	Openb. werken	Welzijn
Lasten							
	Categorie						
	1.0	5 000	300	500	200	2 500	1 500
	3.0	500	50	100	150	200	
	3.1	1 000		500	75	300	125
	3.3	2 400				2 400	
	3.4	8 050	450	600	550	1 450	3 000
	4.2 ¹	50				50	
	6.0	1 000	150	75		500	275
	6.1	5 500	150	2 000	150	1 600	1 600
	Subtotaal	21 500	1 100	3 775	1 125	9 000	6 500
	6.2	0	-1 100	200	100	800	
		0		-275	175		100
		0		150		-1 000	850
	Totaal (a)	21 500	0	3 850	1 400	8 800	7 450
Te salderen baten							
	Categorie						
	3.4 ²	950			50	900	
	6.0 ³	350		75			275
	Totaal (b)	1 300		75	50	900	275
Door te berekenen							
	Totaal (a)-(b)	20 200		3 775	1 350	7 900	7 175
waarvan aan:							
	functies:	15 000					
	vaste activa:	4 550					
	reserves:	300					
	voorzieningen:	350					
	Totaal doorberekend	20 200					

¹ Subsidies functioneel verantwoord.

² Werken voor derden.

³ Vrijval voorziening onderhoud gebouwen.

Kostenverdeelstaat variant 4

	Totaal	Hulp-kostenpl.n	Kostenplaatsen			
			Beheer gebouwen	Reprografie	Openb. werken	Welzijn
Lasten						
Categorie						
1.0	5 000	300	500	200	2 500	1 500
3.0	500	50	100	150	200	
3.1	1 000		500	75	300	125
3.3	2 400				2 400	
3.4	6 050	450	600	550	1 450	3 000
4.2 ¹	50				50	
6.0	1 000	150	75		500	275
6.1	5 500	150	2 000	150	1 600	1 600
6.2 Hulpkostenpl.	1 100		200	100	800	
6.2 Beheer geb.	275			175		100
6.2 Openb. werk	1 000		150			850
Totaal (a)	23 875	1 100	4 125	1 400	9 800	7 450
Te salderen baten						
Categorie						
3.4 ²	950			50	900	
6.0 ³	350		75			275
6.2 Hulpkostenpl.						
6.2 Beheer geb.	350	200			150	
6.2 Reprografie	275	100	175			
6.2 Openb. werken	800	800				
6.2 Welzijn	950		100		850	
Totaal (b)	3 675	1 100	350	50	1 900	275
Door te berekenen						
Totaal (a)-(b)	20 200	0	3 775	1 350	7 900	7 175
waarvan aan:						
functies:	15 000					
vaste activa:	4 550					
reserves:	300					
voorzieningen:	350					
Totaal doorberekend	20 200					

¹ Subsidies functioneel verantwoord.

² Werken voor derden.

³ Vrijval voorziening onderhoud gebouwen.

MODEL 7 (artikel 18)

Overzicht kapitaallasten

Lasten

Rente gespecificeerd naar:

- rente en premies van aangegane langlopende geldleningen
- rente van de in de kas van de organisatie gestorte langlopende waarborgsommen
- rente van aangegane kortlopende geldleningen
- toegerekende rente over eigen vermogen
- rente op vreemd vermogen

Overige goederen en diensten gespecificeerd naar:

- provisie van geldleningen en disagio
- kosten van uitbetaling van aflosbaar gestelde obligaties en vervallen rentecoupons

Toevoegingen aan fondsen voor premieleningen.

Overgeboekte rente wegens het aantrekken van extra kasmiddelen
(functie 911 gemeenten)
(functie 0.0 provincies)

Afschrijvingen

Baten

rente van verstrekte kortlopende geldleningen

overgeboekte rente wegens belegging van overtollige kasmiddelen
(functie 911 gemeenten)
(functie 0.0 provincies)

vrijval uit fondsen voor premieleningen

doorberekende kapitaallasten aan functies, kostenplaatsen en vaste activa

rentebate rechtstreeks toegerekend aan reserve

MODEL 8 (artikel 19)

Overzicht personele sterkte (eerste lid)

Organisatie-eenheid	Feitelijke formatie eigen personeel ¹
Sterkte bij de huidige begroting	
Sterkte bij de begroting van het vorige begrotingsjaar	

¹ Onder formatie wordt verstaan de formatie omgerekend naar een full-time werkweek onder vermelding van het aantal personeelsleden.

Overzicht personeelslasten (tweede lid)

	Totaalbedrag begrotingsjaar 19..	Totaalbedrag personeelslasten vorig begrotingsjaar 19..
salarissen		
sociale verzekeringspremies		
pensioenpremie		
niet in premieverband betaalde sociale lasten en overige personeelslasten van het eigen personeel;		
salarissen van het tijdelijk personeel		
totaalbedrag personeelslasten		

MODEL 9 (artikel 20)

Verzamel- en consolidatiestaat

	categorieën	toegerekende	toegerekende
	0.0 2.0 enz.	apparaatskosten	kapitaallasten
de baten en lasten per functie uit de raming van baten en lasten			
de baten en lasten uit de kosten- verdeelstaat			
de mutaties uit de investerings- en financieringsstaat			
kapitaallasten			

MODEL 10 (artikel 21, 22 en 23)**Meerjarenraming**

Functie	Raming van baten en lasten											
	begrotingsjaar t + 1				begrotingsjaar t + 2				begrotingsjaar t + 3			
	Lasten	Baten	Nadelig saldo	Batig saldo	Lasten	Baten	Nadelig saldo	Batig saldo	Lasten	Baten	Nadelig saldo	Batig saldo

kapitaallasten

stand van de reserves

Toelichting op de meerjarenraming:

- gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd (percentages, loon- en prijsniveau's).
 - oorzaken verschil tussen gronden ramingen begrotingsjaar en gronden meerjarenraming
- oorzaken verschil tussen gronden ramingen opeenvolgende jaren.

MODEL 11.1 (gemeenten)

Provincie

Rekening

van de baten en de lasten

van de gemeente

over het begrotingsjaar

Kerngegevens*

* Deze gegevens kunnen naar behoefte worden opgenomen. Te denken valt aan het aantal inwoners, oppervlakte enz.

MODEL 11.2 (provincies)

Rekening

van de baten en de lasten

van de provincie

over het begrotingsjaar

Kerngegevens*

* Deze gegevens kunnen naar behoefte worden opgenomen. Te denken valt aan het aantal inwoners, oppervlakte enz.

MODEL 12.1 (gemeenten)

Inhoud:

Blz.

Rekening van de baten en de lasten van de functies

Recapitulatie van de hoofdfuncties

Nummer	Hoofdfunctie
0	Algemeen bestuur
1	Openbare orde en veiligheid
2	Verkeer, vervoer en waterstaat
3	Economische zaken
4	Onderwijs
5	Cultuur en recreatie
	Sociale voorzieningen en maatschappelijke
6	dienstverlening
7	Volksgezondheid en milieu
8	Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting
9	Financiering en algemene dekkingsmiddelen

De toelichting bij de jaarrekening

- a. analyse afwijkingen oorspronkelijke begroting en uitkomst van jaarrekening
- b. toelichting op belangrijke afwijkingen uitkomst jaarrekening vorig begrotingsjaar en uitkomst jaarrekening huidig begrotingsjaar
- c. kostenverdeelstaat
- d. overzicht kapitaallasten
- e. overzicht personele sterkte en personeelslasten
- f. verzamel- en consolidatiestaat

Balans

MODEL 12.2 (provincies)

Inhoud:

Blz.

Rekening van de baten en de lasten van de functies

Recapitulatie van de hoofdfuncties

Nummer	Hoofdfunctie
1	Algemeen bestuur
2	Openbare orde en veiligheid
3	Verkeer en vervoer
4	Waterhuishouding
5	Milieubeheer
6	Recreatie
7	Economische en agrarische zaken
8	Welzijn
9	Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting
10	Financiering en algemene dekkingsmiddelen

De toelichting bij de jaarrekening

- a. analyse afwijkingen oorspronkelijke begroting en uitkomst van jaarrekening
- b. toelichting op belangrijke afwijkingen uitkomst jaarrekening vorig begrotingsjaar en uitkomst jaarrekening huidig begrotingsjaar
- c. kostenverdeelstaat
- d. overzicht kapitaallasten
- e. overzicht personele sterkte en personeelslasten
- f. verzamel- en consolidatiestaat

Balans

MODEL 13.1 (artikel 27)**Rekening van baten en lasten**

Lasten					Baten				
Num- mer	Omschrij- ving	Geraamd bedrag 19.. (begrotings- jaar na wijzi- ging)	Gerealiseerd bedrag 19.. (vorig begrotings- jaar)	Gerealiseerd bedrag 19.. (begrotings- jaar)	Num- mer	Omschrij- ving	Geraamd bedrag 19.. (begrotings- jaar na wijzi- ging)	Gerealiseerd bedrag 19.. (vorig begrotings- jaar)	Gerealiseerd bedrag 19.. (begrotings- jaar)

Hoofdfunctie

Hoofdfunctie

Functie

Functie

enzovoort

MODEL 13.2 (artikel 28)

Recapitulatiestaat

Nummer Hoofdfunctie	Rekening van baten en lasten van de functies			
	Lasten	Baten	Nadelig saldo	Batig saldo
Totaal hoofdfuncties				

MODEL 14 (Artikelen 32-35, 47 en 55)**BALANS**

ACTIVA	Balans per		PASSIVA	
	ultimo 19.. (begro- tingsjaar)	ultimo 19.. (vorig jaar)	ultimo 19.. (begro- tingsjaar)	ultimo 19.. (vorig jaar)
Vaste activa			Eigen vermogen	
immateriële vaste activa			reserves	
materiële vaste activa			saldo van de rekening van baten en lasten	
financiële vaste activa			Voorzieningen	
geactiveerde tekorten			Langlopende schulden	
Totaal			Totaal vaste financieringsmiddelen	
Vlottende activa			Vlottende passiva	
voorraden				
vorderingen			kortlopende schulden	
effecten				
liquide middelen				
overlopende activa			overlopende passiva	
Totaal vlottende activa			Totaal vlottende passiva	
Totaal generaal			Totaal generaal	
			Gewaarborgde geldleningen	

MODEL 15 (artikelen 36, 37, 39)**Specificatie model balanspost vaste activa per jaarultimo**

	ultimo 19.. (begrotings- jaar)	ultimo 19.. (vorig jaar)
1. Immateriële vaste activa		
a. kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en disagio		
b. kosten van onderzoek en ontwikke- ling		
c. bijdragen aan activa in eigendom van derden		
d. overige immateriële vaste activa		
	Totaal	
2. Materiële vaste activa		
a. gronden en terreinen		
b. woonruimten		
c. bedrijfsgebouwen		
d. grond-, weg- en waterbouwkundige werken		
e. vervoermiddelen		
f. machines, apparaten en installaties		
g. overige materiële vaste activa		
	Totaal	
3. Financiële vaste activa		
a. leningen aan woningbouw- corporaties		
b. overige langlopende leningen		
c. aandelen in gemeenschappelijke regelingen en deelnemingen		
d. effecten		
	Totaal	

MODEL 16 (artikel 40)

Bruto-verloop posten, behorende tot de vaste activa

Funcies	boekwaarde begin begro- tingsjaar	uitbreidin- gen ¹	afschrij- vingen	overige ver- minderingen ¹	boekwaarde einde begro- tingsjaar
001					
002					
enz.					

¹ Nader gespecificeerd naar categorieën.

PM

artikel 40, tweede lid:

Voorts worden voor elk van de posten behorende tot de vaste activa vermeld de som van afschrijvingen en waardeverminderingen op de balansdatum.

MODEL 17 (artikelen 42, 43, 44, 45, 46)

Specificatie model balanspost vlottende activa per jaarultimo

	ultimo 19.. (begrotingsjaar)	ultimo 19.. (vorig jaar)
1. Voorraden		
a. grond- en hulpstoffen		
b. onderhanden werk ¹		
c. gereed produkt en handelsgoederen		
d. vooruitbetalingen op voorraden		
2. Vorderingen		
a. vorderingen op andere publiekrechtelijke lichamen		
b. verstrekte kasgeldleningen		
c. rekening-courantverhoudingen met niet-financiële instellingen		
d. overige vorderingen		
3. Liquide middelen		
a. kassaldo		
b. banksaldo		
c. girosaldo		

¹ Zie model op de volgende bladzijde.

	ultimo 19.. (begro- tingsjaar)	ultimo 19.. (vorig jaar)
a. boekwaarde per 1 januari		
b. bestedingen in het jaar gespecificeerd naar:		
· investeringen		
* grondaankopen		
* interne doorberekeningen binnen de orga- nissatie		
* rentebijbeschrijving		
* overige bestedingen		
· overige vermeerderingen		
c. opbrengsten in het jaar gespecificeerd naar:		
· verkopen		
· afschrijvingen		
· ontvangen subsidies van Rijk		
· ontvangen subsidies van overige organisa- ties		
· overige verminderingen		
d. verminderingen in het jaar wegens afgeslo- ten complexen (resultaat per complex)		
e. boekwaarde per 31 december		
f. geraamde nog te maken kosten		
g. geraamde opbrengsten van nog uit te geven gronden ten behoeve van woningbouw		
h. geraamde opbrengsten van overige nog uit te geven gronden		
i. geraamde bijdragen van derden		
j. geraamde bijdrage tot het sluitend maken van de exploitatie		
k. geraamd eindresultaat		

MODEL 18 (artikel 49)

Presentatie-voorbeeld van een toelichting op de balanspost reserves

(1)	(2)	Mutaties								(11)	(12)
		Vermeerderingen				Verminderingen					
		rente- bijschrij- ving recht- streeks aan de reserve	toevoe- gingen ten laste van de exploitatie of andere reserves	ont- vangen subsi- dies	overige ontvang- sten van derden	ten gunste van exploitatie	ten gunste van andere reserves	ten gunste van balans- posten vaste activa	aanwen- ding		
(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)				
A Algemene reserve											
B Bestemmingsreserves reserves benoemen											
-											
-											
-											
Totaal											

MODEL 19 (artikel 52)**Presentatie-voorbeeld van een toelichting op de balanspost voorzieningen**

Boekwaarde begin begr. jaar	Mutaties					Boekwaarde einde begr. jaar
	Vermeerderingen			Verminderingen		
	toevoegingen ten laste van de exploitatie	ontvangen sub- sidies	overige ont- vangsten van derden	vrijgevallen	aanwending	
<i>Voorzieningen</i>						
voorz. benoemen	-					
-						
-						
Totaal						

MODEL 20 (artikel 54)**Overzicht langlopende schulden**

	Stand ultimo vorig verslag- jaar	Stand ultimo huidig verslag- jaar	Rentelast ver- slagjaar
	Totaal	Totaal	
(1)	(2)	(3)	(4)
a. obligatieleningen			
b. onderhandse leningen			
c. door derden belegde reserves			
- woningbouwcorporaties			
- overig			
d. waarborgsommen			
TOTAAL			

MODEL 21 (Artikel 55)

Specificatie gewaarborgde geldleningen

Funcies	oorspronke- lijk bedrag	percentage waarvoor borg verleend is	restant- bedrag begin verslagjaar	restant- bedrag einde verslagjaar	totaalbedrag einde verslag- jaar
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
001					
002					
enz.					

Het overzicht heeft betrekking op alle geldleningen waarvoor de gemeente nog garant staat. Leningen blijven in het overzicht opgenomen totdat ze geheel zijn afgelost.

In kolom 6 wordt opgenomen welke betalingen de organisatie aan het eind van het verslagjaar heeft gedaan inzake de garantstelling. De betalingen kunnen zowel betrekking hebben op aflossings- als renteverplichtingen.

MODEL 22 (Artikel 56)

Overzicht kortlopende schulden

	Stand vorig verslagjaar	Stand huidig verslagjaar
	Totaal	Totaal
- schulden aan publiek-rechtelijke lichamen		
- kasgeldleningen		
- bank- en girosaldi		
- overige rekening-courant saldi		
- overige schulden		