

## **NOTA VAN TOELICHTING**

### **Algemeen**

#### **§ 1. Inleiding**

Dit besluit wijzigt hoofdstuk 4 en 5 van het Waterschapsbesluit. In hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit staan regels waaraan de meerjarenraming, de begroting, het jaarverslag en de jaarrekening moeten voldoen. De begroting en verantwoording van waterschappen zijn daarmee transparant en navolgbaar zijn voor alle betrokken partijen. Met deze regels wordt er bovendien voor gezorgd dat onder andere het algemeen bestuur van de waterschappen, de provinciale toezichthouder en Europese instellingen worden voorzien van de informatie die nodig is voor het uitvoeren van hun (controlerende) taak. Hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit wordt sinds het begrotingsjaar 2009 toegepast en is sindsdien slechts beperkt gewijzigd. Met dit besluit wordt het Waterschapsbesluit geactualiseerd op basis van de meest recente ontwikkelingen en inzichten.

Met deze wijziging worden ook de hoofdstukken 4 en 5 van het Waterschapsbesluit aangepast naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet versterking decentrale rekenkamers. In hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit wordt onder meer de rechtmatigheidsverantwoording geïntroduceerd en in hoofdstuk 5 worden de voorschriften voor de accountantscontrole gewijzigd.

#### **§ 2. Hoofdpijnen van het voorstel**

De Wet modernisering waterschapsbestel heeft in 2007 de financiële bepalingen in de Waterschapswet zo veel mogelijk in overeenstemming gebracht met die in de Gemeentewet en in de Provinciewet. Daarbij zijn er ook nieuwe verslaggevingsregels voor de waterschappen ontwikkeld. De verslaggevingsregels voor gemeenten en provincies zijn uitgewerkt in het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (hierna: Bbv), voor waterschappen in hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit. Het volledig van toepassing verklaren van de toen geldende regels voor gemeenten en provincies zou voor de waterschappen te grote inhoudelijke en financiële gevolgen hebben gehad. Daarom is hier destijds niet toe besloten. Het Bbv is wel als basis genomen bij het ontwikkelen van de nieuwe regels voor de waterschappen. Daar waar het specifieke karakter en functioneren van de waterschappen erom vroeg zijn gemotiveerd afwijkingen opgenomen. Het resultaat was dat de voorschriften voor de waterschappen voor circa 90% gelijk waren aan die voor de gemeenten en provincies.

In tegenstelling tot hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit zijn de verslaggevingsregels voor gemeenten en provincies uit het Bbv meermalen gewijzigd, op grond van wijzigingen in beleid of andere regelgeving alsook naar aanleiding van de adviezen van de Commissie Depla.<sup>1</sup>

Hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit en het Bbv zijn daardoor meer uit elkaar gaan lopen. Dat is onder meer nadelig voor:

- accountantscontroles: veel accountants hanteren het Bbv als referentiekader in plaats van hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit, dit kan tot discussies en misverstanden leiden en daarmee een moeizaam verlopende controle;
- vergelijkbaarheid: verschillen in verslaggevingsvoorschriften leiden ertoe dat financiële informatie van verschillende decentrale overheden minder goed vergelijkbaar wordt;
- inzicht: voor alle betrokkenen van decentrale overheden (bestuurders, raadsleden, medewerkers en ook burgers) bieden begrotingen en jaarstukken sneller en gemakkelijker inzicht als ze volgens dezelfde principes zijn opgesteld.

<sup>1</sup> Commissie Depla 2014, Vernieuwing van de begroting en verantwoording van gemeenten.

Waar het Bbv, mede als gevolg van de Commissie Depla, een vereenvoudiging heeft ondergaan, vroeg hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit op onderdelen nog steeds erg gedetailleerde informatie op te nemen in de meerjarenramingen, begrotingen en jaarstukken van de waterschappen. In het licht van vereenvoudiging en uniformering is bezien of deze voorschriften nog steeds nodig zijn. Dit kan mede helpen de regeldruk te verlagen.

Ook zijn er andere ontwikkelingen geweest die nog niet hun weerslag hadden gekregen in hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit. Een voorbeeld daarvan is de vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen. Deze wijziging actualiseert daarom ook in algemene zin hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit.

Voor de actualisering van hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit zijn, net als destijds bij de invoering van de verslaggevingsvoorschriften in hoofdstuk 4, de volgende uitgangspunten gehanteerd.

- a. Uitvoering geven aan de doelstellingen van de Wet modernisering waterschapsbestel ten aanzien van de cyclus van beleidsvoorbereiding tot en met verantwoording.
- b. Uitvoering geven aan het nieuwe financieringsstelsel van de Wet modernisering waterschapsbestel, met name het doen opgaan van de oude kostendragers (taken) waterkeringszorg, waterkwantiteitsbeheer en het passief waterkwaliteitbeheer in de nieuwe kostendrager watersysteembeheer.
- c. Zo veel mogelijk aansluiten bij het Bbv.
- d. Zo veel mogelijk in de informatiebehoefte van iedere doelgroep voorzien met eigen documenten en/of informatie.
- e. De beleidsinstrumenten moeten naast een goed inzicht in beleidsvoornemens en uitvoering een goed inzicht geven in de ontwikkeling van de financiële positie.
- f. Verankeren van het beleids- en beheerproces van de waterschappen.
- g. Bijdragen aan een betere vergelijkbaarheid van waterschappen in bedrijfsvergelijkingen.
- h. Doorvoeren van de wijzigingen die voortvloeien uit nieuwe regelgeving, zoals de Wet financiering decentrale overheden (hierna: Wet fido) en de uit de Economische en Monetaire Unie (hierna: EMU) voortvloeiende rapportageverplichtingen.
- i. Inspelen op ontwikkelingen die zich in de taakuitoefening van de waterschappen hebben voorgedaan.
- j. Het verkleinen van het risico van interpretatieverschillen van de regelgeving.

Bij de vorige herziening van hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit gold ook het uitgangspunt dat de beleidsinstrumenten een goed inzicht moeten geven in de netto-kosten. In plaats daarvan moet nu inzicht worden gegeven in de ontwikkeling van de brutobaten en lasten. Dit biedt meer inzicht dan de netto-kosten (zie ook § 3.1).

Verder worden in de hoofdstukken 4 en 5 van het Waterschapsbesluit een aantal wijzigingen doorgevoerd naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet versterking decentrale rekenkamers. Deze wet introduceert een rechtmatigheidsverantwoording als onderdeel van de jaarrekening.

### **§ 3. Verhouding tot nationale regelgeving**

Voor het bedrijfsleven gelden de verslaggevingsvoorschriften uit Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. In het artikelsgewijze deel is aangegeven als voor de waterschappen is aangesloten bij bepalingen uit voornoemde titel.

Zoals eerder opgemerkt zijn voor provincies en gemeenten de verslaggevingsregels opgenomen in het Bbv. Hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit bevat verslaggevingsregels voor waterschappen. Een van de uitgangspunten genoemd in § 2 is om voor de waterschappen zoveel mogelijk aan te sluiten bij het Bbv. Hieronder wordt ingegaan welke bepalingen uit het Bbv zijn overgenomen (paragraaf 3.1), bepalingen uit

het Bbv die niet van toepassing zijn op waterschappen (paragraaf 3.2) en de verschillen tussen Bbv en hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit (paragraaf 3.3).

### *§ 3.1. Uit het Bbv overgenomen bepalingen*

Uit het onderzoek van de Unie bleek dat een groot aantal onderwerpen uit het Bbv kan worden overgenomen. Slechts wanneer de eigenheid van het waterschap dit vraagt is hiervan afgeweken. Telkens als afwijking werd overwogen is gekeken of aansluiting kan worden gezocht met de voorschriften voor het bedrijfsleven in Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Per wijziging wordt hieronder een korte toelichting gegeven.

#### *De weergave van bruto baten en lasten in plaats van netto-kosten in diverse onderdelen van de verslaggeving*

Weergave van bruto baten en lasten betekent dat in beide inzicht wordt gegeven. Bij netto-kosten wordt alleen inzicht in het saldo van deze twee gegeven. De informatiewaarde van het laatste getal is minder omdat bijvoorbeeld een stijging van inkomsten een kostenstijging kan compenseren die daarmee onzichtbaar blijft. Door deze aanpassing krijgt het algemeen bestuur van het waterschap daarom meer inzicht in de samenstelling en ontwikkeling van de kosten en opbrengsten per programma. Verder is het in het kader van rechtmatigheid en de toekomstige rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur relevant om inzicht in de bruto baten en lasten te geven. Dit vloeit voort uit de Wet versterking decentrale rekenkamers die per 1 januari 2023 grotendeels in werking is getreden.

#### *Onderscheid in de begroting naar een beleidsbegroting en een financiële begroting*

Waterschappen kenden één begroting waar beleid en financiën min of meer door elkaar lopen. Het Bbv kent een indeling van de begroting in een beleidsmatig en een financieel deel. Dit is ook voor waterschappen goed werkbaar en is daarom nu ook opgenomen in hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit.

#### *Uiteenzetting van de externe en interne ontwikkelingen*

In de beleidsbegroting is een artikel opgenomen met 'uiteenzetting van externe en interne ontwikkelingen', voorafgaand aan de bepalingen over de inhoud van het programmaplan; dit is een logischer plek dan ná het programmaplan zoals dat voorheen het geval was. De externe en interne ontwikkelingen beïnvloeden namelijk de inhoud van het programmaplan en niet andersom.

#### *Overzicht van dekkingsmiddelen*

De dekkingsmiddelen zijn, analoog aan het Bbv, meer gestructureerd door ze te verdelen naar:

- a) belastingopbrengsten (waterschapsbelastingen);
- b) dividenden;
- c) saldo van de financieringsfunctie (saldo van verwerven en beheren van financiële middelen);
- d) overige algemene opbrengsten.

#### *Raming en realisatie van de belastingopbrengsten*

In meerdere artikelen van het hoofdstuk 4 (oud) van het Waterschapsbesluit werd ingegaan op elementen van belastingopbrengsten. Om de samenhang hiertussen te versterken, zijn deze nu in de beleidsbegroting gegroepeerd om zo op één plaats aandacht te besteden aan de geraamde belastingopbrengsten en de koppeling naar de wettelijke taken in de vorm van de kostendragers.

#### *Paragraaf Uiteenzetting van de financiële positie*

Hoofdstuk 4 (oud) van het Waterschapsbesluit kende voor deze wijziging meerdere bepalingen die samenhangen met het inzicht in de financiële positie van het waterschap. Deze zijn samengevoegd in een nieuwe paragraaf 'Uiteenzetting van de financiële positie' (een combinatie van vereisten uit het Bbv en hoofdstuk 4 (oud) van het

Waterschapsbesluit). Tevens is in deze paragraaf een nieuw onderdeel opgenomen: financiële kengetallen.

Het Bbv kent de kengetallen 'netto-schuldquote', 'solvabiliteitsratio', 'grondexploitatie', 'structurele exploitatieruimte', en 'belastingcapaciteit'. Hoofdstuk 4 (oud) van het Waterschapsbesluit kende voor deze wijziging alleen 'weerstandvermogen' en 'EMU-saldo'. Daaraan worden de kengetallen 'netto schuldquote', 'wendbaarheid van de begroting' en 'lastendruk' toegevoegd. Met deze vijf kengetallen wordt de relatie tussen taakuitoefening, financiële positie en lastendruk inzichtelijk gemaakt.

#### *Geprognosticeerde balans in meerjarenraming en begroting*

De geprognosticeerde balans is een middel om het bestuurlijk inzicht te verbeteren in de ontwikkeling van de financiële positie. Deze balans wordt ook gebruikt voor de berekening van het EMU-saldo. Deze balans is nu ook voor waterschappen in de financiële begroting opgenomen.

#### *Paragraaf Onderhoud kapitaalgoederen/assetmanagement*

Gezien het belang van het goed onderhouden van kapitaalgoederen (assets) en de steeds grotere aandacht voor assetmanagement bij de waterschappen, is nu ook in het Waterschapsbesluit een paragraaf assetmanagement voorgeschreven in de beleidsbegroting en het jaarverslag.

#### *Paragraaf Verbonden partijen*

De paragraaf verbonden partijen is uitgebreid met het openbaar belang dat de verbonden partij dient, het belang in die partij en de financiële resultaten, en ook een beschrijving van risico's die mogelijk een materieel effect hebben op de financiële positie van de eigen organisatie.

#### *Uiteenzetting van uitgangspunten en normen*

Hoofdstuk 4 (oud) van het Waterschapsbesluit kende een paragraaf uitgangspunten en normen die in de begroting volgt ná het programmaplan waarin het beleid van het waterschap wordt belicht. Deze paragraaf bevat meer financieel getinte informatie en is daarom nu ondergebracht bij de financiële begroting, vergelijkbaar met de paragraaf 'uitgangspunten en normen' in het Bbv.

#### *Overzicht van baten en lasten/incidentele baten en lasten*

In de begroting van de waterschappen worden de incidentele baten en lasten en de toelichting daarop in de financiële begroting ondergebracht (toelichting op het overzicht van baten en lasten). Hiermee vervalt de paragraaf incidentele baten en lasten. In de meerjarenraming worden incidentele baten en lasten toegelicht als onderdeel van de 'geraamde kosten van het bestaande en nieuwe beleid'. In de jaarrekening worden de gerealiseerde incidentele baten en lasten opgenomen bij de toelichting op het overzicht van baten en lasten.

#### *Overzicht van begrote en gerealiseerde investeringen*

Een overzicht van investeringen wordt in de financiële begroting en de jaarrekening ondergebracht. Een dergelijk cijfermatig overzicht sluit aan bij het kapitaalintensieve karakter van waterschappen. Het is niet de bedoeling om de inhoud en samenstelling van het programmaplan te wijzigen; de voorgenomen investeringen kunnen net als voorheen worden besproken binnen het kader van de programma's in de beleidsbegroting. In de financiële begroting en de jaarrekening kan dan worden volstaan met een overzicht op hoofdlijnen, waarbij het detailniveau wordt ingevuld naar eigen inzicht van het waterschap.

#### *Begroting/exploitatierekening naar kosten- en opbrengstsoorten*

Het Bbv kent geen begroting en exploitatierekening naar kosten- en opbrengstsoorten. De verslaggevingsvoorschriften voor de waterschappen kende deze verplichting wel. Afgewogen is of de overzichten naar kosten- en opbrengstsoorten in de begroting en jaarrekening als verplichting moeten blijven. De hieraan toegekende informatieve

waarde blijkt per waterschap te verschillen, mede afhankelijk van de mate waarin de aandacht uitgaat naar de programmabegroting. Vanwege de gelijkschakeling met het Bbv is dit voorschrift vervallen; waterschappen kunnen nu zelf bepalen of dit onderdeel toch in de begroting en de jaarrekening wordt opgenomen onder de uitvoeringsinformatie.

#### *Meerjarenraming*

De meerjarige doorkijk is met één jaar verlengd. Voorheen was dit het komende begrotingsjaar + drie opvolgende jaren; dit is nu het komende begrotingsjaar + vier opvolgende jaren. Dit geeft niet alleen meer inzicht, maar betekent ook dat een nieuw bestuur in de eerste begroting die het opstelt de financiële consequenties zichtbaar maakt van zijn beleid in het eerste jaar c.q. de eerste jaren na zijn bestuursperiode. Het gaat dan om onderwerpen zoals de geplande investeringen, de ontwikkeling van de schuldpositie en de lastenontwikkeling.

De meerjarenraming is uitgebreid met enkele nieuwe elementen uit de 'uiteenzetting van de financiële positie' zoals de geprognosticeerde balans en de kengetallen; dit geeft meer inzicht in de ontwikkeling in de financiële positie.

Ook zijn enkele bepalingen over de meerjarenraming en de toelichting gewijzigd. Dat betreft:

- de uiteenzetting van externe en interne ontwikkelingen;
- de uiteenzetting van uitgangspunten en normen;
- de raming van de belastingopbrengsten;
- de uiteenzetting van de financiële positie;
- het overzicht van voorgenomen investeringen.

De volgorde van de begroting en de meerjarenraming wordt niet in overeenstemming met het Bbv gebracht. Het Bbv presenteert de meerjarenraming ná de begroting, en grijpt qua inhoud daarop terug. Gemeenten beschouwen de meerjarenraming als extrapolatie van de begroting, en presenteren deze dan ook vaak als onderdeel van die begroting en niet als zelfstandig beleidsdocument. Waterschappen gebruiken de meerjarenraming als sturend document voor de middellange termijn, en vullen de begroting van het komend jaar in als detailuitwerking van het eerste jaar van de meerjarenraming. Deze volgorde van behandeling is in hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit aangehouden.

#### *Immateriële vaste activa*

De mogelijkheid van activeren wordt beperkt:

- kosten van algemeen onderzoek en ontwikkeling kunnen niet langer worden geactiveerd;
- de categorieën 'geactiveerde bijdragen aan het Rijk', 'geactiveerde bijdragen aan openbare lichamen' en 'overige immateriële vaste activa' worden geschrapt.

Om de waterschappen in staat te stellen naar de nieuwe situatie toe te groeien, is gekozen voor een overgangperiode, overeenkomend met de looptijd van de eerste meerjarenraming die op grond van de nieuwe voorschriften wordt opgesteld.

#### *Materiële vaste activa/activeren van uitgaven voor groot onderhoud*

Het activeren van groot onderhoud is uitgesloten. Voor waterschappen betekent dit dat uitgaven voor groot onderhoud, zoals voor bepaalde baggerwerkzaamheden, in de exploitatie dienen te worden verwerkt als er geen sprake is van kwaliteitsverbetering, levensduurverlenging of aanpassing met als doel om te voldoen aan nieuwe wet- en regelgeving. Om de waterschappen in staat te stellen naar de nieuwe situatie toe te groeien is gekozen voor een overgangperiode, overeenkomend met de looptijd van de eerste meerjarenraming die op grond van de nieuwe voorschriften wordt opgesteld.

#### *Rentetypische looptijd*

Met de introductie van de kasgeldlimiet en de renterisiconorm in het kader van het beheersen van renterisico's in de Wet fido is de indeling van schulden naar "rentetypische" looptijd geïntroduceerd. Het doel hiervan is om de risico's die gepaard gaan met wisselingen in de rentestand beter in beeld te brengen. De praktische uitwerking van de rentetypische looptijd leidt ertoe dat een lening met een looptijd > 1 jaar met een variabele rentevergoeding waarvan de renteherzieningstermijn < 1 jaar is, wordt gekwalificeerd onder de kortlopende schulden. Dit is in het besluit opgenomen en is daardoor ook overeenkomstig het Bbv.

#### *Vennootschapsbelasting (Vpb)-bepalingen*

Vanaf 1 januari 2016 zijn overheidsondernemingen vennootschapsbelastingplichtig, ongeacht het soort ondernemingsactiviteiten en de rechtsvorm. De financiële effecten van de Vpb-plicht zijn geformaliseerd in verschillende bepalingen in hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit.

#### *§ 3.2 Bbv-bepalingen die niet van toepassing zijn op waterschappen*

Een aantal onderwerpen uit het Bbv is niet van toepassing op waterschappen en is daarom niet overgenomen. Dat volgt uit de aard van waterschappen: zo worden taken bekostigd uit belastingopbrengsten en zijn bepalingen in het Bbv over algemene of specifieke uitkeringen niet relevant voor waterschappen. Ook kennen waterschappen geen grondbeleid zoals gemeenten.<sup>2</sup>

#### *§ 3.3. Verschillen tussen het Bbv en hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit*

Een aantal verschillen tussen het Bbv en het Waterschapsbesluit blijft bestaan. Dit betreft het volgende.

##### *Indeling naar taakvelden*

Hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit kent een gestandaardiseerde indeling naar beleidsvelden, beleidsproducten en beheerproducten. Het Bbv kent een bepaling m.b.t. de indeling naar taakvelden (een uniforme set van 48 deel terreinen zoals onderwijshuisvesting, plantsoendienst, jeugdzorg; deze zijn geclusterd naar negen hoofdtaakvelden). De waterschappen richten zich meer op programma's, programmaonderdelen en waterschapsbelastingen dan op taakvelden. Het verschil blijft nu bestaan. Op termijn kan mogelijk worden toegegroeid naar één stelsel van taakvelden voor alle overheden op een zodanige wijze dat het voldoende mogelijkheden biedt voor elke overheid om er op een eigen manier, passend bij de specifieke aard van deze overheid, invulling aan te geven.

##### *Kosten van overhead*

Waterschappen kennen een methodiek van toerekening van de kosten van overhead naar de wettelijke taken. Dit is noodzakelijk omdat deze taken (inclusief kosten van overhead) worden bekostigd uit specifieke belastingen. Een paragraaf met niet toegerekende overhead is daarom overbodig. Voor onderlinge vergelijkingen van overhead gebruiken waterschappen de benchmarktool "Venster voor Bedrijfsvoering". Deze benchmarktool is het platform dat publieke organisaties inzicht geeft in het presteren van hun bedrijfsvoering.

##### *Beleidsindicatoren*

In het Bbv zijn beleidsindicatoren toegevoegd aan de verslaggevingsvoorschriften om een sterkere verbinding tot stand te brengen tussen prestaties van een gemeente of provincie en de financiële middelen die aan een bepaald onderwerp worden besteed. In het kader van de transparantie en ten behoeve van bedrijfsvergelijking leveren

<sup>2</sup> De volgende artikelen van het Bbv zijn daarom niet van toepassing op waterschappen: 8, vijfde lid, onderdeel b, 9, tweede lid, onderdeel g, 12, eerste lid, onderdelen b, d en e, 16, 24, derde lid, onderdeel c, 36, onderdeel b, onder 2<sup>o</sup>, 52, eerste lid, onderdeel c.

waterschappen met de gemeentelijke/provinciale beleidsindicatoren vergelijkbare (niet-financiële) informatie aan t.b.v. de benchmarktool "Waterschapsspiegel". Hier is wel het streven om op termijn toe te groeien naar één set van beleidsindicatoren voor alle overheden.

#### *Paragraaf lokale heffingen*

Gemeenten en provincies kennen een veel beperktere afhankelijkheid van opbrengsten uit lokale heffingen voor de taakuitoefening dan de waterschappen. De paragraaf lokale heffingen zoals deze door het Bbv wordt voorgeschreven, is daarom beperkt van opzet. Deze Bbv-bepaling past niet bij de eigenheid van waterschappen die een eigen belastinggebied hebben dat nagenoeg alle kosten dekt. In het Waterschapsbesluit zijn diverse bepalingen opgenomen die ingaan op de opbrengsten die voortvloeien uit het eigen belastinggebied.

#### *Materiële vaste activa – indeling naar investeringen*

Het Bbv hanteert voor investeringen in materiële vaste activa een indeling naar (1) maatschappelijk nut in de openbare ruimte, (2) economisch nut in die zin dat het activum verhandelbaar is en/of bijdraagt aan het genereren van middelen en (3) economisch nut, waarvoor ter bestrijding van de kosten een heffing kan worden geheven. Voor waterschappen geldt dat voor alle investeringen een doelheffing wordt geheven in de vorm van de verschillende waterschapsbelastingen en daarmee zijn alle investeringen vergelijkbaar met de laatstgenoemde categorie van het Bbv. De andere twee categorieën zijn daarom niet van toepassing bij waterschappen.

#### *Voorzieningen voor vervangingsinvesteringen/Overige voorzieningen*

Het Bbv schrijft voor dat voorzieningen worden gevormd voor toekomstige vervangingsinvesteringen, waarvoor een specifieke heffing wordt geheven. Het Waterschapsbesluit kent geen bepaling zoals opgenomen in het Bbv. Voor waterschappen is dat niet noodzakelijk aangezien waterschappen een beperkt aantal taken hebben en iedere taak zijn eigen doelheffing heeft. Iedere doelheffing dient volgens de Waterschapswet kostendekkend te zijn voor de desbetreffende taak. De belastingopbrengst die uit de doelheffing voortvloeit, kan dus niet worden uitgegeven aan andere taken dan aan de taak waarvoor de opbrengst is geïnd.

#### *Voorzieningen voor jaarlijks terugkerende verplichtingen gerelateerd aan arbeidskosten*

Het uitsluiten van de mogelijkheid om voorzieningen te vormen voor arbeidsgerelateerde verplichtingen van jaarlijks gelijk volume zoals opgenomen in het Bbv, past niet bij de bedrijfseconomische principes (uit Titel 9 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek) die de waterschappen zoveel mogelijk willen hanteren en doet geen recht aan de verplichtingen die een waterschap richting eigen personeel en bestuurders heeft. Voor waterschappen volstaat de huidige methodiek waarbij op grond van hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit voorzieningen worden gevormd voor arbeidsgerelateerde verplichtingen, ook wanneer deze jaarlijks een vergelijkbaar volume hebben.

#### *Informatie opnemen in de balans of in de toelichting*

Hoofdstuk van het Waterschapsbesluit kent bepalingen voor een balans op hoofdlijnen met een toelichting op de balans die voorziet in een uitgebreidere specificatie van de balansposten. Dit draagt bij aan het inzicht voor de gebruiker van de meerjarenraming, begroting en jaarrekening. Het Bbv kiest voor een balans met een uitgebreide specificatie van de hoofdposten in de balans zélf en een kortere toelichting. De uitgebreide specificatie van de balans conform het Bbv kan het inzicht in bezittingen en vermogen beperken vanwege een grote hoeveelheid posten en subposten. Daarom wordt vastgehouden aan een korte balans met een uitgebreide toelichting.

### *§ 3.4 Rechtmatigheidsverantwoording*

Met de Wet versterking decentrale rekenkamers is ook de rechtmatigheidsverantwoording voor waterschappen ingevoerd. Voorheen werd in de controleverklaring van de accountant expliciet een oordeel gegeven over de

rechtmatigheid. In plaats van het oordeel van de accountant over de rechtmatigheid legt het bestuur van een gemeente, provincie of waterschap daarover nu zelf verantwoording af in de jaarrekening. De invoering van een rechtmatigheidsverantwoording door het bestuur had onder meer als doel:

- Het markeren van de eigen verantwoordelijkheid van decentrale overheden voor de rechtmatigheid van de baten, lasten en balansmutaties.
- Het geven van een impuls aan de kaderstellende en controlerende rol van vertegenwoordigende organen, voor wat betreft de rechtmatigheid van de baten, lasten en balansmutaties. Rekenkamers van decentrale overheden hebben een belangrijke taak bij het ondersteunen van vertegenwoordigende organen, bij het vellen van een oordeel over de rechtmatigheid. De rechtmatigheidsverantwoording door het bestuur van een decentrale overheid geeft een extra handvat aan rekenkamers, voor het beoordelen van de rechtmatigheid.
- Harmonisering van de wijze waarop de accountant de jaarrekening in de publieke sector controleert en de manier waarop overheden rapporteren over onrechtmatigheden.

Deze wijziging van het Waterschapsbesluit is overeenkomstig de wijzigingen die hiertoe worden aangebracht in het Bbv en het Besluit accountantscontrole decentrale overheden zodat voor provincies, gemeenten en waterschappen dezelfde voorschriften gaan gelden. Dit is tevens in lijn met de systematiek die geldt bij het Rijk.

#### **§ 4. Gevolgen**

##### *Gevolgen voor waterschappen*

Hier valt onderscheid te maken tussen invoeringskosten en structurele kosten.

Wat de invoeringskosten betreft gaat het met name om het volgende.

- Kennisnemen van het gewijzigde besluit en het inregelen van financiële systemen. Dit is vrij beperkt. De introductie van een rechtmatigheidsverklaring vergt waarschijnlijk de meeste inspanning omdat de financiële functie bij de waterschappen het dagelijks bestuur in staat moet stellen zich hierover te verantwoorden. Dat vergt maatregelen om onrechtmatigheden te signaleren en erover te rapporteren. De wijzigingen zijn in het voortraject al doorgenomen dan wel onder de aandacht gebracht bij waterschappen en zijn daarom bekend. Daarnaast hebben waterschappen ruimschoots de tijd zich voor te bereiden op deze wijziging. De gevolgen worden daarom als zeer beperkt ingeschat.
- Vergelijkende cijfers in begroting en jaarrekening: er moeten eenmalig andere vergelijkende cijfers worden opgesteld voor de begroting en de balans. Voor de overige onderdelen van de jaarrekening hoeven geen vergelijkende cijfers te worden gepresenteerd. De publicatie van vergelijkende cijfers bij een verandering van regelgeving is complex en betekent een extra administratieve last voor de waterschappen. Vergelijkende cijfers kunnen echter niet worden weggelaten. Om pragmatische redenen mag daarom voor het eerste begrotingsjaar waarop dit besluit van toepassing is worden volstaan met het omzetten naar vergelijkende cijfers voor de begroting omdat dat eenvoudiger is dan het omzetten van de jaarrekening die gebaseerd is op concrete boekingen. De balans bij de jaarrekening moet wél worden omgezet in vergelijkende cijfers. Op deze wijze worden de invoeringskosten tot een minimum beperkt.

Wat de structurele lasten betreft is de inschatting dat zowel de toename als de afname van werkzaamheden uiterst gering is en tegen elkaar wegvalt. Wat betreft extra werkzaamheden kan bijvoorbeeld worden gewezen op het onderscheid maken tussen een beleidsbegroting en een financiële begroting en het opstellen van een geprognosticeerde balans in de meerjarenraming. Daar staat tegenover dat informatievereisten vervallen (Iv3 in het jaarverslag en uitvoeringsinformatie), dat er geen verplichte begroting en exploitatierekening naar kosten- en opbrengstsoorten meer



is, en dat enkele bepalingen (bijv. ten aanzien van kortlopende vorderingen) zijn vervallen.

#### *Regeldruk gevolgen voor bedrijfsleven*

Het besluit heeft geen gevolgen voor de regeldruk voor het bedrijfsleven. Wél heeft het besluit positieve effecten voor accountants: accountants die de jaarrekening van een waterschap controleren kunnen hun werkwijze grotendeels gelijkschakelen met die voor de controle van jaarrekeningen van gemeenten en provincies.

#### *Regeldruk voor de burger*

Het besluit heeft geen gevolgen voor de administratieve lasten voor de burger.

### **§ 5. Uitvoering**

De belangrijkste punten voor de uitvoering zijn in paragraaf 4 reeds benoemd: waterschappen zullen hun begroting en de jaarstukken anders moeten indelen en rekening moeten houden met andere voorschriften, onder meer met betrekking tot activering en het vormen van reserves en voorzieningen, wat gevolgen kan hebben voor belastingtarieven. Verder zal moeten worden voorzien in het monitoren van financiële onrechtmatigheden zodat hierover verantwoording kan worden afgelegd. Dit zit allemaal in het financieel-administratieve domein.

### **§ 6. Toezicht en handhaving**

Provincies houden financieel toezicht op waterschappen en op gemeenten. Met de verdergaande uniformering van hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit aan het Bbv worden begrotingen en jaarstukken van waterschappen beter vergelijkbaar met die van gemeenten en provincies, wat het toezicht kan vereenvoudigen omdat minder specialisatie nodig is. Er blijven uiteraard majeure verschillen tussen waterschappen enerzijds en gemeenten en provincies anderzijds wat betreft belastingheffing en het kapitaalintensieve karakter van uitgaven.

### **§ 7. Financiële gevolgen**

Afgezien van wat genoemd is in paragraaf 4 en 5 zijn er geen financiële gevolgen.

### **§ 8. Advies en consultatie**

#### *8.1 Inbreng belanghebbenden*

In 2019 heeft de Minister van Infrastructuur en Waterstaat (hierna: Minister van IenW) de Unie van Waterschappen (hierna: de Unie) verzocht om voorstellen te ontwikkelen voor actualisering van de verslaggevingsregels van de waterschappen aan de hand van de uitgangspunten zoals opgenomen in § 4. De Unie is daarop een onderzoek gestart. De kern van het onderzoek bestond uit een verschillenanalyse van de regelgeving voor waterschappen enerzijds en de regelgeving voor gemeenten en provincies anderzijds. Steeds zijn de bepalingen van de regelgeving van de waterschappen naast de vergelijkbare bepalingen van de regelgeving voor gemeenten en provincies gelegd. Per bepaling is:

- beoordeeld of eventuele geconstateerde verschillen kunnen worden verkleind of opgeheven zonder de eigenheid van waterschappen uit het oog te verliezen;
- overwogen of de bestaande bepalingen voor waterschappen als verbeteringssuggesties voor de regelgeving voor gemeenten en provincies kunnen dienen;
- bekeken of zowel voor waterschappen als voor gemeenten en provincies een 'gezamenlijke' verandering in regelgeving wenselijk zou zijn door de opzet van nieuwe, vervangende bepalingen.

Het advies<sup>3</sup> waartoe dit heeft geleid, is tot stand gekomen in nauwe samenwerking tussen de waterschappen en de Unie. Het voorstel heeft een breed draagvlak bij de waterschappen.

De conceptvoorstellen zijn ter consultatie voorgelegd aan de Commissie voor het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (hierna: Commissie BBV). Deze commissie bestaat naast de voorzitter en secretaris uit vertegenwoordigers van de Ministeries van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, van Financiën en van Infrastructuur en Waterstaat, CBS, accountancy, gemeenten, provincies en waterschappen.

De opmerkingen uit de ambtelijke en bestuurlijke consultatie en de opmerkingen van de Commissie BBV zijn in het advies aan de Minister van IenW verwerkt. Dit advies vormt de basis voor de huidige aanpassing van het Waterschapsbesluit.

## 8.2 Internetconsultatie

PM

### **§ 9. Overgangsrecht**

Dit besluit voorziet in een tweetal overgangsbepalingen. In de artikelen 4.39 en 4.40 (oud) van het Waterschapsbesluit is opgenomen dat op de balans de passiva worden onderscheiden in vaste en vlottende passiva en onder de vaste activa afzonderlijk de immateriële, de materiële en de financiële vaste activa worden opgenomen. Deze artikelen blijven nog maximaal vijf jaar na inwerkingtreding van dit besluit van toepassing. Waterschappen mogen eerder de gewijzigde regels zoals opgenomen in de huidige artikelen 4.39 en 4.40 toepassen.

Artikel 4.74, vierde lid, bepaalt onder andere dat het gerealiseerde bedrag van het voorvorig begrotingsjaar wordt weergegeven. Gezien de complexiteit van het presenteren van gerealiseerde bedragen onder de nieuwe regels is in het tweede lid van artikel 7.6a opgenomen dat de gerealiseerde bedragen, vóór het begrotingsjaar waarop het besluit voor het eerst van toepassing is, niet te hoeven worden herberekend, maar volgens de oude regels kunnen worden gepresenteerd.

### **§ 10. Inwerkingtreding**

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 2025. Er zal worden aangesloten bij de minimum invoeringstermijn van drie maanden die geldt voor besluiten die tot medeoverheden zijn gericht en bij het beleid van het kabinet inzake vaste verandermomenten van regelgeving.

---

<sup>3</sup> Advies Unie van Waterschappen, *Nieuwe verslaggevingsregels waterschappen*, 15 juni 2022.

## **Artikelsgewijs**

Hieronder volgt een integrale artikelsgewijze toelichting. Daarbij zijn ook de artikelen die inhoudelijk niet gewijzigd zijn van een toelichting voorzien. Afgesloten wordt met een transponeringstabel waarin zichtbaar is hoe de oude artikelen van hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit zich verhouden tot de huidige artikelen van hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit.

### Onderdeel A

Van de gelegenheid is gebruik gemaakt artikel 1 van het Waterschapsbesluit aan te passen aan de naamswijzigingen die het Ministerie van Verkeer en Waterstaat inmiddels heeft ondergaan. Sinds 1 januari 2018 wordt dit ministerie aangeduid als het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat.<sup>4</sup>

### Onderdeel B

#### **Artikel 4.1**

In dit artikel zijn enkele begripsbepalingen opgenomen. Er is een aantal nieuwe begripsbepalingen toegevoegd, te weten: lastendruk, netto- schuldquote, netto-vlottende schuld, niet-effectieve positie, rentetypische looptijd, uitzettingen, vaste schuld, weerstandsvermogen en wendbaarheid van de begroting. Voor netto-kosten wordt een gewijzigde begripsomschrijving opgenomen waarmee een inhoudelijke wijziging is beoogd. De begripsbepalingen financieel belang en bestuurlijk belang worden samengevoegd met de begripsbepaling verbonden partij nu deze begripsbepalingen elders binnen hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit niet voorkomen. De begripsbepaling van EMU vervalt nu deze overbodig is. Daarnaast zijn drie begripsbepalingen toegevoegd naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet versterking decentrale rekenkamers, namelijk rechtmatigheidsverantwoording, verantwoordingsgrens en financiële positie. Enkele van in dit artikel opgenomen begripsbepalingen worden hieronder toegelicht:

- begroting na wijziging: deze begripsbepaling is opgenomen ter onderscheiding van de begroting zelf zoals deze aan het einde van het jaar voorafgaande aan het begrotingsjaar door het algemeen bestuur wordt vastgesteld en waarmee dat bestuur het beleid vaststelt en de bedragen autoriseert die voor de uitvoering beschikbaar worden gesteld. Bij de waterschappen gaat de behandeling van de meerjarenraming overigens vooraf aan de behandeling van de begroting.

- deelnemingen: deelnemingen maken deel uit van de verbonden partijen. Het zijn die verbonden partijen, waarbij het waterschap aandelen in een NV of BV heeft. Deelnemingen worden apart genoemd vanwege hun grote belang.

- EMU-saldo: het vorderingssaldo van de sector Rijk betreft vorderingssaldi van de totale collectieve sector, dat wil zeggen van het Rijk, sociale fondsen en de decentrale overheden. De regels omtrent het berekenen van het EMU-saldo zijn vastgelegd in het Europees systeem van nationale en regionale rekeningen (ESR 2010).<sup>5</sup>

---

<sup>4</sup> Besluit van 26 oktober 2017, houdende naamswijziging ministerie van Infrastructuur en Milieu (Stcrt. 2017, 62720).

<sup>5</sup> Verordening (EU) nr. 549/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 21 mei 2013 betreffende het Europees systeem van nationale en regionale rekeningen in de Europese Unie (PbEU 2013, L 174).

- kosten- en opbrengstsoorten: de lasten en baten worden tot hun bruto-bedrag in de begroting, jaarrekening en uitvoeringsinformatie naar kosten- en opbrengstsoorten verantwoord. Op deze manier krijgen het algemeen bestuur en externen een beeld van het totaal van de lasten en van de baten van het waterschap. Daarnaast heeft met name het CBS behoefte aan deze informatie. In de meer beleidsmatige onderdelen meerjarenraming, programmaplan, begroting naar kostendragers en de gelijknamige onderdelen van de jaarstukken worden netto-bedragen opgenomen. Ook de uitvoeringsinformatie naar producten bevat alleen netto-bedragen.

- netto-kosten: - netto-kosten: hoewel de nieuwe voorschriften een weergave van bruto baten en lasten bepalen, wordt het begrip netto-kosten nog wel gebruikt. Het begrip netto-kosten wordt toegepast bij het toerekenen van kosten en opbrengsten aan beleidsproducten en kostendragers ten behoeve van de berekening van (de tarieven van) de waterschapsbelastingen. De kosten en opbrengsten worden eerst gesaldeerd alvorens ze worden toegerekend.

- niet effectieve positie: aangesloten is bij de begripsbepaling zoals opgenomen in artikel 1, onderdeel q, van de Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden. In artikel 4, eerste lid, van die regeling is bepaald dat medeoverheden geen niet-effectieve positie innemen bij het gebruik van derivaten.

- rentetypische looptijd: dit is een nieuwe begripsbepaling die verwijst naar artikel 1, onderdeel b, van de Wet fido. Daar wordt onder rentetypische looptijd verstaan het tijdsinterval gedurende de looptijd van een geldlening, waarin op basis van de leningvoorwaarden van de geldlening sprake is van een door de verstrekker van de geldlening niet beïnvloedbare constante rentevergoeding. Met de introductie van de kasgeldlimiet en de renterisiconorm in het kader van het beheersen van renterisico's in de Wet fido is de indeling van schulden naar "rentetypische" looptijd geïntroduceerd. Het doel hiervan is om de risico's die gepaard gaan met wisselingen in de rentestand beter in beeld te brengen. De praktische uitwerking van de rentetypische looptijd leidt ertoe dat een lening met een looptijd groter dan één jaar met een variabele rentevergoeding waarvan de renteherzieningstermijn kleiner dan één jaar is, wordt gekwalificeerd onder de kortlopende schulden. Voor de toepasselijke bepalingen uit hoofdstuk vier van het Waterschapsbesluit wordt dit nu ook gehanteerd voor waterschappen (artikelen 4.41, 4.42, 4.44, 4.49, 4.54 en 4.55).

- uitzettingen: Waterschappen kennen twee balansposten te weten uitzettingen (met een rentetypische looptijd korter dan één jaar artikel 4.42 óf met een rentetypische looptijd langer dan een jaar artikel 4.41, onderdeel d) én kortlopende vorderingen (art. 4.42). Gemeenten en Provincies kennen dit onderscheid niet. Kortlopende vorderingen zijn bij Gemeenten en Provincies opgenomen in de post uitzettingen. Daarom is in het Waterschapsbesluit een afwijkende begripsbepaling opgenomen voor uitzettingen.

- verbonden partijen: om te kunnen spreken van een verbonden partij moet het waterschap daarin ten eerste zeggenschap hebben. Deze zeggenschap kan plaatsvinden uit hoofde van vertegenwoordiging in het bestuur of uit hoofde van stemrecht. Er is dus op enigerlei wijze zeggenschap (bestuurlijk belang). Ten tweede moet het waterschap een bedrag ter beschikking hebben gesteld dat niet verhaalbaar is indien de verbonden partij failliet gaat onderscheidenlijk het bedrag waarvoor aansprakelijkheid bestaat indien de verbonden partij haar verplichtingen niet nakomt (financieel belang). Het waterschap heeft dus middelen ter beschikking gesteld die ze kwijt is in geval van

faillissement of middelen die bij financiële problemen bij de verbonden partij kunnen worden verhaald op het waterschap.

Verbonden partijen kunnen privaatrechtelijke of publiekrechtelijke organisaties zijn. Niet alleen participaties in NV's, BV's, VOF's, commanditaire vennootschappen zijn verbonden partijen. Ook stichtingen en verenigingen kunnen onder de verbonden partijen vallen, indien het waterschap een zetel in het bestuur heeft en financiële risico's loopt. Een stichting of vereniging die jaarlijks subsidie krijgt, maar waaraan geen andere financiële verplichtingen zitten met een juridische afdwingbaarheid door derden is geen verbonden partij.

## **Artikel 4.2**

Dit artikel bepaalt in het eerste lid dat er voor de meerjarenraming, de begroting, de jaarstukken en de uitvoeringsinformatie een stelsel van baten en lasten wordt gehanteerd. Een stelsel van baten en lasten houdt in dat uitgaven en inkomsten worden toegerekend aan de jaren waarop de bijbehorende prestaties betrekking hebben.

Het tweede lid geeft aan dat de baten en lasten van het begrotingsjaar in de meerjarenraming, de begroting, de jaarstukken en de uitvoeringsinformatie worden opgenomen ongeacht wanneer de daarmee samenhangende ontvangsten en betalingen plaatsvinden. Hiermee wordt beoogd dat de werkelijke omvang van de lasten en baten van enig begrotingsjaar zo volledig mogelijk tot uitdrukking komt in de op dat begrotingsjaar betrekking hebbende jaarrekening. De afwikkeling van de nog te betalen en te ontvangen bedragen vindt in latere jaren plaats buiten het verband van de jaarrekening.

Afwikkelingsverschillen dienen tot uitdrukking te worden gebracht in het jaar waarin een dergelijk verschil blijkt en wel op de posten waarop de aanvankelijk te betalen en te ontvangen bedragen thuishoren. De lasten en baten over vorige begrotingsjaren, die niet als te betalen dan wel te ontvangen bedragen in de desbetreffende jaarrekening zijn opgenomen, worden gerekend tot de begrotingsjaren waarin het bestaan blijkt.

Het stelsel van baten en lasten houdt ten aanzien van dividend in dat verantwoording plaatsvindt in het jaar waarin de omvang van het dividend door de aandeelhouders wordt vastgesteld. Pas op dat moment is er namelijk sprake van een juridisch recht op dividenduitkering.

Voorheen werd uitgegaan van de netto-kosten methodiek, de bruto baten en lasten worden daarbij gesaldeerd weergegeven. De huidige voorschriften gaan uit van een weergave van bruto baten en lasten. In het derde lid wordt dan ook benadrukt dat de baten en lasten bruto verantwoord dienen te worden, omdat het algemeen bestuur van het waterschap een beeld dient te hebben van de integrale baten en lasten. Indien de baten en lasten met elkaar worden verrekend, dus netto zouden worden geraamd of verantwoord, heeft het algemeen bestuur van het waterschap geen goed beeld van de totaalbedragen van de begroting of jaarstukken. De raming en realisatie van de belastingopbrengsten zijn hiervan uitgezonderd. In artikel 4.11, derde lid, en artikel 4.27, eerste lid, is opgenomen dat de raming en realisatie van belastingopbrengsten een netto opbrengst betreft.

In het vierde lid (voorheen derde lid) is opgenomen dat de over het eigen vermogen en voorzieningen berekende bespaarde rente ook tot de baten en lasten behoort.

Het vijfde lid is een nieuwe bepaling. Overheidsondernemingen, waaronder waterschappen, zijn vanaf 1 januari 2016 op grond van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 verplicht vennootschapsbelasting te betalen. Met deze bepaling wordt deze verplichting opgenomen in hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit.

### **Artikel 4.3**

Dit artikel is gebaseerd op artikel 362 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en geeft de algemene eisen die voor de meerjarenraming, de begroting, de jaarstukken en de uitvoeringsinformatie gelden. De wijzigingen in artikel 4.3 van het Waterschapsbesluit behelzen vooral de zojuist genoemde overstap van de netto-kosten methodiek naar een weergave van bruto baten en lasten.

Doel van het eerste lid is te bepalen dat het inzicht van het algemeen bestuur van het waterschap in de financiële positie, de exploitatie en de ontwikkeling van de belastingopbrengst voorop staat.

Om de samenhang tussen kostendragers, kostentoerekening en waterschapsbelastingen zoals opgenomen in de artikelen 15, 17 en 24 Waterschapsbesluit (oud) te versterken, zijn deze bepalingen in de beleidsbegroting gegroepeerd. Vanwege de bestuurlijke aandacht voor de bekostiging van de activiteiten van het waterschap wordt dit nieuwe onderdeel voorafgaand aan de paragrafen geplaatst.

De bepalingen in het tweede en derde lid van artikel 4.3 zijn gebaseerd op artikel 362, tweede en derde lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Beide stellen dat de diverse documenten duidelijk en stelselmatig de (geraamde) baten en lasten dienen te geven. De jaarstukken dienen daarnaast ook getrouw te zijn. Voor de meerjarenraming, de begroting en de uitvoeringsinformatie bij deze documenten is de eis van getrouwheid niet mogelijk.

Daarnaast dienen zowel de begroting als de jaarrekening een (getrouw) duidelijk en stelselmatig inzicht te geven in de financiële positie.

De financiële positie is niet gelijk aan het weerstandsvermogen, omdat het weerstandsvermogen zich richt op het opvangen van onverwachte tegenvallers, terwijl de financiële positie ook betrekking heeft op de meer reguliere exploitatie. Het begrip financiële positie is breder dan het begrip weerstandsvermogen. Inzicht in de financiële positie is, in tegenstelling tot de vermogenspositie bij het bedrijfsleven, niet uitsluitend af te leiden uit de balans; naast de balans dient, zoals gezegd, ook de exploitatie te worden beschouwd.

Naast de eisen van getrouwheid, duidelijkheid en stelselmatigheid is de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansposten van belang. Echter, aangezien dit vanzelfsprekend is voor een overheid is deze eis hier niet expliciet verwoord.

Evenals bij artikel 4.2 zijn wijzigingen in artikel 4.3, tweede en derde lid, doorgevoerd door de introductie van bruto baten- en lastenmethodiek. Verder is dit artikel niet gewijzigd.

### **Artikel 4.4**

Het eerste lid bepaalt dat de begroting en de jaarstukken een identieke indeling hebben. Een identieke opzet van begroting en jaarstukken is wezenlijk voor het inzicht van het

algemeen bestuur, met name voor de uitvoering van zijn controlerende taak. Voor de opbouw van de begroting (artikel 4.8) en jaarstukken (artikel 4.25) is daarom zo nauw mogelijk bij elkaar aangesloten.

Het tweede lid bepaalt dat een verandering van indeling ten opzichte van het vorige begrotingsjaar toegelicht dient te worden.

Het voormalige derde en vierde lid zijn vervallen, omdat deze leden tot onnodige administratieve lasten leiden. Dit is ook in lijn met het overeenkomstige artikel 4 Bbv.

#### **Artikel 4.5**

Dit artikel verbiedt de verbonden partijen in de begroting en jaarstukken te consolideren. Aan het algemeen bestuur en externen kan een beter inzicht in de relaties die het waterschap onderhoudt worden gegeven indien aparte informatie over deze relaties wordt verstrekt dan wanneer verbonden partijen in de begroting en jaarstukken zouden worden geconsolideerd.

In artikel 4.5, tweede lid, (oud) van het Waterschapsbesluit was een uitzondering opgenomen voor rechtspersonen die enkel zijn opgericht in het kader van door het waterschap aangegane financiële leasecontracten en waarin het waterschap een 100% financieel belang heeft (crossborderleasing). Dit komt niet meer voor en nieuwe overeenkomsten worden niet meer afgesloten. Dat tweede lid is daarom vervallen.

#### **Artikel 4.6**

Voor de kaderstellende en beleidsbepalende functies van het algemeen bestuur is het jaarlijks ontwikkelen en bespreken van het meerjarig beleidskader essentieel. De meerjarenraming geeft ook inzicht in de lastenontwikkelingen, de financiële positie en de geplande investeringen.

De meerjarenraming geeft een doorkijk van het begrotingsjaar en ten minste vier daarop volgende jaren. Dit is een verlenging met één jaar ten opzichte van het oude artikel 4.6, eerste lid, van het Waterschapsbesluit. Dit geeft niet alleen meer inzicht, maar betekent ook dat een nieuw dagelijks bestuur in de eerste begroting die het opstelt de financiële consequenties zichtbaar maakt van zijn beleid in het eerste jaar en de overige jaren van zijn bestuursperiode.

De meerjarenraming moet in beginsel structureel sluitend zijn, dat wil zeggen dat lasten en baten aan het einde van de meerjarenperiode in evenwicht moeten zijn. Ook bij de beoordeling van de begroting door zowel het algemeen bestuur als de provinciale toezichthouder speelt de meerjarenraming een rol.

Nieuw is dat voor de bepalingen over de meerjarenraming en de toelichting inhoudelijk aansluiting is gezocht bij de volgende (nieuwe) artikelen voor de begroting:

- de geprognosticeerde balans (artikelen 4.8 en 4.24);
- de uiteenzetting van externe en interne ontwikkelingen (artikel 4.9);
- de uiteenzetting van uitgangspunten en normen (artikel 4.19);
- de raming van de belastingopbrengsten (artikelen 4.11 en 4.12);
- de uiteenzetting van de financiële positie (artikel 4.14);
- het overzicht van voorgenomen investeringen (artikel 4.23).

Voor waterschappen zijn de nieuwe elementen uit de 'uiteenzetting van de financiële positie' zoals de kengetallen en de geprognosticeerde balans, van toegevoegde waarde in de meerjarenraming voor het inzicht in de ontwikkeling van de financiële positie.

Per programma moet expliciet worden ingegaan op de doelstellingen waarin in het bijzonder wordt ingegaan op de maatschappelijke effecten die worden beoogd, de wijze waarop er naar gestreefd zal worden die doelen en effecten te verwezenlijken en de betrokkenheid hierbij van verbonden partijen en de financiële consequenties die daarvan het gevolg zijn (onderdeel b). Ten opzichte van artikel 4.6, tweede lid, (oud) van het Waterschapsbesluit is nieuw dat de rol van aan het waterschap verbonden partijen voortaan dient te worden beschreven.

Het begrip "effecten" heeft betrekking op de verbeteringen en veranderingen die het waterschap op een bepaald terrein (het programma) bereikt wil zien. Hierbij valt te denken aan vragen als: welke effecten worden bereikt als we het probleem oplossen? Het begrip "doelstellingen" geeft aan wat het waterschap zelf kan beïnvloeden, zelf in het probleemgebied kan bereiken. Het gaat om vragen als wat gaan we als waterschap bereiken? Waarop is onze inzet gericht? Doelstellingen worden zoveel mogelijk SMART gedefinieerd (Specifiek, Meetbaar, Acceptabel, Realiseerbaar en Tijdgebonden), zodat tijdens de uitvoering en achteraf objectief kan worden beoordeeld of ze zijn gerealiseerd.

Met de invalshoek "de wijze waarop er naar gestreefd zal worden die effecten te bereiken" worden de investerings- en/of exploitatiemaatregelen bedoeld die het waterschap plant.

De wijziging van artikel 4.6, tweede lid, onderdeel c, (oud) van het Waterschapsbesluit hangt samen met de introductie van de bruto baten en lastenmethodiek die in de plaats komt van de netto-kosten methodiek.

#### **Artikel 4.7**

Dit artikel is op meerdere punten aangepast ten opzichte van artikel 4.7 (oud) van het Waterschapsbesluit.

Omdat de eigen belastingen de belangrijkste dekkingsbron zijn van de kosten die uit het meerjarenbeleid van het waterschap voortvloeien, wordt de ontwikkeling daarvan in de toelichting op de meerjarenraming in beeld gebracht. Op basis van de informatie in dit onderdeel kan het algemeen bestuur een afweging maken tussen enerzijds de noodzaak en ambitie van maatregelen ter uitvoering van het waterbeleid en anderzijds de ontwikkeling van de lastendruk. Omdat een waterschap het instrument tariefsegalisatie in het kader van de lastendrukontwikkeling kan inzetten, dienen de reserves die met dit doel worden aangehouden ook in dit onderdeel in beeld gebracht te worden (eerste lid, onderdeel a).

Het in het eerste lid, onderdeel b, onder 1<sup>o</sup>, genoemde onderwerp financiering is in feite de meerjarenvariant van de paragraaf " uiteenzetting van de financiële positie" (artikel 4.14, eerste lid, onderdeel a) die sinds het in werking treden van de Wet fido verplicht in de begrotingen van waterschappen moet worden opgenomen.

In het eerste lid, onderdeel b, onder 2<sup>o</sup>, is het onderwerp weerstandsvermogen opgenomen. In artikel 4.1 is een begripsbepaling opgenomen van weerstandsvermogen. Het weerstandsvermogen geeft aan hoe robuust de financiële positie is. Dit is van belang wanneer er zich een financiële tegenvaller voordoet. Een goed weerstandsvermogen kan



voorkomen dat elke financiële tegenvaller direct leidt tot hogere lasten. Het weerstandsvermogen wordt bij voorkeur in meerjarig perspectief in beeld gebracht. Voor het beoordelen van de robuustheid van de financiële positie is inzicht nodig in de omvang en in de achtergronden van de risico's en de aanwezige weerstandscapaciteit.

De risico's relevant voor het weerstandsvermogen zijn die risico's die niet anderszins zijn ondervangen. Reguliere risico's – risico's die zich regelmatig voordoen en die veelal vrij goed meetbaar zijn – maken geen deel uit van de risico's in het onderdeel weerstandsvermogen. Hiervoor kunnen immers verzekeringen worden afgesloten of voorzieningen worden gevormd. Voorbeelden van risico's die wel tot het onderdeel weerstandsvermogen horen zijn bedrijfsrisico's die samen kunnen hangen met bijvoorbeeld (publiek-private) samenwerkingen en open-einde regelingen.

Bij de weerstandscapaciteit gaat het om elementen waarmee tegenvallers eventueel bekostigd kunnen worden zoals bijvoorbeeld de algemene reserves.

Het onderdeel weerstandsvermogen bevat een aanduiding van de weerstandscapaciteit en de risico's, alsmede het beleid omtrent beide. Wat in een waterschap tot de weerstandscapaciteit wordt gerekend en welke risico's relevant zijn kan niet in zijn algemeenheid worden aangegeven. Ieder waterschap dient de capaciteit en de risico's zelf na te lopen en in kaart te brengen. Doordat de risico's die waterschappen lopen verschillen, is het ook niet mogelijk een algemene norm te stellen voor een goede relatie tussen de weerstandscapaciteit en de risico's. Het is aan de waterschappen zelf een beleidslijn te formuleren over de in de organisatie noodzakelijk geachte weerstandscapaciteit in relatie tot de risico's die het waterschap wil lopen. Als onderdeel van deze beleidslijn dient een waterschap ook zelf invulling te geven aan het begrip "risico's waarvoor geen maatregelen zijn getroffen en die van materiële betekenis kunnen zijn in relatie tot de financiële positie" zoals opgenomen in de begripsomschrijving van weerstandsvermogen in artikel 4.1.

In het tweede lid, onderdeel b, onder 3<sup>o</sup>, wordt een aantal (nieuwe) kengetallen geïntroduceerd die door de waterschappen al actief worden gebruikt. Kengetallen dragen bij aan het bestuurlijke inzicht in de waterschapsfinanciën. Met deze kengetallen staat de relatie tussen taakuitoefening, financiële positie en belasting(-druk) centraal. In de meerjarenraming vormen deze kengetallen een waardevolle toevoeging in de toelichting op ontwikkelingen in de financiële positie. Bij het beoordelen van beleidsvoorstellen vervullen kengetallen een belangrijke rol omdat in één oogopslag de financiële consequenties zichtbaar worden.

De kengetallen zijn:

- weerstandsvermogen;
- netto schuldquote;
- EMU-saldo;
- wendbaarheid van de begroting;
- lastendruk.

In onderdeel b, onder 4<sup>o</sup>, wordt de geprognosticeerde balans als nieuw onderdeel aan de verslaggevingsvoorschriften toegevoegd. In meerjarig perspectief kan de geprognosticeerde balans positief ondersteunen bij de toelichting van de ontwikkeling van (de relatie tussen) netto schuldquote en reservepositie. Voor de meerjarenraming kan de geprognosticeerde balans beperkt blijven tot de hoofdlijnen waarmee de verwachte ontwikkeling in de financiële positie kan worden toegelicht.

Het is van belang dat een geprognosticeerde balans in het juiste perspectief wordt gezien.

- Inherent aan de geprognosticeerde balans in een meerjarig perspectief is dat deze in latere jaren meer onzekerheid met zich meebrengt;
- De geprognosticeerde balans dient primair als ondersteuning van de toelichting op de uiteenzetting van de financiële positie. Het is geen doel op zich;
- De gegevens die noodzakelijk zijn voor de opzet van een geprognosticeerde balans zijn al beschikbaar. Deze gegevens worden nu gebruikt bij de ontwikkeling van de netto schuldquote, een meerjarig overzicht van de activastaat i.v.m. geplande investeringen en kapitaallasten, het verloop van de leningenportefeuille en de resulterende financieringsbehoefte / - overschot.

Op grond van het tweede lid is in de Regeling beleidsvoorbereiding en verantwoording waterschappen opgenomen hoe de kengetallen, genoemd in onderdeel b, onder 3<sup>o</sup>, door de waterschappen worden berekend en in de meerjarenraming worden opgenomen.

#### **Artikel 4.8**

In artikel 4.8, (oud) van het Waterschapsbesluit was sprake van één 'totaal'-begroting waarin de aspecten beleid en financiën integraal werden belicht. Nu wordt een indeling in een beleidsbegroting en een financiële begroting geïntroduceerd.

Die nieuwe indeling in een beleidsbegroting en een financiële begroting suggereert een harde scheiding tussen beleid en financiën. Hierdoor bestaat het risico dat doublures in de informatieverstrekking optreden en de leesbaarheid van de begroting nadelig beïnvloed wordt. In de praktijk voegen bijvoorbeeld gemeenten in de beleidsbegroting ná het programmaplan een korte financiële begroting toe, die beperkt blijft tot een aantal tabellen en een beknopte toelichting. De uitgebreide toelichting op de ontwikkelingen vindt plaats in de beleidsbegroting. Waterschappen kunnen een vergelijkbare werkwijze hanteren.

Hieronder volgt schematisch de overgang van de oude naar de nieuwe situatie in de begroting en jaarstukken van de waterschappen:

#### *Begroting*

| <b>WAS</b>                                                 | <b>IS GEWORDEN</b>                                     |
|------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|
| <b>Indeling begroting</b>                                  | <b>Indeling beleidsbegroting</b>                       |
| (paragraaf ontwikkelingen sinds het vorige begrotingsjaar) | Uiteenzetting van de externe en interne ontwikkelingen |
| Programmaplan                                              | Programmaplan                                          |
| Begroting naar kostendragers                               | Raming van belastingopbrengsten                        |
| Paragrafen                                                 | Paragrafen                                             |
|                                                            |                                                        |
|                                                            | <b>Indeling financiële begroting</b>                   |
| (paragraaf uitgangspunten en normen)                       | Uiteenzetting van uitgangspunten en normen             |
| Begroting naar programma's                                 | Overzicht van baten en lasten naar programma's         |
|                                                            | Overzicht van investeringen                            |
|                                                            | Geprognosticeerde Balans                               |
|                                                            | <b>Uitvoeringsinformatie</b>                           |

|                                            |                                            |
|--------------------------------------------|--------------------------------------------|
| Begroting naar kosten- en opbrengstsoorten | Begroting naar kosten- en opbrengstsoorten |
|--------------------------------------------|--------------------------------------------|

### Jaarstukken

| <b>WAS</b>                                          | <b>IS GEWORDEN</b>                                              |
|-----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------|
| <b>Indeling jaarverslag</b>                         | <b>Indeling jaarverslag</b>                                     |
| Programmaverantwoording                             | Programmaverantwoording                                         |
| Exploitatierkening naar kostendragers               | Realisatie van belastingopbrengsten                             |
| Paragrafen                                          | Paragrafen                                                      |
|                                                     |                                                                 |
| <b>Indeling jaarrekening</b>                        | <b>Indeling jaarrekening</b>                                    |
| Exploitatierkening naar programma's                 | Overzicht van baten en lasten naar programma's                  |
|                                                     | Overzicht van gerealiseerde investeringen                       |
| Balans en de toelichting                            | Balans en de toelichting                                        |
|                                                     |                                                                 |
|                                                     | <b>Uitvoeringsinformatie</b>                                    |
| Exploitatierkening naar kosten- en opbrengstsoorten | Realisatie van baten en lasten naar kosten- en opbrengstsoorten |

Naar analogie van de jaarstukken, die volgens Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en de Waterschapswet zijn onderverdeeld in twee delen – het jaarverslag en de jaarrekening – is ook de begroting onderverdeeld in twee delen, namelijk de beleidsbegroting en de financiële begroting (eerste lid). Het jaarverslag is de tegenhanger van de eerste en de jaarrekening van de tweede. Zowel de beleidsbegroting als de financiële begroting zijn weer onderverdeeld in meerdere onderdelen. Deze worden hieronder toegelicht.

De uiteenzetting van de externe en interne ontwikkelingen (tweede lid, onderdeel a) heeft betrekking op ontwikkelingen die van invloed zijn op het beleid van het waterschap. Een beschrijving hiervan hoort vooraf te gaan aan het programmaplan. Dit komt ook tegemoet aan de verslaggevingspraktijk: de beleidsbegroting leidt in met een omgevingsanalyse en een weergave van interne ontwikkelingen. Die 'natuurlijke' handelswijze wordt geformaliseerd door in artikel 4.8, tweede lid, onderdeel a, op te nemen dat de 'uiteenzetting van externe en interne ontwikkelingen' vooraan in de beleidsbegroting moeten worden opgenomen.

Het programmaplan (tweede lid, onderdeel b) bevat de verplichting voor waterschappen om expliciet in te gaan op de beoogde maatschappelijke effecten en de wijze waarop er naar gestreefd zal worden die effecten te verwezenlijken en de betrokkenheid hierbij van de verbonden partijen.

De raming van belastingopbrengsten en de toelichting (tweede lid, onderdeel c) bevat de kostendragers watersysteembeheer, zuiveringsbeheer en wegenbeheer tenzij de betreffende kostendrager bij het waterschap niet aan de orde is.

In de paragrafen (tweede lid, onderdeel d) zijn beleidslijnen vastgelegd met betrekking tot relevante beheersmatige aspecten. Het is aan het waterschap zelf de beleidslijnen te bepalen.

De uiteenzetting van de gehanteerde uitgangspunten en normen waarop ramingen zijn gebaseerd, hebben betrekking op financieel-technische gronden die de basis zijn voor de opstelling van de financiële begroting. Het ligt voor de hand om deze meer financieel

getinte informatie in de financiële begroting onder te brengen (derde lid, onderdeel a). Een weergave op hoofdlijnen kan, indien een waterschap dit noodzakelijk acht voor het inzicht, worden meegenomen in de uiteenzetting van de externe en interne ontwikkelingen (artikel 4.8, tweede lid, onderdeel a).

Het overzicht van baten en lasten is het onderdeel waarin is aangegeven tot welke bedragen het algemeen bestuur het dagelijks bestuur heeft geautoriseerd door het vaststellen van de begroting (derde lid, onderdeel b). Waar waterschappen voorheen de netto-kosten systematiek hanteerden, dat wil zeggen dat bruto-baten en -lasten gesaldeerd worden weergegeven, worden de bruto-baten en -lasten nu apart weergegeven.

In de financiële begroting wordt een overzicht van voorgenomen investeringen en de toelichting opgenomen (derde lid, onderdeel c). De meerjarenraming kent een vergelijkbaar overzicht. In het overzicht kan worden volstaan met een overzicht op hoofdlijnen per programma. De beleidsinhoudelijke toelichting van investeringen vindt plaats in de programma's.

De geprognosticeerde begin- en eindbalans heeft als doel om het inzicht te verbeteren in de ontwikkeling van de schuldpositie en de reservepositie van het waterschap (derde lid, onderdeel d). De geprognosticeerde balans is een onderdeel van de financiële begroting, dus afgezonderd van de uiteenzetting van de financiële positie in de beleidsbegroting (artikel 4.14). De geprognosticeerde balans in de begroting is hiermee de tegenhanger van de balans in de jaarstukken.

Naast de vier voorgeschreven onderdelen kunnen waterschappen onderdelen toevoegen.

Het vaststellen van de begroting betekent – in de enge, financiële benadering – dat het algemeen bestuur het dagelijks bestuur toestemming geeft in een bepaald jaar voor een bepaald doel uitgaven te doen en verplichtingen aan te gaan tot een bepaald bedrag (in de praktijk wel aangeduid met autorisatie). Indien dit bedrag wordt overschreden dan moet het dagelijks bestuur terug naar het algemeen bestuur (het vertegenwoordigende lichaam).

In een "moderne" begroting, zoals de begroting ingedeeld naar programma's, heeft het beleid een centrale plaats. De cijfers zijn een vertaling van het beleid. In zo'n begroting worden zodoende zowel de baten en lasten per programma als het beleid dat daar onder ligt, vastgesteld. Indien bijvoorbeeld de uitvoering van het beleid dat in het programma besloten ligt, gedurende het begrotingsjaar substantieel wijzigt, kan het dagelijks bestuur, het algemeen bestuur raadplegen. Of het dagelijks bestuur dat wel of niet zal doen is ook een bestuurlijk-politieke weging. Een en ander kan als volgt toegelicht worden.

Het kan zijn dat er tijdens een lopend begrotingsjaar een wijziging in de begroting nodig is, doordat bijvoorbeeld voor een activiteit meer geld nodig is. Indien dat betekent dat het vastgestelde bedrag voor het desbetreffende programma hoger moet zijn, dan zal deze mutatie opnieuw vaststelling door het algemeen bestuur behoeven. Verschuivingen van bedragen binnen het totale bedrag dat voor een programma is vastgesteld, behoeven op zich geen hernieuwde vaststelling. Tenzij zo'n verschuiving het gevolg is van een belangrijke beleidswijziging. Het algemeen bestuur zal in dat geval het gewijzigde programma opnieuw willen vaststellen.

#### **Artikel 4.9**

Dit artikel bevat enkele redactionele wijzigingen ten opzichte van artikel 4.12 (oud) van het Waterschapsbesluit. Bij de uiteenzetting van de externe en interne ontwikkelingen gaat het om internationale en nationale ontwikkelingen, beleidsvoornemens en actualiteiten die van belang zijn voor de besluitvorming over het beleid dat in de begroting is verwoord. Het artikel geeft een aantal aspecten waarop ten minste moet worden ingegaan. Indien dit de toelichting op het beleid versterkt, kunnen de relevante hoofdlijnen van de financiële uitgangspunten en normen worden meegenomen bij deze uiteenzetting van externe en interne ontwikkelingen.

#### **Artikel 4.10**

Dit artikel geeft aan dat waterschappen hun begroting opstellen aan de hand van programma's. Er is een aantal redactionele en inhoudelijke wijzigingen opgenomen ten opzichte van artikel 4.10 (oud) van het Waterschapsbesluit.

Het eerste lid geeft aan dat het programmaplan is opgebouwd uit de te realiseren programma's, het overzicht van de dekkingsmiddelen, het bedrag voor de heffingen van de vennootschapsbelasting en het bedrag voor onvoorzien. Het toevoegen van de vennootschapsbelasting komt voort uit de verplichting voor overheidsondernemingen om vanaf 1 januari 2016 op grond van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 vennootschapsbelasting te betalen.

Het tweede lid geeft aan dat per programma de beoogde doelstelling, in het bijzonder de maatschappelijke effecten worden beschreven, alsmede de wijze waarop de maatschappelijke effecten worden nagestreefd en een raming van baten en lasten. Veel programma's zullen een meerjarig karakter kennen. Dit betekent dat een programmaplan ook kan aangeven welke doelstellingen een of meerdere begrotingsjaren geleden zijn gesteld. Vervolgens wordt de stand van zaken weergegeven. Op deze manier vervult de begroting een rol bij de planning & control. Sommige programma's kunnen in de planningfase zitten andere in de control, of beheersfase.

De toevoeging in het tweede lid, onderdeel b, dat de rol van aan het waterschap verbonden partijen dient te worden beschreven in het kader van het realiseren van de beoogde effecten van de programma's is nieuw. Dat geldt ook voor de wijziging in het tweede lid, onderdeel c. Laatstgenoemde wijziging hangt samen met de eerder genoemde overstap van de netto-kosten methodiek naar de methodiek van bruto baten en lasten.

Het derde lid verplicht tot het maken van een overzicht van dekkingsmiddelen. Bij dit overzicht kan niet worden gesproken van een programma. Inzicht in de baten is echter essentieel voor het algemeen bestuur. Daarom zijn de belangrijkste onderdelen van de dekkingsmiddelen verplicht voorgeschreven in het derde lid.

#### **Artikel 4.11**

Dit artikel is enkel redactioneel aangepast ten opzichte van artikel 4.24 (oud) van het Waterschapsbesluit.

Om de samenhang tussen kostendragers, kostentoerekening en waterschapsbelastingen te versterken, ligt het voor de hand deze in de beleidsbegroting te groeperen om zo op één plaats aandacht te besteden aan de geraamde belastingopbrengsten en de koppeling naar de wettelijke taken in de vorm van de kostendragers. Vanwege de

bestuurlijke aandacht voor de bekostiging van de activiteiten van het waterschap wordt dit onderdeel voorafgaand aan de paragrafen geplaatst.

Het eerste lid bepaalt welke kostendragers de raming van de belastingopbrengsten bevat. De taak betreffende het wegenbeheer is niet bij elk waterschap belegd. Als daarvan geen sprake is wordt deze kostendrager niet opgenomen.

Het tweede lid maakt het mogelijk dat in de begroting ook de neventaken kunnen worden opgenomen als kostendrager. Het gaat dan om neventaken als bedoeld in artikel 1, tweede lid, tweede zin, van de Waterschapswet die vanuit doelmatigheidsoptiek bij het waterschap worden neergelegd.

De in het derde lid, onderdelen a tot en met d, genoemde posten geven aan dat een waterschap moet onderbouwen op welke wijze het bedrag dat via belastingheffing in rekening wordt gebracht, is opgebouwd. Vervolgens dient het waterschap aan te geven welke bedragen aan reserves worden onttrokken of toegevoegd. Na deze onttrekkingen en toevoegingen volgt eventueel het resultaat na bestemming. Op deze manier wordt voor het algemeen bestuur inzichtelijk gemaakt wat het voorstel is ten aanzien van hoeveel aan reserves wordt onttrokken of toegevoegd, zonder dat dit hun budgetrecht aantast. In het bedrijfsleven vindt resultaatbestemming alleen bij de jaarrekening plaats. Overheden moeten echter bij de begroting kunnen bepalen of ze reserves willen vormen voor de toekomst of gevormde reserves willen benutten.

Het voorgaande betekent tevens dat het rechtstreeks, dat wil zeggen via de exploitatie, aan reserves toevoegen of onttrekken van middelen niet is toegestaan. Ook het direct toerekenen van rente aan reserves is niet toegestaan. Rentetoevoegingen aan reserves dienen via de resultaatbestemming plaats te vinden. De Commissie BBV adviseert dat hoewel de mogelijkheid vooralsnog blijft bestaan om een rentevergoeding (of een vergoeding voor de inflatie) over het eigen vermogen te berekenen en deze door te belasten aan de kostendragers, deze systematiek vanwege het verlangde inzicht, de eenvoud en transparantie niet (meer) toe te passen.

De dekkingsmiddelen in de post "dividenden en overige algemene opbrengsten" waaronder ook opbrengsten uit leges en precariobelasting vallen, worden niet als baten in de diverse programma's opgenomen. Bij deze opbrengsten kan niet worden gesproken van een programma. Inzicht in de betreffende opbrengsten is echter essentieel voor het algemeen bestuur en daarom dient deze post apart te worden vermeld. Waterschappen kunnen, ter vergroting van het inzicht, overwegen in de toelichting op dit begrotingsonderdeel een nadere specificatie van de post op te nemen.

Onderdeel e schrijft voor dat de verwachte opbrengsten uit belastingheffing het saldo is van de voorgaande onderdelen a tot en met d. De verwachte opbrengsten uit belastingheffing hebben daarmee een andere inhoud dan de belastingopbrengsten die zijn opgenomen in artikel 4.10, derde lid, onderdeel a.

Op grond van het zesde lid worden bij ministeriële regeling nadere regels gesteld ten behoeve van een eenduidige interpretatie van de kostendragers alsmede ten aanzien van de toelichting daarbij.

#### **Artikel 4.12**

De eigen belastingen vormen een zeer belangrijk onderdeel van de inkomsten van waterschappen en zijn daarom een integraal onderdeel van het beleid. Een overzicht van

de belastingen, en daarmee meer inzicht, is dan ook van belang voor het algemeen bestuur en belanghebbenden buiten het waterschap. De belastingopbrengsten omvatten voor alle waterschapsbelastingen: de watersysteemheffing, de zuiveringsheffing, de verontreinigingsheffing, rechtenheffing en de precariobelasting. Voor sommige waterschappen komt daar de heffing ter bekostiging van het wegenbeheer bij.

In de toelichting bij de raming van de belastingopbrengsten dienen de in de onderdelen a tot en met h genoemde aspecten te worden weergegeven. Een aanduiding van de lastendruk (onderdeel h) is van belang voor de integrale afweging tussen beleid en inkomsten. In de praktijk wordt daarbij meestal gebruik gemaakt van profielen van standaard huishoudens en bedrijven. Een beschrijving van het kwijtscheldingsbeleid (onderdeel c) maakt het beeld van de lastendruk compleet.

Dit artikel is een samenvoeging van de artikelen 4.15, 4.17 en 4.24 (oud) van het Waterschapsbesluit. In die artikelen wordt ingegaan op elementen van de heffing van waterschapsbelastingen. Om de samenhang tussen deze elementen van de heffing te versterken zijn ze nu in één artikel opgenomen.

#### **Artikel 4.13**

Dit artikel bepaalt in het eerste lid dat in de paragrafen bij de begroting de beleidslijnen worden vastgelegd met betrekking tot relevante beheersmatige aspecten. De paragrafen vormen een kort overzicht van de onderwerpen die versnipperd in de begroting staan, ten behoeve van inzicht van het algemeen bestuur. De paragrafen geven een dwarsdoorsnede van de begroting.

Het tweede lid geeft aan voor welke onderwerpen in ieder geval een paragraaf moet worden opgenomen, indien dit onderwerp een rol speelt in het waterschap. Deze onderwerpen zijn gewijzigd t.o.v. artikel 4.11 (oud) van het Waterschapsbesluit en zullen in onderstaande artikelen afzonderlijk worden toegelicht. Waterschappen zijn vrij zelf extra paragrafen toe te voegen.

De wijze waarop invulling wordt gegeven aan de paragrafen kan verschillen. Indien er voor een onderwerp, bijvoorbeeld verbonden partijen of bedrijfsvoering, een actuele beleidsnota bestaat, kan in de paragrafen worden volstaan met een korte berichtgeving van de stand van zaken. De paragraaf vervult dan een rol in het proces van beleidsvoorbereiding tot en met beleidsverantwoording. Indien een actuele beleidsnota ontbreekt, dient een uitvoeriger paragraaf te worden gemaakt. De paragraaf vervult dan nadrukkelijker een rol in de kaderstelling binnen het waterschap. Het werken met beleidsnota's voor de onderwerpen van de paragrafen is aan te bevelen.

#### **Artikel 4.14**

Voorheen kende het Waterschapsbesluit voor de begroting een aantal paragrafen die samenhangen met het inzicht in de financiële positie van het waterschap. Deze waren opgenomen in de artikelen 4.16, 4.18, 4.19 en 4.22. Deze artikelen zijn samengevoegd en redactioneel aangepast in het nieuwe artikel 4.14. Daarnaast is in het eerste lid, onderdeel a, overeenkomstig het Bbv de paragraaf uiteenzetting van de financiële positie aangevuld met een toevoeging over rentelasten, het renteresultaat, de wijze waarop rente aan investeringen wordt toegerekend en de financieringsbehoefte.

In artikel 4.14, eerste lid, is opgenomen waaraan in de paragraaf uiteenzetting van de financiële positie ten minste aandacht aan wordt besteed.

Het eerste lid, onderdeel a, van het artikel legt vast op welke onderwerpen van de financiering in ieder geval dient te worden ingegaan. Deze financieringsparagraaf in de begroting is, in samenhang met de verordening die op basis van artikel 108 van de Waterschapswet moet worden vastgesteld, een belangrijk instrument voor het transparant maken, en daarmee voor het sturen, beheersen en controleren, van de treasuryfunctie. De verordening geeft de infrastructuur voor de inrichting van de financieringsfunctie. De uitwerking vindt zijn weerslag in de financieringsparagraaf in de begroting en in de jaarstukken.

Voor de financieringsfunctie gelden de eisen die de Wet fido daaraan stelt. Zo moet er uit blijken dat de uitvoering van de financieringsfunctie uitsluitend de publieke taak dient, dat het beheer prudent is en dat aan kasgeldlimiet en renterisiconorm wordt voldaan (artikelen 2 tot en met 6 Wet fido).

Afhankelijk van het gewicht van, en de ontwikkelingen in de financieringsfunctie bij het waterschap, zal het in de rede liggen dat de financieringsparagraaf ook andere onderdelen bevat. Daarbij kan worden gedacht aan: interne en externe ontwikkelingen die invloed hebben op de financieringsfunctie, beleidsvoornemens voor de waterschapsfinanciering, de financieringspositie, leningenportefeuille, uitzettingen, relatiebeheer en het kasbeheer en een beschrijving van de belangrijkste ontwikkelingen in en beleidsvoornemens voor de financieringsorganisatie.

Nieuw is de toevoeging dat er inzicht wordt gegeven in de rentelasten, het renteresultaat, de wijze waarop rente aan investeringen wordt toegerekend en de financieringsbehoefte.

Omdat waterschappen grotendeels zelffinancierend zijn, zijn het weerstandsvermogen en de risicobeheersing van groot belang. Om deze reden dient op grond van het eerste lid, onderdeel b, in de toelichting op de begroting redelijk uitgebreid op deze onderwerpen te worden ingegaan. In artikel 1 wordt aangegeven wat onder weerstandsvermogen moet worden verstaan en welke aspecten daarbij relevant zijn. Artikel 4.14, eerste lid, onderdeel b, geeft aan op welke wijze in een paragraaf van de begroting aandacht aan het weerstandsvermogen en de risicobeheersing moet worden besteed. In ieder geval betreft dit ook het gebruik van derivaten. Voorts geeft dit onderdeel een samenvatting van het (verwachte) risicoprofiel van het waterschap. Onder risico's worden verstaan renterisico's, kredietrisico's, liquiditeitsrisico's, koersrisico's, debiteurenrisico's en – voor zover ter zake – valutarisico's.

In de onderdelen c tot en met e wordt behandeld hoe het gespecificeerde verloop in het begrotingsjaar van de (overige) bestemmingsreserves en voorzieningen aan de orde dient te komen.

In onderdeel f is opgenomen welke financiële kengetallen worden gebruikt als verduidelijking van de uiteenzetting van de financiële positie. Een uitgebreidere toelichting op de kengetallen is opgenomen in de toelichting bij artikel 4.7.

Op grond van het tweede lid wordt bij ministeriële regeling aangegeven op welke wijze de kengetallen weerstandsvermogen, netto schuldquote, EMU-saldo, wendbaarheid van de begroting, en lastendruk worden vastgesteld en de wijze waarop zij in de paragraaf bij de begroting worden opgenomen.

#### **Artikel 4.15**



De bepaling over assetmanagement is een nieuwe bepaling die is overgenomen uit het Bbv (zie artikel 12 Bbv). In deze paragraaf kan worden ingegaan op de uitvoering van het beleid voor de assets, het beoogde onderhoudsniveau, de planning voor het onderhoud en de kosten van onderhoud.

Het eerste lid geeft aan welke onderdelen de paragraaf betreffende assetmanagement ten minste bevat. Ook de paragraaf assetmanagement geeft een dwarsdoorsnede van de begroting. Met assetmanagement is een substantieel deel van de begroting gemeoid. Een helder en volledig overzicht is daarom van belang voor een goed inzicht in de financiële positie. De meest omvangrijke onderdelen van de waterschaptaken zijn opgenomen in het eerste lid.

Het tweede lid bepaalt onder andere dat in deze paragraaf het beleidskader omtrent het assetmanagement van de onderdelen gegeven dient te worden. Het beoogde onderhoudsniveau is daarbij een belangrijk onderwerp. De financiële consequenties van het beleidskader en de vertaling ervan in de begroting dienen expliciet te worden aangegeven.

Het is geen verplichting om in deze paragraaf in te gaan op het onderhoud aan gebouwen en andere objecten die niet direct aan de taakuitoefening bijdragen.

#### **Artikel 4.16**

Onder bedrijfsvoering wordt verstaan het geheel van interne organisatie-onderdelen en processen die ondersteunend zijn ten behoeve van de primaire processen van de waterschappen. Hieronder vallen zaken zoals de algemene aansturing van de organisatie, personeel & organisatie, kwaliteits-, arbo- & milieuzorg, ondersteuning van de cyclus van beleidsvoorbereiding tot en met beleidsverantwoording, controlling, financieel beleid & beheer (waaronder de administratieve organisatie en de interne controle), informatisering, communicatietechnologie & automatisering, geografische informatievoorziening en facilitaire dienstverlening (waaronder huisvesting).

Deze ondersteunende processen worden als essentieel gezien voor een goed verloop van de primaire processen. Daarnaast zijn de ondersteunende processen, en derhalve de bedrijfsvoering, essentieel ten behoeve van de waarborging van de rechtmatigheid, doelmatigheid en doeltreffendheid van de beleidsuitvoering.

Ondanks dat management en dagelijks bestuur primair verantwoordelijk zijn voor de bedrijfsvoering van het waterschap, zal ook het algemeen bestuur hierin interesse hebben. De paragraaf van de begroting die in dit artikel wordt bedoeld kan worden gebruikt om op de informatiebehoefte van het algemeen bestuur terzake in te spelen. Hierbij zou ook de formatieve omvang van de organisatie aan de orde kunnen komen.

Artikel 4.16, onderdelen a en b, bevatten geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.21 (oud) van het Waterschapsbesluit. Wel zijn de onderdelen c en d toegevoegd naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet versterking decentrale rekenkamers. Er zal informatie over de financiële rechtmatigheid moeten worden opgenomen. Tevens wordt opgenomen welke actie ondernomen zal worden om afwijkingen van de financiële rechtmatigheid te voorkomen.

#### **Artikel 4.17**

De paragraaf over verbonden partijen is redactioneel aangepast en uitgebreid ten opzichte van artikel 4.20 (oud) van het Waterschapsbesluit waardoor het beter aansluit bij het Bbv. Voortaan wordt ook stilgestaan bij het openbaar belang dat de verbonden partij dient, het belang dat het waterschap in die partij heeft en de omvang van het vermogen en de financiële resultaten. Ook een verplichte risicoanalyse van de verbonden partij voor de financiële positie van het waterschap.

Het eerste lid geeft aan wat de paragraaf betreffende de verbonden partijen ten minste bevat. Het aangaan van banden met (verbonden) derde partijen komt altijd voort uit het publiek belang. Verbindingen met derde partijen zijn een manier om een bepaalde publieke taak uit te voeren. Er is een veelheid aan verbonden partijen. Per partij is sprake van een financieel en een bestuurlijk belang. Het is daarom voor het inzicht van het algemeen bestuur van belang dat de relatie tussen verbonden partijen en het publieke belang, zoals geconcretiseerd in de programma's, in hoofdlijnen wordt aangegeven. Daarbij dient apart stilgestaan te worden bij de beleidsvoornemens die het waterschap in het kader van een programma heeft omtrent verbonden partijen.

In het eerste lid, onderdeel b, is bepaald dat een lijst van verbonden partijen opgenomen moet worden volgens een voorgeschreven indeling. De informatie die in de lijst moet worden opgenomen, wordt besproken in het tweede lid.

Het tweede lid maakt duidelijk dat het bij de informatie gaat over de wijze waarop het waterschap een belang heeft in de verbonden partij, over de omvang van het belang, over de omvang van het eigen en vreemd vermogen, over het financiële resultaat van de verbonden partij, en om de eventuele risico's over het begrotingsjaar. Het gaat dus niet om informatie over reeds afgesloten boekjaren. In de begroting van een bepaald jaar gaat het dus om ramingen respectievelijk de gevolgen van voornemens voor het betreffende begrotingsjaar.

Het gaat daarbij onder meer om informatie die vanuit de verbonden partij beschikbaar kan worden gesteld en openbaar gemaakt kan worden over interne en externe ontwikkelingen en de consequenties daarvan voor het verwachte resultaat respectievelijk de vermogenspositie van de verbonden partij. Daarvoor is echter niet nodig dat, bijvoorbeeld, een begroting of geprognosticeerde balans van een verbonden partij beschikbaar is, maar kan het bijvoorbeeld ook gaan om (financiële) vooruitzichten, winstwaarschuwingen, berichtgeving over wijzigingen in wet- en regelgeving voor de betrokken sector met financiële consequenties etc. Voor zover dergelijke informatie niet beschikbaar is of kan worden verstrekt door een waterschap, is het in dat geval voldoende om over de betreffende verbonden partij te vermelden dat geen informatie beschikbaar is op basis waarvan substantiële wijzigingen in resultaat en/of vermogen te verwachten zijn en kunnen in dat geval eerder gerealiseerde resultaten en eigen vermogen – respectievelijk vreemde vermogensposities – worden verstrekt.

#### **Artikel 4.18**

Aan de begroting is de paragraaf openbaarheid toegevoegd naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet open overheid. In artikel 3.5 van de Wet open overheid (hierna: Woo) is opgenomen dat een bestuursorgaan in de jaarlijkse begroting aandacht besteedt aan de beleidsvoornemens inzake de uitvoering van de Woo en in de jaarlijkse verantwoording verslag doet van de uitvoering ervan, mede in relatie tot de beleidsvoornemens. Deze paragraaf openbaarheid moet voor de waterschappen vanaf het verslagjaar 2022 in de begroting en de jaarstukken worden opgenomen.

#### **Artikel 4.19**

Uitgangspunten en normen hebben betrekking op financieel-technische gronden die de basis zijn voor de opstelling van de financiële begroting. Artikel 4.19 geeft aan wat de uiteenzetting van de uitgangspunten en normen ten minste bevat. Hier wordt aandacht besteed aan het gehanteerde salarispeil en de autonome salarisontwikkeling, de autonome stijging van de overige loonkosten en overige uitgangspunten en normen. Tot deze laatste behoren bijvoorbeeld de rente, het prijspeil van de diensten van derden, het prijspeil van de energiekosten en diverse inflatiecijfers. Door deze toelichtingen wordt duidelijk op basis van welke algemeen geldende principes de geraamde bedragen zijn onderbouwd, zodat een deel van de wijze waarop de raming heeft plaatsgevonden kan worden gevolgd.

Het ligt voor de hand om deze meer financieel getinte informatie in de financiële begroting onder te brengen. Een weergave op hoofdlijnen kan, indien een waterschap dit noodzakelijk acht voor het inzicht, worden meegenomen in de uiteenzetting van de externe en interne ontwikkelingen (artikel 4.9).

Dit artikel bevat slechts redactionele wijzigingen ten opzichte van artikel 4.13 (oud) van het Waterschapsbesluit.

#### **Artikel 4.20**

Dit artikel schrijft voor dat de baten en lasten van een programma worden gerecapituleerd in een apart onderdeel. Reden voor het voorschrijven van een apart overzicht is dat het programmaplan veel beleid bevat, dat is ondergebracht in meerdere programma's, waardoor het zicht op de baten en lasten van de totale begroting veelal niet voldoende zal zijn. Het in dit artikel bedoelde overzicht dient daarom integraal te zijn en dient alle baten en lasten opgenomen in het programma te bevatten. Omdat het algemeen bestuur de begroting vaststelt, is het verwarrend als het programmaplan baten en lasten zou bevatten die niet terugkomen in het overzicht van baten en lasten.

De onderdelen a en b geven aan dat het overzicht van baten en lasten, de baten, de lasten en het saldo per programma of programmaonderdeel bevat, evenals het overzicht van geraamde dekkingsmiddelen, het geraamde bedrag voor de heffing van de vennootschapsbelasting en het geraamde bedrag voor onvoorzien. Zij vormen tezamen het geraamde totaal saldo van baten en lasten (onderdeel c). Vervolgens dient het waterschap aan te geven welke bedragen aan reserves worden onttrokken of toegevoegd en voor welke programma's (onderdeel d). Na deze toevoegingen en onttrekkingen volgt het resultaat (onderdeel e). Op deze manier wordt voor het algemeen bestuur inzichtelijk gemaakt hoeveel aan reserves wordt onttrokken of toegevoegd, zonder dat dit hun budgetrecht aantast. In het bedrijfsleven vindt resultaatbestemming alleen bij de jaarrekening plaats. Overheden moeten echter bij de begroting kunnen bepalen of ze reserves willen vormen voor de toekomst of gevormde reserves willen benutten.

Het rechtstreeks, dat wil zeggen via de exploitatie, aan reserves toevoegen of onttrekken van middelen is niet toegestaan. Ook het direct toerekenen van rente aan reserves is niet toegestaan. Toevoegingen aan reserves, die hun berekeningsgrondslag (voornamelijk) ontleen aan een rentevoet, dienen via de resultaatbestemming plaats te vinden.

#### **Artikel 4.21**

De begroting wordt vastgesteld door het algemeen bestuur waarbij het dagelijks bestuur wordt geautoriseerd tot het aangaan van verplichtingen. Gedurende het begrotingsjaar kan de begroting worden gewijzigd via expliciete besluiten van het algemeen bestuur.

Dit artikel heeft alleen betrekking op de autorisatie van bedragen. Bij de begroting stelt het algemeen bestuur ook het beleid vast, dat is opgenomen in het programmaplan. Omtrent wijzigingen in het beleid en het moment waarop het dagelijks bestuur dit voorlegt aan het algemeen bestuur is niets opgenomen in dit besluit. Het moment waarop beleidsmatige of politieke voorstellen aan het algemeen bestuur worden gedaan is mede een politieke keuze. Indien het om substantiële beleidswijzigingen gaat, ligt het in de rede dat het dagelijks bestuur dit voorlegt aan het algemeen bestuur. Het is aan de waterschappen zelf te bepalen hoe hiermee om te gaan. Bij alle overheden bestaan hier procedures voor, bijvoorbeeld via managementrapportages en voorjaarnota's. Uiteraard zullen een voorgenomen beleidswijziging en de noodzaak tot begrotingswijziging vaak samenvallen.

Verder is, in lijn met het Bbv, niet langer expliciet opgenomen dat in elk besluit tot wijziging van de begroting aandacht moet worden besteed aan de noodzaak tot wijziging en hoe de dekking van het benodigde bedrag dan wel de bestemming van het bedrag dat niet zal worden besteed zal plaats vinden (zie artikel 4.26 (oud) van het Waterschapsbesluit). Waterschappen kunnen gezien het geringe aantal begrotingswijzigingen per begrotingsjaar er voor kiezen dit te blijven doen.

#### **Artikel 4.22**

De toelichting op het overzicht van baten en lasten geeft informatie over de bedragen die zijn opgenomen in het overzicht. Deze informatie is aanvullend op het programmaplan dat uiteraard ook van belang is voor het interpreteren van de baten en lasten.

De onderdelen a en b vervangen de artikelen 4.24, vijfde lid, en 4.25, tweede lid, (oud) van het Waterschapsbesluit en bevatten slechts redactionele wijzigingen.

In onderdeel c wordt beoogd duidelijkheid te geven omtrent de aard van de incidentele baten en lasten per programma. Door een indicatie van de incidentele baten en lasten te geven, wordt informatie gegeven die relevant is om te beoordelen of sprake is van een reële, structureel sluitende begroting voor het beoordelen van de financiële positie en de meerjarenraming. Omdat de wettelijke taken van de waterschappen sterk op de uitvoering zijn gericht. Als gevolg daarvan worden structurele onevenwichtigheden in de lasten nauwelijks via incidentele baten opgevangen. De specificatie dient plaats te vinden per programma. Daardoor wordt duidelijk welke incidentele baten en lasten bij welke programma's horen.

Dit onderdeel vervangt artikel 4.14 (oud) van het Waterschapsbesluit. De incidentele baten en lasten en de toelichting daarop worden niet langer in een aparte paragraaf in de begroting opgenomen maar in de financiële begroting onder de toelichting op het overzicht van baten en lasten.

Onderdeel d verplicht tot een overzicht van de beoogde structurele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves. Hoewel er in principe van wordt uitgegaan dat alle toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves incidenteel van aard zijn, zijn er afwijkingen mogelijk. Wanneer een bestemmingreserve wordt gevormd voor de volledige financiering van een investering, is de dekking structureel geregeld. Dit geldt ook

wanneer een bestemmingsreserve wordt gevormd waarvan de rente jaarlijks wordt toegevoegd. Door de toevoegingen en onttrekkingen aan dit soort reserves apart te benoemen, is het duidelijk dat deze een structureel karakter hebben. Bij de bepaling van het structurele evenwicht (structurele lasten worden gedekt door structurele baten) kan met de toevoegingen en onttrekkingen aan dit soort reserves rekening worden gehouden.

#### **Artikel 4.23**

In de financiële begroting wordt een overzicht van voorgenomen investeringen geïntroduceerd. In het overzicht kan worden volstaan met een overzicht op hoofdlijnen per programma. Dit is een nieuwe bepaling. Voorheen bevatte hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit al wel de meerjarenraming waarin een vergelijkbaar overzicht was opgenomen, maar dit ontbrak in de begroting.

#### **Artikel 4.24**

De geprognosticeerde balans heeft als doel om het inzicht te verbeteren in de ontwikkeling van de schuldpositie en de reservepositie. Dit is een onderdeel van de financiële begroting. Dit artikel is nieuw. Voorheen kende hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit geen geprognosticeerde balans.

#### **Artikel 4.25**

De jaarstukken bestaan ten minste uit het jaarverslag en de jaarrekening. Met de jaarstukken legt het dagelijks bestuur verantwoording af aan het algemeen bestuur. De jaarverslag bestaat uit de programmaverantwoording, de realisatie van belastingopbrengsten en de toelichting en de paragrafen. De jaarrekening bestaat uit het overzicht van baten en lasten en de toelichting, het overzicht van gerealiseerde investeringen en de balans en toelichting.

De onderdelen van de jaarstukken zijn analoog aan de onderdelen bij de begroting, zoals bepaald in artikel 4.8, met uitzondering van de uiteenzetting van de gehanteerde externe en interne ontwikkelingen en de uiteenzetting van de gehanteerde uitgangspunten en normen. Dit vanwege de behoefte aan een identieke opzet van begroting en jaarstukken.

De inhoudelijke wijzigingen in dit artikel ten opzichte van artikel 4.27 (oud) van het Waterschapsbesluit worden hieronder in de afzonderlijke artikelen toegelicht. Naar aanleiding van de inwerkingtreding van de Wet versterking decentrale rekenkamer is in het derde lid onderdeel d toegevoegd. In de jaarrekening zal voortaan ook een paragraaf betreffende de rechtmatigheidsverantwoording moeten worden opgenomen.

#### **Artikel 4.26**

Dit artikel beschrijft waar de programmaverantwoording ten minste uit bestaat. Dit artikel is de tegenhanger van artikel 4.10 betreffende het programmaplan. Waar het in artikel 4.10 gaat om de plannen en de geraamde bedragen gaat het in de programmaverantwoording om de evaluatie van de plannen en de realisatie daarvan alsmede van de gerealiseerde baten en lasten. Het programmaplan en de programmaverantwoording hebben zodoende, daar waar dat relevant is, een gelijke inhoud en opzet.

Bepalingen over de programmaverantwoording waren opgenomen in artikel 4.29 (oud) van het Waterschapsbesluit. Daarin stond de verplichting om in de programmaverantwoording te voorzien in een analyse van de belangrijkste afwijkingen tussen de realisatie in de jaarstukken en de begroting (onderdeel d). Deze bepaling is nu opgenomen in artikel 4.31, eerste lid, onderdeel a, van het Waterschapsbesluit bij het overzicht van baten en lasten in de jaarrekening. Het zal bij de jaarrekening, net als bij gemeenten, gaan om een korte toelichting. Een meer uitgebreide toelichting hierop hoort thuis bij de programmaverantwoording en zal voortaan daar plaatsvinden.

De wijzigingen in artikel 4.26, eerste lid, onderdeel b, komen zoals in artikel 4.2, vijfde lid, is toegelicht voort uit de verplichting voor overheidsondernemingen om vanaf 1 januari 2016 op grond van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 vennootschapsbelasting te betalen.

De wijziging in het tweede lid, onderdeel c, hangt samen met de eerder genoemde overstap van de netto-kosten methodiek naar de bruto baten en lasten. Overige wijzigingen zijn redactioneel.

#### **Artikel 4.27**

Dit artikel is vergelijkbaar met artikel 4.32 (oud) van het Waterschapsbesluit, de wijzigingen zijn redactioneel. Net als bij artikel 4.11 wordt in dit artikel de nadruk gelegd op de realisatie van de belastingopbrengsten vanwege de bestuurlijke aandacht voor de bekostiging van de activiteiten van het waterschap.

Artikel 4.27 geeft aan dat in de realisatie van belastingopbrengsten per kostendragers en naar kosten- en opbrengstsoorten niet alleen de realisatie van het begrotingsjaar wordt opgenomen, maar ook de raming volgens de oorspronkelijk vastgestelde begroting en de begroting zoals deze luidt na verwerking van alle daarop betrekking hebbende begrotingswijzigingen.

In het eerste lid, onderdeel a, is netto-kosten vervangen door kosten. Voor de toegerekende kosten zoals hier bedoeld kan worden volstaan met een saldo-post per kostendrager. Wat betreft het in artikel 4.27, eerste lid, onderdeel f, genoemde onderdeel "bestemming resultaat o.b.v. besluiten genomen tijdens het begrotingsjaar" wordt nog opgemerkt dat hiermee niet wordt bedoeld het exploitatiesaldo zoals dat in de begroting werd voorzien. Dit laatste saldo is immers slechts een voornemen. De hier bedoelde besluitvorming heeft betrekking op eventueel door het algemeen bestuur lopende het begrotingsjaar genomen besluiten over voorgestelde begrotingswijzigingen.

Het tweede lid geeft aan dat in de realisatie van belastingopbrengsten per kostendrager niet alleen de realisatie van het begrotingsjaar wordt opgenomen, maar ook de raming volgens de oorspronkelijk vastgestelde begroting en de begroting zoals deze luidt na verwerking van alle daarop betrekking hebbende begrotingswijzigingen.

#### **Artikel 4.28**

Artikel 4.28 geeft aan wat de toelichting bij de realisatie van de belastingopbrengsten ten minste bevat. In hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit is de nadruk gelegd op de vergelijking tussen de realisatie en de begroting van hetzelfde jaar. Het is dus niet verplicht de realisatie van het begrotingsjaar te vergelijken met de realisatie van het voorgaande begrotingsjaar. Een waterschap zou kunnen overwegen om in aanvulling op

de verplichte vergelijkingen ook nog de vergelijking met de realisatie van het voorgaande jaar op te nemen.

Onderdeel a is de vertaling van artikel 4.33 (oud) van het Waterschapsbesluit en onderdeel b is de vertaling van artikel 4.30, eerste lid, laatste zin, (oud) van het Waterschapsbesluit.

#### **Artikel 4.29**

De paragrafen die zijn opgenomen in de beleidsbegroting, dienen ook in het jaarverslag te worden opgenomen. Verwezen kan dan ook worden naar de toelichting bij de artikelen 4.14 tot en met 4.18.

#### **Artikel 4.30**

Artikel 4.30 geeft aan wat in het overzicht van baten en lasten in de jaarrekening moet worden opgenomen. De indeling is gelijk aan het overzicht van baten en lasten in de begroting (artikel 4.20 van het Waterschapsbesluit).

Het overzicht van baten en lasten vervangt de exploitatierekening naar programma's (artikel 4.31 oud van het Waterschapsbesluit). De wijziging in het eerste lid, onderdeel a, hangt samen met de introductie van de bruto baten en lasten methodiek. In het eerste lid, onderdeel b, wordt nu een nadere indeling voorgeschreven dan in artikel 4.31 (oud) van het Waterschapsbesluit. Bij die verdere indeling wordt aangesloten bij de programmaverantwoording (artikel 4.26).

#### **Artikel 4.31**

Dit artikel geeft aan wat het overzicht van baten en lasten in de jaarrekening ten minste bevat. Onderdeel a schrijft voor dat de toelichting op het overzicht van baten en lasten een analyse op afwijkingen bevat t.o.v. de begroting. Dit betreft een beperkte toelichting, een uitgebreidere toelichting wordt voorzien binnen de programmaverantwoording. Het geven van een toelichting op incidentele baten en lasten is ondergebracht in onderdeel c van dit artikel. De paragraaf incidentele baten en lasten in het jaarverslag komt daarmee te vervallen. Wat als belangrijke posten wordt gezien kan per waterschap verschillen. Dit is ook afhankelijk van de samenstelling van het bestuur. Het heeft ook te maken met de omvang per post, die kan per waterschap verschillen.

#### **Artikel 4.32**

Dit artikel was voorheen opgenomen in artikel 4.42, zesde lid, (oud) van het Waterschapsbesluit. Nu is dit, net als het overzicht van voorgenomen investeringen (artikel 4.23), opgenomen als apart onderdeel in de jaarrekening waarin de mate van realisatie van de voorgenomen investeringen zijn opgenomen. Hier kan worden volstaan met een overzicht op hoofdlijnen.

#### **Artikel 4.33**

Dit artikel schrijft voor dat inzichten die van belang zijn voor de financiële positie, dienen te worden verwerkt in de jaarstukken, ook als deze inzichten zijn verkregen na 31 december, maar vóór het vaststellen van de jaarstukken. Het moet wel gaan om

informatie over de feitelijke situatie op de balansdatum en niet over de feitelijke situatie erna.

Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat deze bepaling betrekking heeft op alle onderdelen van de jaarstukken, dus op het jaarverslag en de jaarrekening.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.28 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd, met dien verstande dat de term jaarverslaggeving is vervangen door jaarstukken.

#### **Artikel 4.34**

Op grond van artikel 4.34 kan worden voorzien in de mogelijkheid om bij ministeriële regeling nadere regels te stellen. Deze regels zijn opgenomen in de Regeling beleidsvoorbereiding en verantwoording waterschappen.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.35 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

#### **Artikel 4.35**

In het eerste lid van artikel 4.35 is bepaald dat naast de balanscijfers van het begrotingsjaar ter vergelijking tevens de cijfers van de eindbalans van het vorige begrotingsjaar worden vermeld. Het tweede lid voorziet in de mogelijkheid bij ministeriële regeling nadere regels te stellen. Deze nadere regels zijn neergelegd in de Regeling beleidsvoorbereiding en verantwoording waterschappen.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.36 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

#### **Artikelen 4.36 en 4.37**

De artikelen 4.36 en 4.37 geven de hoofdingeling van de balans in activa en passiva. De verdere onderverdeling in vaste en vlottende activa is uiteengezet in de artikelen 4.38 t/m 4.41 (artikelen 4.40 t/m 4.43 oud) respectievelijk 4.42 t/m 4.47 (artikelen 4.44 t/m 4.49). Het onderscheid tussen vaste en vlottende activa wordt bepaald door de vraag of bezittingen al dan niet langer dan een jaar ten nutte van het waterschap zijn. De vaste activa zijn derhalve in feite de bezittingen van het waterschap met een meerjarig nut. De vlottende activa zijn op korte termijn (binnen een jaar) aan te wenden of in geld om te zetten.

De verdere onderverdeling van de vaste en vlottende passiva staat in de artikelen 4.49 t/m 4.54 (artikelen 4.50 t/m 4.52, 4.54 en 4.56 oud) respectievelijk 4.55 t/m 4.57 (artikelen 4.57 t/m 4.59 oud). Het onderscheid tussen vaste en vlottende passiva wordt bepaald door de vraag of schulden al dan niet een rentetypische looptijd hebben langer of korter dan één jaar. De vaste passiva zijn derhalve financiële middelen die het waterschap bezit en schulden met een rentetypische looptijd van langer dan een jaar. De vlottende passiva zijn op korte termijn (binnen een jaar) af te lossen schulden.

Een waterschap dient een compacte en daardoor overzichtelijke balans op te stellen en een uitgebreide toelichting (artikel 4.58 t/m 4.64), waarbinnen de verschillende balansposten nader moeten worden gespecificeerd.



Deze artikelen bevatten geen inhoudelijke wijzigingen ten opzichte van artikel 4.38 en 4.39 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

#### **Artikel 4.38 en 4.42**

Binnen de vaste activa worden drie balansposten onderscheiden en binnen de vlottende activa vijf balansposten. Tekorten mogen niet geactiveerd worden en maken dus ook geen deel uit van de vaste activa.

Artikel 4.38 bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.40 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd. Artikel 4.42 bevat een wijziging door de introductie van de term 'rentetypische looptijd'.

#### **Artikel 4.39**

In artikel 4.39 wordt aangegeven welke kosten in de toelichting op de balans onder de immateriële vaste activa worden gespecificeerd. In dit besluit worden drie soorten immateriële activa onderkend, te weten de kosten die zijn verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio, de kosten van onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief en bijdragen aan activa in eigendom van derden.

Het (dis)agio, genoemd in artikel 4.39, onderdeel a, is het verschil tussen het bedrag waarvoor een lening wordt aangegaan en het lagere bedrag dat aan de geldnemer wordt uitgekeerd. In artikel 4.70, zesde lid, is bepaald dat alle passiva, waaronder dus 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 (dis)agio, kan evenals in het bedrijfsleven, naar keuze al dan niet worden geactiveerd. Indien het (dis)agio wordt geactiveerd, vindt afschrijving plaats conform artikel 4.71, vierde lid. Hierin is bepaald dat de afschrijvingsduur van de kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio, maximaal gelijk is aan de looptijd van de lening. Het wordt aanbevolen de kosten van het sluiten van leningen en het saldo van agio en disagio, zeker indien deze relatief van geringe omvang zijn, niet te activeren en af te schrijven. In dat geval worden de lasten volledig genomen in het jaar van sluiten van de lening.

De kosten van onderzoek en ontwikkeling, genoemd in onderdeel b, kunnen onder de voorwaarden, genoemd in artikel 4.67, worden geactiveerd. Volgens artikel 4.71, vijfde lid, worden zij in ten hoogste vijf jaar afgeschreven.

De wijzigingen in dit artikel ten opzichte van artikel 4.41 (oud) hebben betrekking op een inperking van te activeren uitgaven onder de immateriële vaste activa. Met het opnemen van deze beperkingen, wordt aangesloten bij het Bbv. Uitgaven moeten voortaan worden toegerekend aan de periode waarop deze betrekking hebben. Hiermee wordt voorkomen dat de balans onnodig omvangrijk wordt.

Daarnaast is de specificatie 'bijdragen aan activa in eigendom van derden' in onderdeel c, in overeenstemming gebracht met het Bbv waardoor de specificatie minder uitgebreid is dan voorheen. Wanneer waterschappen hun solidariteitsbijdrage aan het Hoogwaterbeschermingsprogramma (HWBP) activeren en daarop afschrijven, wordt deze solidariteitsbijdrage als bijdrage aan activa in eigendom van derden opgenomen. Sommige waterschappen kiezen ervoor de solidariteitsbijdrage in de exploitatierekening op te nemen. De keuzemogelijkheid op zich blijft intact.

#### **Artikel 4.40**

Dit artikel schrijft voor welke materiële vaste activa afzonderlijk dienen te worden aangegeven. Deze onderverdeling van het eerste lid is met name relevant voor het CBS.

Het derde lid van het artikel schrijft voor hoe de materiële vaste activa en de onderverdeling ervan, zoals gegeven in het eerste lid, moeten worden verantwoord. Met de desinvesteringen, genoemd in het derde lid, onderdeel b, worden desinvesteringen bedoeld vanwege het afstoten dan wel de (gedeeltelijke) buitengebruikstelling, bedoeld in artikel 4.72, derde lid.

Ten opzichte van artikel 4.42 (oud) van het Waterschapsbesluit wordt niet langer melding gemaakt van het feit dat onder de materiële vaste activa zowel werken die in exploitatie zijn als onderhanden werken worden bedoeld. Wel bepaalt het vierde lid dat werken die aan het einde van het begrotingsjaar nog onderhanden zijn als één post worden vermeld. Tevens wordt niet langer expliciet vermeld dat onder de materiële vaste activa mede worden begrepen activa waarvoor het waterschap financiële lease-contracten is aangegaan en waarbij het economisch eigendom bij het waterschap berust. Dit laatste zag toe op Cross Border Lease-contracten die bij waterschappen niet meer voorkomen en niet meer mogelijk zijn. De in artikel 4.42, zesde lid, (oud) van het Waterschapsbesluit opgenomen vereisten zijn verplaatst naar artikel 4.32 en die uit artikel 4.42, zevende lid (oud) van het Waterschapsbesluit naar artikel 4.62. Verwezen wordt naar de toelichting bij de betreffende artikelen.

Onder hoofdstuk 4 (oud) van het Waterschapsbesluit was het mogelijk om kosten van groot onderhoud (o.a. voor baggeren) te activeren onder de componentbenadering. Het Bbv heeft echter als uitgangspunt dat een object met groot (en klein) onderhoud in goede, oorspronkelijke staat wordt teruggebracht, maar niet van invloed is op de vooraf bepaalde gebruiksduur van het onderhavige object. In dat geval is activering van kosten voor groot onderhoud als materiële vaste activa uitgesloten. Nu hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit meer in overeenstemming is gebracht met het Bbv is het activeren van groot onderhoud ook voor waterschappen niet meer mogelijk.

Er resteren twee mogelijkheden voor de verwerking van uitgaven voor groot onderhoud te weten:

- direct ten laste brengen van de exploitatie;
- ten laste brengen van een gevormde onderhoudsvoorziening.

Indien onderhoudskosten direct ten laste van de exploitatie worden gebracht, kunnen deze lasten ook worden gedekt vanuit een (door het algemeen bestuur geautoriseerde) bestemmingsreserve onderhoud. Het vormen van een voorziening heeft de voorkeur boven het vormen van een bestemmingsreserve. Het gaat om geplande investeringen waarbij het van belang is dat de middelen hiervoor structureel (verdisconteerd in de belastingtarieven) worden verkregen. Dat is bij het vormen van een voorziening het geval.

Een reserve kan alleen worden gevormd wanneer in enig jaar sprake is van een positief rekeningresultaat. Structurele kosten voor onderhoud worden dan gefinancierd door incidentele meevallers. Gezien de onvermijdelijke consequenties die het vormen van voorzieningen zou hebben voor de belastingtarieven wordt waterschappen op dit moment de ruimte geboden om voor (groot) onderhoud ook te kiezen voor een reserve.

#### **Artikel 4.41**

De indeling krachtens dit artikel is gebaseerd op artikel 367 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, en is afgestemd op de situatie bij waterschappen. De termen zijn, waar dat van toepassing is, afgestemd op de Wet fido. Verder wordt voor waterschappen een andere begripsbepaling van uitzettingen gehanteerd dan voor provincies en gemeenten. Verwezen wordt naar de artikelsgewijze toelichting bij artikel 4.1 op de begripsbepaling van uitzettingen.

Dit artikel is op meerdere punten gewijzigd ten opzichte van artikel 4.43 (oud) van het Waterschapsbesluit. Ten eerste is in onderdeel a de rubricering van de categorieën in de financiële vaste activa gewijzigd. Ten tweede is bij onderdeel b voor het begrip 'openbare lichamen' aangesloten bij de Wet fido (zie ook artikel 4.1 waarin een begripsbepaling is opgenomen). Ten derde zijn er wijzigingen doorgevoerd door de introductie van het begrip 'rentetypische looptijd' bij onderdeel d (zie eveneens artikel 4.1). Ten slotte is nieuw bij onderdeel d, onder 2<sup>o</sup>, uitzettingen in de vorm van Nederlands schuldpapier. De afzonderlijke rubriek komt voort uit het andere risicoprofiel dat uitgaat van dit type uitzettingen.

#### **Artikel 4.43**

Artikel 4.43 geeft het onderscheid aan dat moet worden aangebracht in de voorraden die tot de vlottende activa behoren. Dit onderscheid komt overeen met artikel 369 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek.

De huidige onderdelen a en b waren opgenomen in artikel 4.45 (oud) van het Waterschapsbesluit. De onderdelen c en d zijn toegevoegd.

Bij de onderhanden werken voor derden, genoemd in onderdeel b, is het waterschap in feite slechts tijdelijk intermediair. Een voorbeeld van deze categorie is een rioalgemaal dat door het waterschap wordt gebouwd en dat na voltooiing aan een gemeente wordt overgedragen.

De voorruitbetalingen, genoemd in onderdeel d, betreffen voorruitbetalingen op grond- en hulpstoffen, ter onderscheid van andere vorderingen of overlopende activa. Deze voorruitbetalingen dienen apart te worden opgenomen, vanwege het economische risico.

#### **Artikel 4.44**

In dit artikel wordt een specificatie van de uitzettingen met een rentetypische looptijd korter dan één jaar, behorende tot de vlottende activa, gegeven. In dit artikel is de omschrijving van enkele onderdelen aangescherpt en zijn de onderdelen d, f en g nieuw ten opzichte van artikel 4.46 (oud) van het Waterschapsbesluit.

Voor de verstrekte kasgeldleningen aan openbare lichamen (onderdeel a) wordt voortaan verwezen naar de Wet fido. Het gaat daar om de volgende openbare lichamen: provincies, gemeenten, waterschappen, lichamen met rechtspersoonlijkheid, ingesteld met toepassing van de Wet gemeenschappelijke regelingen en door de Minister van Financiën en de Minister van Binnenlandse zaken en Koninkrijksrelaties aan te wijzen andere bij wet ingestelde lichamen en organen. Tot de genoemde kasgeldleningen behoren alle door het waterschap verstrekte leningen met een oorspronkelijke looptijd korter dan één jaar.

De categorie 'uitzettingen in de vorm van Nederlands schuldpapier' (onderdeel d) is nieuw vanwege het risicoprofiel dat uitgaat van dit type uitzettingen. De rekening-courant verhoudingen met het Rijk, met openbare lichamen en 'overige' werden voorheen weergegeven als onderdeel van de liquide middelen maar zijn nu ondergebracht bij de uitzettingen (onderdelen d, f en g).

#### **Artikel 4.45**

Dit artikel bepaalt dat er inzicht moet worden gegeven in de voor waterschappen belangrijkste kortlopende vorderingen, namelijk die op belastingdebiteuren en die als gevolg van subsidies en bijdragen die dienen ter financiering van investeringen en exploitatiekosten. Daaraan wordt toegevoegd de vorderingen op openbare lichamen. Tot de in onderdeel d genoemde "overige vorderingen" behoren ook de eventuele rekeningcouranttegoeden van waterschappen bij niet-financiële instellingen.

Het tweede en het derde lid van artikel 4.48 (oud) van het Waterschapsbesluit zijn niet overgenomen omdat zij niet zinvol zijn. Het vierde lid is elders in het Waterschapsbesluit opgenomen.

#### **Artikel 4.46**

Conform artikel 372 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek wordt in dit artikel aangegeven dat onder de liquide middelen de kas- en banksaldi worden opgenomen.

Dit artikel is redactioneel aangepast ten opzichte van artikel 4.47 (oud) van het Waterschapsbesluit. De rekening-courant verhoudingen worden nu weergegeven in artikel 4.44 van het Waterschapsbesluit (uitzettingen).

#### **Artikel 4.47**

Van Europese en Nederlandse overheidslichamen verkregen middelen met een specifieke bestemming die aan het eind van het jaar nog niet zijn besteed komen als transitorische balanspost "vooruitontvangsten" op de balans te staan. Omdat waterschappen met hun bestedingen ook kunnen voorlopen op de ontvangsten, is in dit artikel tevens de mogelijkheid voor een balanspost "nog te ontvangen" opgenomen (eerste lid, onderdeel b).

In het tweede lid is bepaald dat de in het eerste lid, onderdeel a, opgenomen voorschotbedragen worden gespecificeerd naar te ontvangen bedragen van Europese overheidslichamen, het Rijk en overige Nederlandse overheidslichamen. Anders dan in artikel 4.49, eerste lid, onderdeel a, (oud) van het Waterschapsbesluit worden provincies niet meer apart genoemd. Zij vallen nu onder het tweede lid, onder 3<sup>o</sup>, 'overige Nederlandse overheidslichamen'.

In het derde lid zijn de woorden 'met een specifiek bestedingsdoel' toegevoegd (vergelijk 4.49, tweede lid, (oud) van het Waterschapsbesluit). Deze toevoeging kent in de praktijk twee mogelijkheden:

1. het betreft een eenmalige vergoeding voor het overnemen van een specifieke activiteit van een andere overheidsorganisatie. De som dient als tegemoetkoming voor kosten die voortvloeien uit het uitoefenen van die specifieke activiteit;

2. het betreft een subsidie of een bijdrage voor een specifieke investering die plaatsvindt in de nabije toekomst. Het nog te ontvangen bedrag heeft een specifiek bestedingsdoel.

#### **Artikel 4.48**

Dit artikel is opgenomen in verband met de invoering per 1 januari 2016 van de verplichting voor overheidsondernemingen om vennootschapsbelasting te betalen.

#### **Artikel 4.49**

De meeste termen in hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit zijn afgestemd op de Wet fido. Hierdoor wordt in dit besluit gesproken van vaste schulden.

Ten opzichte van artikel 4.50 (oud) van het Waterschapsbesluit is nieuw dat de rentetypische looptijd wordt gehanteerd. De rentetypische looptijd is het interval gedurende de looptijd van de geldlening, waarin op basis van de leningvoorwaarden van de geldlening sprake is van een door de verstrekker van de geldlening niet beïnvloedbare constante geldvergoeding (zie ook de toelichting bij artikel 4.1). Indien de rentetypische looptijd gewijzigd zou worden, wordt dit gezien als een nieuw afgesloten lening. Voor de rentetypische looptijd is in de Wet fido gekozen, omdat dit een goede maatstaf is voor het krijgen van een indicatie van risico's.

#### **Artikel 4.50**

In dit artikel is de samenstelling van het eigen vermogen aangegeven, het betreft enkel een redactionele wijziging t.o.v. artikel 4.51 (oud) van het Waterschapsbesluit. In overeenstemming met artikel 373 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is bepaald dat tot het eigen vermogen ook behoort het saldo na bestemming volgend uit de baten en lasten in de jaarrekening. Zie artikel 4.30, eerste lid, onderdeel e.

Het algemeen bestuur neemt pas bij de behandeling van de jaarrekening een besluit ter dekking of bestemming van het resultaat volgend uit het overzicht van baten en lasten. In de jaarrekening kan dan ook niet anders worden gedaan dan de situatie vóór deze dekking of bestemming weergeven, als gevolg waarvan het saldo afzonderlijk van de andere onderdelen van het eigen vermogen moet worden gepresenteerd.

#### **Artikel 4.51**

De bestemmingsreserves worden onderscheiden in algemene reserves, reserves voor tariefsegalisatie en overige bestemmingsreserves. Beoogd is het onderscheid tussen voorzieningen en bestemmingsreserves nader te verduidelijken. Het onderscheid tussen voorzieningen en bestemmingsreserves is van belang omdat voorzieningen vreemd vermogen zijn en reserves eigen vermogen.

Gezien het verbod op netto activeren, het in mindering brengen van bestemmingsreserves op activa, dient bij de bestemmingsreserves rekening gehouden te worden met het onderscheid tussen bestemmingsreserves die aangehouden worden voor de dekking van de kapitaallasten van activa die reeds in bezit zijn van het waterschap en overige bestemmingsreserves. Het veranderen van de bestemming van deze eerste categorie bestemmingsreserves heeft immers gevolgen voor de exploitatie.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.52 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

#### **Artikel 4.52**

Voorzieningen zijn passief-posten in de balans, die een beste schatting geven van de lasten in verband met (risico's ten aanzien van) verplichtingen en verliezen, waarvan de omvang en/of het tijdstip van optreden per balansdatum min of meer onzeker zijn, en die oorzakelijk samenhangen met de periode voorafgaande aan die datum.

Het gaat bij voorzieningen om min of meer onzekere verplichtingen en verliezen die te zijner tijd schulden kunnen worden, zoals garantieverplichtingen. Ook kunnen voorzieningen betrekking hebben op verplichtingen, samenhangend met het in de tijd onregelmatig gespreid zijn van bepaalde kosten, zoals bijvoorbeeld onderhoud. Voorts kunnen voorzieningen een schatting betreffen van de lasten voortvloeiend uit risico's die samenhangen met de bedrijfsvoering, zoals lopende rechtsgedingen, reorganisaties en dergelijke. Voor de gevolgen van toekomstige gebeurtenissen, die niet in causale relatie staan tot de taakuitoefening in de periode voorafgaande aan de balansdatum, kunnen geen voorzieningen worden gevormd.

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.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.54 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

#### **Artikel 4.53**

Dit betreft een nieuwe bepaling. Voorheen was het mogelijk om rente toe te voegen aan eigen financieringsmiddelen, waaronder voorzieningen. In deze systematiek is de omvang van een voorziening afhankelijk van de rentestand. Aangezien een voorziening naar beste schatting dekkend dient te zijn voor de achterliggende (risico's ten aanzien van) verplichtingen en verliezen op het moment dat deze gevormd wordt, strookt het bijschrijven van rente niet met de aard van een voorziening.

Voorzieningen mogen daarom niet groter of kleiner zijn dan de verplichtingen of risico's waarvoor ze zijn ingesteld. Toevoegingen moeten alleen zijn gebaseerd op de tijdige opbouw van de noodzakelijke omvang van de voorziening.

Mutaties in voorzieningen wegens toevoegingen of door vrijval vloeien dus voort uit het aanpassen aan een nieuw noodzakelijk niveau en uit verminderingen wegens aanwending voor het doel waarvoor de voorziening is ingesteld.

Voorts zijn toevoegingen aan voorzieningen nodig als de voorziening tegen contante waarde is gewaardeerd. Een voorziening is tegen contante waarde gewaardeerd als bij de bepaling van de hoogte van de jaarlijkse toevoeging aan 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 toevoegingen die in de loop der tijd – tot het moment van verschuldigd zijn – aan de voorziening wordt toegevoegd.

#### **Artikel 4.54**

Het eerste lid geeft in navolging van artikel 375 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek aan welke soorten vaste schulden in de balans moeten worden onderscheiden.

In het eerste lid, onderdeel a, wordt anders dan in artikel 4.56 (oud) van het Waterschapsbesluit bij obligatieleningen geen uitsplitsing meer gemaakt in leningen van andere openbare lichamen en overige. Deze oude indeling is gebaseerd op de informatieverstrekking aan het CBS, maar is voor de toelichting in de balans te gedetailleerd.

Onderdeel g is nieuw. Het betreft een categorie schulden met een rentetypische looptijd van één jaar of langer. Onder deze categorie vallen bijvoorbeeld de vooruit ontvangen betalingen in het kader van de afkoop van rechten als vruchtgebruik en opstal of de canon bij erfpacht. Indien de rentetypische looptijd korter is dan een jaar, valt de schuld onder de overlopende passiva.

Het tweede lid geeft aan dat de rentelasten van de vaste schulden aangegeven dienen te worden.

Het derde en vierde lid van artikel 4.56 (oud) van het Waterschapsbesluit zijn niet overgenomen. Ze zijn overbodig geworden omdat verstrekte zakelijke zekerheden op schulden en het bezwaren van goederen opgenomen dienen te worden in de toelichting bij de jaarrekening als ze van (materieel) belang zijn voor het verkrijgen van inzicht.

#### **Artikel 4.55**

Binnen de vlottende passiva worden twee balansposten onderscheiden. Voor het begrip netto-vlottende schulden is aangesloten bij de Wet fido. Ten opzichte van het oude artikel 4.57 is nieuw dat de rentetypische looptijd wordt gehanteerd.

#### **Artikel 4.56**

De netto-vlottende schulden kunnen bestaan uit kasgeldleningen aangaan bij openbare lichamen, overige kasgeldleningen, banksaldi en overige schulden.

Omdat deze registratiewijze lopende het jaar in de praktijk soms problematisch is voor waterschappen, mogen de waterschappen in hun EMU-kwartaalrapportages lopende het jaar ook een negatief saldo bij de balanspost "liquide middelen" verantwoorden in plaats van boeking als netto-vlottende schuld. Deze alternatieve boekingswijze leidt tot slechts een gering kwaliteitsverlies in de EMU-rapportages. Wanneer deze registratiewijze door waterschappen wordt gekozen, dienen uiteraard ook alle vermeerderingen en verminderingen op deze post te worden verantwoord.

Dit artikel vervangt artikel 4.58 (oud) van het Waterschapsbesluit. De uitsplitsing die daar werd gemaakt van schulden<sup>6</sup> is gebaseerd op de informatieverstrekking aan het

---

<sup>6</sup> Negatieve rekening-courantverhouding met 's Rijk schatkist, negatieve rekening-courantverhoudingen met openbare lichamen, overige negatieve rekening-courantverhoudingen, financiële derivaten als bedoeld in [artikel 1, onderdeel c, van de Wet financiering decentrale overheden](#), op kortlopende geldleningen, schulden aan leveranciers, schulden in verband met te betalen belastingen, sociale en pensioenpremie, overige kortlopende schulden.

CBS. Deze mate van detail is echter niet nodig in de toelichting op de balans. Daarom wordt nu gesproken van overige schulden (onderdeel d).

#### **Artikel 4.57**

Een deel van de verplichtingen die in het eerste lid, onderdeel a, worden bedoeld, zijn te karakteriseren als zogenaamde arbeidsgerelateerde verplichtingen. Voorbeelden zijn vakantiegeld en niet opgenomen vakantiedagen.

Tot de overlopende passiva behoren ook de vooruit ontvangen subsidiebedragen (eerste lid, onderdeel b), waarop in de toelichting bij artikel 4.47 in algemene zin is ingegaan. Als in latere begrotingsjaren de bestedingen alsnog worden gerealiseerd kunnen deze als last in de begroting en jaarrekening worden geraamd en verantwoord. Vanuit de eerder gevormde balanspost "vooruit ontvangen bedragen" worden daar baten tegenover geplaatst.

Dit artikel vervangt artikel 4.59 (oud) van het Waterschapsbesluit en is met name redactioneel aangepast. Nieuw is dat provincies niet meer apart worden genoemd, zij vallen onder 'overige Nederlandse overheidslichamen' (tweede lid, onderdeel c). Verder zijn in zowel het eerste lid, onderdeel b, als in het derde lid, aanhef, de woorden "met een specifiek bestedingsdoel" toegevoegd. In de praktijk kent dit twee mogelijkheden. Ten eerste betreft het een eenmalige vergoeding voor het overnemen van een specifieke activiteit van een andere overheidsorganisatie. De som dient als tegemoetkoming voor kosten die voortvloeien uit het uitoefenen van die specifieke activiteit. Ten tweede betreft het een subsidie of een bijdrage voor een specifieke investering die plaats vindt in de nabije toekomst. Het nog te ontvangen bedrag heeft een specifiek bestedingsdoel.

#### **Artikel 4.58**

In het eerste lid is voorgeschreven dat buiten de balanstelling wordt opgenomen de bedragen waartoe borgstelling of garantstellingen zijn verstrekt. Bij borgstellingen wordt altijd waarborg over een bepaald bedrag verleend. Bij garantstellingen kan in principe ook een garantstelling gedaan worden zonder een maximum bedrag aan te geven. Met een dergelijke garantstelling wordt uiteraard een groot risico aangegaan. Het is raadzaam van dergelijke algemene garantstellingen af te zien. Indien er toch een algemene garantstelling is gedaan dient dit in de toelichting op de balans expliciet te worden aangegeven.

Dit wijkt af van hetgeen hierover voorheen werd bepaald in artikel 4.37, eerste lid, (oud) van het Waterschapsbesluit. Daar werd voorgeschreven dat het bedrag waartoe aan natuurlijke en rechtspersonen borgstellingen of garantstellingen zijn verstrekt in de toelichting op de balans op te nemen en niet in de balans zelf. Door de eis dit nu wel op de balans zelf, buiten de balanstelling aan de passivazijde, op te nemen wordt meer aandacht gevestigd op de borg- en garantstellingen.

Het tweede tot en met vijfde lid geven aanvullende informatie die over deze borgstellingen en/of garantstellingen wordt gegeven. Zo bepaalt het vierde lid dat indien er toch een algemene garantstelling is gedaan dit in de toelichting op de balans expliciet met een specificatie wordt aangegeven.

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



Het spreekt voor zich dat ook de risico's ter zake van gewaarborgde leningen in de toelichting worden vermeld.

In dit artikel is niet overgenomen de in artikel 4.37, vijfde lid, (oud) van het Waterschapsbesluit genoemde voorwaarde dat inzicht dient te worden gegeven in de goederen die bezwaard zijn vanwege de verstrekte borg- en garantstellingen. Wanneer dit voor het verkrijgen van inzicht op grond van het algemeen geldende inzichtvereiste noodzakelijk is, dient het bezwaren van goederen te worden opgenomen in de toelichting bij de jaarrekening.

#### **Artikel 4.59**

Dit artikel schrijft voor dat de waarderingsgrondslag van iedere balanspost in deze toelichting moet worden vermeld. In deze waarderingsgrondslagen zijn tevens de afschrijvingsmethoden en -termijnen begrepen.

Het eerste lid is redactioneel gewijzigd ten opzichte van artikel 4.60 (oud) van het Waterschapsbesluit. De afschrijvingsmethoden en -termijnen worden niet langer apart benoemd. Deze zitten begrepen in de waarderingsgrondslagen. Binnen de waarderingsgrondslagen zal dus ingegaan moeten worden op de afschrijvingsmethoden en -termijnen die worden gehanteerd voor de berekening van de afschrijvingen.

#### **Artikel 4.60**

Dit artikel schrijft voor dat waardecorrecties op activa vanwege aangebrachte dan wel geraamde waardeverminderingen naar aard en omvang toegelicht moeten worden in de toelichting op de balans.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.61 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

#### **Artikel 4.61**

In artikel 4.61 is een rapportageverplichting over de benutting van het drempelbedrag, in het kader van het verplicht schatkistbankieren voor openbare lichamen opgenomen. Op de toelichting op de balans wordt het drempelbedrag vermeld voor het begrotingsjaar waarover verantwoording wordt afgelegd en het totaal aan middelen dat, uitsluitend in het kader van het drempelbedrag, per kwartaal van dat jaar door waterschappen buiten 's Rijks schatkist wordt gehouden. Het drempelbedrag is in artikel 7 van de Regeling schatkistbankieren decentrale overheden gedefinieerd als een gemiddeld bedrag per kwartaal. Dat betekent dat het gemiddelde van het bedrag aan overtollige middelen dat waterschappen gedurende het kwartaal elke kalenderdag buiten de schatkist hebben aangehouden niet boven het drempelbedrag mag liggen.

Doordat in de toelichting op de balans per kwartaal de middelen die buiten 's Rijks schatkist zijn aangehouden wordt opgenomen, wordt inzicht geboden in de wijze waarop het drempelbedrag is benut. In het kader van de verantwoording over de benutting van het drempelbedrag is het voorts van belang dat deze in een onderdeel van de jaarrekening wordt opgenomen.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.61a (oud) van het Waterschapsbesluit. De verwijzing naar artikel 2, vierde lid, Wet fido is enkel verplaatst van onderdeel b naar onderdeel a.

#### **Artikel 4.62**

Met de in onderdeel a genoemde "belangrijke financiële verplichtingen waaraan het waterschap voor toekomstige jaren is verbonden" worden niet alleen bijvoorbeeld de langlopende operationele leasecontracten en langlopende huurcontracten van het waterschap bedoeld, maar ook de zogenaamde voorwaardelijke verplichtingen. Dit zijn verplichtingen die waarschijnlijk, maar niet met zekerheid nut voor het waterschap afwerpen en waarvan het waterschap geen invloed op het genieten van het nut kan uitoefenen. Als de realisatie van het nut vrijwel zeker is, is het actief geen voorwaardelijk actief meer en moet het worden verwerkt in de balans. Voorbeelden van voorwaardelijke verplichtingen zijn contractafspraken die bij het niet nakomen door het waterschap leiden tot een claim en garantstellingen bij het optreden van exploitatietekorten van deelnemingen waarin het waterschap participeert.

Dit onderdeel van artikel 4.62 is een samenvoeging van artikel 4.58 en 4.62 (oud) van het Waterschapsbesluit. Er is enkel sprake van een redactionele wijziging. Niet langer wordt naar het Bbv verwezen voor een begripsbepaling van niet-effectieve positie (4.58, tweede lid, onderdeel c, (oud) van het Waterschapsbesluit). Het Waterschapsbesluit bevat nu zelf een begripsbepaling. Daarnaast schreef artikel 4.42, zevende lid, (oud) van het Waterschapsbesluit voor dat financiële verplichtingen voortvloeiende uit operational leaseovereenkomsten voor materiële vaste activa opgenomen moeten worden in de toelichting op de balanspost materiële vaste activa. Dit artikellid is niet overgenomen. Deze operational leaseovereenkomsten vallen nu onder 'niet uit de balans blijvende verplichtingen' zoals opgenomen in artikel 4.62, onderdeel a. Het staat waterschappen vrij om de informatie ook weer te geven in de toelichting op de balanspost materiële vaste activa.

In artikel 4, eerste lid, van de Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden is geregeld dat medeoverheden geen niet-effectieve positie innemen bij het gebruik van derivaten. Dit maakt onderdeel uit van het prudent gebruik van derivaten door medeoverheden. Indien een niet-effectieve positie ontstaat dan is een medeoverheid gehouden om die niet-effectieve positie ongedaan te maken en daarvoor maatregelen te treffen. Indien deze situatie zich voordoet zal een waterschap op grond van artikel 4.62, onderdeel b, onder 3<sup>o</sup>, in de toelichting op de balans een aantal zaken opnemen die met de niet-effectieve positie en de afwikkeling daarvan verband houden. Omdat de niet-effectieve positie in de Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden wordt gedefinieerd in artikel 1, onderdeel q, en een specifieke betekenis heeft, is deze term ook gedefinieerd in artikel 4.1 van het Waterschapsbesluit.

#### **Artikel 4.63**

In dit artikel wordt voorgeschreven welke gegevens per reserve moeten worden toegelicht.

De toelichting op de balans per reserve, zoals aangegeven in het eerste lid, is gebaseerd op het principe dat eerst het resultaat wordt bepaald en dan daarna het resultaat wordt bestemd. Directe toevoegingen of onttrekkingen aan reserves mogen niet voorkomen. Alle toevoegingen of onttrekkingen dienen plaats te vinden via de resultaatbestemming. Het voorgaande heeft tot gevolg dat het direct toerekenen van rente aan reserves niet

mogelijk is. Rente toerekenen kan indirect nog door een "rente" te berekenen en via de resultaatbestemming dit bedrag aan de reserves toe te voegen.

De verminderingen, bedoeld in onderdeel d, vloeien voort uit de verplichting dat activa voor het bedrag van de investering worden geactiveerd, dat wil zeggen de reserves mogen niet direct in mindering worden gebracht op de activa met een economisch nut.

Het artikel is enkel redactionele gewijzigd t.o.v. artikel 4.53 (oud) van het Waterschapsbesluit.

#### **Artikel 4.64**

Op grond van het eerste lid van artikel 4.64 moeten de voorzieningen en de wijzigingen daarvan zoals die beschreven staan in artikel 4.52 en die onder de passiva op de balans worden opgenomen, worden toegelicht. Het tweede lid bepaalt welke informatie per voorziening moet worden weergegeven.

Artikel 4.55, derde lid, (oud) van het Waterschapsbesluit hanteert de toevoeging 'gewenste omvang' in relatie tot de voorzieningen. Dit is niet langer opgenomen. Dit wijkt namelijk af van het boekhoudkundig karakter van een voorziening. Een voorziening wordt gevormd voor het volledige bedrag dat wordt ingeschat voor die voorziening. Er is geen sprake van een spaarmodel m.b.t. voorzieningen. Indien sprake is van een 'gewenste omvang' die kleiner of groter is dan de daadwerkelijke omvang, dan dient direct een onttrekking of toevoeging aan de voorziening te volgen tot de gewenste omvang is gerealiseerd.

Verder is de uitsplitsing uit het Bbv minder gedetailleerd dan in artikel 4.55, tweede lid, (oud) van het Waterschapsbesluit. Dit nieuwe artikel sluit beter aan op het Bbv. De nieuwe indeling omschrijft alle mutaties in de voorzieningen, waarmee de informatievoorziening is geborgd.

#### **Artikel 4.65**

Dit artikel is ingevoegd vanwege de inwerkingtreding van de Wet versterking decentrale rekenkamers. Daardoor wordt in de jaarrekening voortaan ook een paragraaf betreffende de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen. Hierbij zal de verantwoordingsgrens in acht worden genomen (eerste lid). In deze paragraaf zal een toelichting worden gegeven op de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties (tweede lid). De rechtmatigheidsverantwoording wordt vastgesteld door het algemeen bestuur. Een modeltekst voor de rechtmatigheidsverantwoording is vastgesteld door de Commissie BBV. Dit is bepaald in artikel 75, tweede lid, onderdeel d, van het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten. Op grond van artikel 4.78, tweede lid, is dat onderdeel van overeenkomstige toepassing op de waterschappen.

De verantwoordingsgrens wordt eveneens vastgesteld door het algemeen bestuur (derde lid). Indien het eindbedrag hoger is dan de verantwoordingsgrens ligt het dagelijks bestuur deze afwijking toe in de rechtmatigheidsverantwoording. Dit eindbedrag is het totaal van de onrechtmatigheden die bij de jaarrekeningcontrole worden geconstateerd (vierde lid).

#### **Artikel 4.66**

Het eerste lid van dit artikel bepaalt dat alle investeringen worden geactiveerd. Dit zijn dus de investeringen met een economisch nut, waarvoor ter bestrijding van de kosten een (waterschaps)heffing kan worden geheven. Onder investeringen wordt verstaan het vastleggen van vermogen in objecten waarvan het nut zich over meerdere jaren uitstrekt.

Het tweede lid bepaalt dat er één uitzondering is op het eerste lid, namelijk kunstvoorwerpen met cultuur-historische waarde. Het gaat hier bijvoorbeeld om hensbekers, schilderijen van dijkgraven en andere bestuurders en oude landkaarten. Reden voor deze uitzondering is dat het wel activeren van deze activa tot het onnodig vergroten van de omvang van de balans zou leiden, terwijl waterschappen niet meer kunnen uitgeven.

Dit is een nieuwe bepaling die is overgenomen uit het Bbv.

#### **Artikel 4.67**

De wijziging in dit artikel ten opzichte van artikel 4.63 (oud) van het Waterschapsbesluit is opgenomen in het kader van een bredere wijziging die wordt voorgesteld in het kader van immateriële vaste activa. Verwezen wordt naar paragraaf 5 van de nota van toelichting.

De kosten van onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief kunnen worden geactiveerd. Er is in dit besluit voor gekozen de voorwaarden voor het activeren van deze kosten nader voor te schrijven. Dit om meer eenduidigheid te brengen in de activa van waterschappen op dit punt. De voorwaarden, genoemd in artikel 4.67 bepalen dat deze kosten alleen dan mogen worden geactiveerd als het voornemen bestaat het actief te gebruiken of te verkopen, de technische uitvoerbaarheid om het actief te voltooien vaststaat, het actief in de toekomst economisch nut genereert en de uitgaven betrouwbaar kunnen worden vastgesteld. Voorts is het ook van belang dat het daadwerkelijk om kosten ter voorbereiding van een investering gaat, dat wil zeggen de voorwaarden waaronder waterschappen mogen activeren (zie artikel 4.70) dienen van toepassing te zijn op het actief waarvoor de kosten worden gemaakt. Voor de kosten van onderzoek en ontwikkeling geldt een maximale afschrijvingstermijn van vijf jaar (zie artikel 4.71, vijfde lid).

#### **Artikel 4.68**

Dit artikel bepaalt wanneer bijdragen aan investeringen in eigendom van derden geactiveerd mogen worden. Het gaat om investeringen met economisch nut waarvoor ter bestrijding van de kosten een heffing kan worden geheven, met uitzondering van kunstvoorwerpen met een cultuur-historische waarde zoals bedoeld in artikel 4.66, tweede lid. De voorwaarden zijn cumulatief. Kern is dat het bij de bijdrage gaat om een investering die bijdraagt aan de publieke taak, dat het waterschap de derde partij kan verplichten daadwerkelijk te investeren en dat bij in gebreke blijven het waterschap de middelen terug kan vorderen of (mede)eigenaar wordt van de investering.

Net zoals voor onderzoek en ontwikkeling (artikel 4.67) is aangegeven is er ook voor deze bijdragen geen absolute verplichting tot activeren (zie het woord "kunnen" in de eerste zin van het artikel).

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.64 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

#### **Artikel 4.69**

Het eerste lid bepaalt dat de activa worden geactiveerd voor het bedrag van de investering. Dit betekent dat eventuele reserves niet in mindering op het actief mogen worden gebracht maar worden opgebouwd ter dekking van de kapitaallasten die uit de investering voortvloeien.

Het tweede lid bepaalt dat bijdragen van derden met een directe relatie met een actief op de waardering daarvan in mindering kunnen worden gebracht. Het gaat dan bijvoorbeeld om rijksbijdragen voor de versterking van waterkeringen en provinciale subsidies bij verbeteringen in het watersysteem. Niet toegestaan is de verrekening van een bijdrage met een algemene strekking op een bepaald terrein. Een bijdrage met een dergelijke brede omschrijving heeft onvoldoende directe relatie met een specifiek actief.

De reden dat deze bijdragen in mindering op de activa mogen worden gebracht is dat dit ook voor privaatrechtelijke rechtspersonen is toegestaan. Het eigen vermogen wordt namelijk niet beïnvloed door het wel of niet in mindering brengen van de bijdrage van derden op het actief.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.65 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

#### **Artikel 4.70**

In dit artikel is bepaald dat de verkrijgings- of vervaardigingsprijs als waarderingsgrondslag moet worden toegepast voor activa. Wat onder verkrijgings- of vervaardigingsprijs wordt verstaan is opgenomen in het tweede en derde lid. De definities zijn gelijk aan die in artikel 388 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek.

Anders dan in artikel 384 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is bepaald dat één waarderingsgrondslag wordt gehanteerd. Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek kent als waarderingsgrondslagen de verkrijgings- of vervaardigingsprijs én de actuele waarde. De actuele waarde-grondslag is in dit besluit niet toegestaan omdat de motieven om deze grondslag toe te passen voor waterschappen niet relevant zijn. Waardering tegen actuele waarde wordt bij privaatrechtelijke rechtspersonen 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 voor overheden niet relevant. Een andere overweging die heeft geleid tot het niet 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. Ook voor deelnemingen blijft de verkrijgingsprijs de te hanteren grootheid. Waterschappen hebben immers uitsluitend deelnemingen vanwege de publieke taak. De intrinsieke waarde is daarom niet van belang; verkoop is immers meestal niet aan de orde. Is verkoop wel aan de orde dan geldt het vijfde lid.

Het derde lid betreft een inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.66, derde lid, (oud) van het Waterschapsbesluit. De wijziging heeft betrekking op de toelichting dat wanneer rente is toegerekend aan de vervaardigingsprijs in de toelichting wordt vermeld dat deze rente is geactiveerd.

In het vierde lid wordt aangegeven dat gronden die in erfpacht zijn uitgegeven, worden gewaardeerd tegen de uitgifteprijs van eerste uitgifte. Het bepalen van de vervaardigingsprijs van gronden uitgegeven in erfpacht zou betekenen dat de kostprijs bepaald moet worden. Het bepalen van de kostprijs per kavel is echter dermate bewerkelijk dat voor erfpacht een uitzondering is gemaakt door te regelen dat gronden in erfpacht uitgegeven gewaardeerd worden tegen uitgifteprijs bij eerste uitgifte.

Gronden in eeuwigdurende erfpacht worden gewaardeerd tegen registratiewaarde. Dit omdat de economische eigendom in dat geval niet meer bij de erfverpachter berust. Daarom is het van belang de waardering aan te passen. De waardering van deze objecten wordt niet geheel op nihil gesteld, maar op een registratiewaarde van bijvoorbeeld € 1,- per m<sup>2</sup>, 100m<sup>2</sup> of 1000m<sup>2</sup>. De reden hiervoor is dat het van belang is dat de betreffende overheid, in dit geval het waterschap, de registratie van deze gronden blijft voeren. Een goed inzicht in de bezittingen is nodig omdat het kan voorkomen dat contractueel bepaald is dat de overheid in geval van bijvoorbeeld het wijzigen van de bestemming recht heeft op een aanvullende som.

Het vijfde lid bepaalt dat indien een actief van bestemming verandert, de actuele waarde in de toelichting op de balans opgenomen wordt. Deze waarde kan namelijk met het oog op de nieuwe bestemming relevant zijn.

In het zesde lid is in dit besluit een kapstokbepaling opgenomen die aangeeft dat passiva, uitgezonderd de voorzieningen tegen de nominale waarde worden gewaardeerd. Voorzieningen worden tegen contante waarde gewaardeerd.

In het zevende lid is bepaald dat eventuele voorzieningen voor oninbaarheid met de boekwaarde van leningen en vorderingen worden verrekend. Het gaat hier om een mogelijke waardecorrectie op de boekwaarde van leningen en vorderingen vanwege geraamde waardevermindering.

#### **Artikelen 4.71 en 4.72**

Het is belangrijk voor het inzicht in de activa en de toekomstige benodigde investeringen om activa consequent en onafhankelijk van het resultaat van het boekjaar af te schrijven. Artikel 4.71 bepaalt de standaard afschrijvingstermijnen en artikel 4.72 geeft aan wanneer er resultaatonafhankelijk extra afgeschreven moet worden.

Het tweede lid van artikel 4.71 geeft aan dat de grondslagen van het bepalen van de afschrijvingen slechts om gegronde redenen mogen wijzigen ten opzichte van het voorafgaande begrotingsjaar. Deze bepaling is in lijn met artikel 384, zesde lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. De achtergrond hiervan is dat de meerjarenraming, de begroting en de jaarstukken gelet op hun functie een zo goed mogelijk inzicht moeten bieden in de financiële positie en de baten en lasten van het waterschap en de ontwikkelingen daarin over de jaren heen.

Artikel 4.71, derde lid, bepaalt dat vaste activa met een beperkte levensduur worden afgeschreven volgens een stelsel dat is afgestemd op de verwachte toekomstige levensduur. Dit betekent dat extra afschrijven van activa uitsluitend is toegestaan als er sprake is van duurzame waardevermindering of als het actief eerder buiten gebruik wordt gesteld, zoals bepaald in artikel 4.72, derde lid. Deze extra afschrijvingen zullen ten laste van de exploitatierekening moeten worden gebracht en als regel tot vermindering van de reserves leiden. In alle andere gevallen dient niet extra te worden afgeschreven, afschrijven dient resultaatonafhankelijk te gebeuren.

In het vierde tot en met zesde lid van artikel 4.71 worden beperkingen gegeven aan de afschrijvingsduur van immateriële vaste activa omdat deze activa een specifiek karakter hebben. De afschrijvingsduur van immateriële vaste activa is bepaald op hetzij maximaal de looptijd van de lening waarop de immateriële vaste activa betrekking hebben (bij kosten verbonden aan leningen en het saldo van agio en disagio), hetzij op maximaal vijf jaar (bij kosten van onderzoek en ontwikkeling voor een bepaald actief). Bijdragen aan activa in eigendom van derden hebben een afschrijvingsduur die maximaal gelijk is aan die van de activa waarvoor de bijdrage aan derde wordt verstrekt. Zoals in de toelichting op de artikelen 4.67 en 4.68 is aangegeven zou een waterschap er ook voor kunnen kiezen deze activa niet te activeren. Indien wel voor activeren gekozen wordt, dient binnen redelijke termijn te worden afgeschreven.

Het zesde lid van artikel 4.71 betreft een inhoudelijke wijziging t.o.v. artikel 4.67 (oud) van het Waterschapsbesluit. In artikel 4.67, zesde lid, (oud) is de afschrijvingsduur voor de van toepassing zijnde immateriële vaste activa beperkt tot vijf jaar, tenzij gemotiveerd wordt dat een andere periode passender is. Deze gewijzigde omschrijving in artikel 4.71, zesde lid, stelt de afschrijvingsduur gelijk tot maximaal die van het gerelateerde actief van derden. Op deze wijze wordt een nog duidelijker verband met het betreffende actief gelegd. De van toepassing zijnde immateriële vaste activa betreffen de in artikel 39, onderdeel c, genoemde activa, 'bijdragen aan activa in eigendom van derden'.

Artikel 4.72, eerste en tweede lid, hebben 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 resultaatafhankelijk zijn. Gedacht kan worden aan nieuwe inzichten in de technische en/of de economische levensduur van activa of de aantasting van het vermogen van deelnemingen.

Vorraden en deelnemingen moeten dus op basis van het tweede lid tegen marktwaarde worden gewaardeerd als deze lager is dan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs. Dit kan de vraag oproepen waarom wel tegen marktwaarde moet worden gewaardeerd als deze lager is en niet als deze hoger is dan de verkrijgings- of vervaardigingsprijs. De reden is dat hogere waardering op grond van het voorzichtigheidsbeginsel en realisatiebeginsel niet wenselijk is. Als de marktwaarde hoger is, verdient het wel aanbeveling in de toelichting op de balans melding te maken van deze "overwaarde".

In artikel 4.72, derde lid, wordt voorgeschreven dat een actief dat buiten gebruik wordt gesteld wordt afgeschreven. Bij een volledige buitengebruikstelling dient het actief uiteraard te worden afgewaardeerd tot hetzij nul, hetzij tot de restwaarde indien die redelijkerwijs verwacht kan worden. Het is ook denkbaar dat een actief gedeeltelijk buiten gebruik wordt gesteld. Het actief wordt dan proportioneel afgewaardeerd. Uit dit lid, in combinatie met artikel 4.70, vierde lid, volgt dat bij afkoop van een eeuwigdurende erfpacht het verschil tussen de waardering voor de afkoop en de registratiewaarde in het jaar van afkoop als lasten wordt verantwoord.

Waardeverminderingen van activa dienen op het actief zelf in mindering te worden gebracht.

Een bijzondere situatie van afwaardering kan zich voordoen indien een subsidie-ontvanger besluit de investering waarvoor het waterschap subsidie heeft verstrekt buiten gebruik te stellen. Dan zal het waterschap het immaterieel activum moeten

afwaarderen en het betreffende bedrag ten laste van de exploitatierekening moeten brengen.

Artikel 4.72 was voorheen artikel 4.68 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

### **Artikel 4.73**

In de artikelen 4.73 tot en met 4.76 wordt aangegeven waar de uitvoeringsinformatie uit dient te bestaan. Artikel 4.73 is hiervoor de kapstokbepaling die bepaalt dat deze informatie door of namens het dagelijks bestuur wordt vastgesteld.

De uitvoeringsinformatie is niet alleen van belang voor de beleidsuitvoering van het waterschap, maar ook voor de informatieverstrekking aan derden (met name het CBS) en voor bedrijfsvergelijking.

Vanwege de gedetailleerde aard van de hiertoe te regelen materie kunnen op grond van artikel 4.73, tweede lid, nadere regels worden gesteld bij ministeriële regeling.

Dit artikel is een samenvoeging van de artikelen 4.69 en 4.73 (oud) van het Waterschapsbesluit.

### **Artikel 4.74**

De uitvoeringsinformatie bij de meerjarenraming valt uiteen in bruto-investeringen, bijdragen van derden aan de investeringen en netto investeringen.

Ten opzichte van artikel 4.70 (oud) van het Waterschapsbesluit is, net als bij de meerjarenraming (artikel 4.6), het overzicht van de investeringsuitgaven dat in de meerjarenraming moet worden opgenomen met een jaar verlengd. Daarnaast is de indeling in het overzicht van investeringsuitgaven uitgebreid met de bruto-investeringen (onderdeel a) en de bijdragen van derden aan de investeringen (onderdeel b). Dit is in lijn met de informatie die wordt gevraagd in het kader van de bedrijfsvergelijkingen.

### **Artikel 4.75**

De uitvoeringsinformatie bij de begroting heeft betrekking op de baten en lasten naar kosten- en opbrengstsoorten en de netto-kosten toegerekend aan beleidsproducten. In dit artikel is bepaald dat alle baten en lasten in beeld moeten worden gebracht volgens een indeling opgenomen in een ministeriële regeling. Daarnaast wordt inzicht gegeven in de principes waarmee de opbrengsten en kosten aan de beheerproducten zijn toegerekend.

Het overzicht naar kosten- en opbrengstsoorten in de begroting (en ook in de jaarrekening) is geen verplichting op grond van het Waterschapsbesluit. De informatieve waarde van het overzicht blijkt per waterschap te verschillen, mede afhankelijk van de mate waarin de aandacht uitgaat naar de programmabegroting. Net als gemeenten kunnen waterschappen zelf bepalen of dit onderdeel toch in de begroting en de jaarrekening wordt opgenomen.

Ten opzichte van artikel 4.71 (oud) van het Waterschapsbesluit zijn in artikel 4.75 het derde en vierde lid toegevoegd. Daarin zijn opgenomen de vereisten uit artikel 4.25 (oud) van het Waterschapsbesluit, eerste en tweede lid, die nader inhoud geven aan de



begroting naar kosten en opbrengstsoorten op te nemen in de uitvoeringsinformatie. Artikel 4.75 tweede, vijfde en zesde lid waren opgenomen in artikel 4.71, tweede tot en met vierde lid, (oud) van het Waterschapsbesluit.

#### **Artikel 4.76**

Het principe dat de opbouw en inhoud van de jaarstukken zoveel mogelijk gelijk is aan de begroting is ook van toepassing op de uitvoeringinformatie. Uit het eerste lid blijkt dan ook dat de uitvoeringsinformatie bij de jaarstukken gelijk is aan de uitvoeringsinformatie bij de begroting zoals bepaald in artikel 4.75, eerste lid. In de informatie bij de jaarstukken behoeven de staat van reserves en staat van voorzieningen niet te worden opgenomen, omdat op grond van de artikelen 4.63 respectievelijk 4.64 in de toelichting op de balans reeds specificaties van deze posten moeten worden gegeven.

In lijn met het voorgaande bepaalt het derde lid dat de indeling in kosten- en opbrengstsoorten en in producten en de kostentoe rekening aan producten bij de raming en de realisatie van hetzelfde begrotingsjaar identiek moeten zijn. Indelingen en kostentoe rekeningen kunnen wel worden gewijzigd bij de begrotingsraming van een nieuw begrotingsjaar.

Dit artikel is redactioneel aangepast ten opzichte van het vergelijkbare artikel 4.72 (oud) van het Waterschapsbesluit. Nieuw is het toevoegen van het vierde lid dat in de plaats komt van artikel 4.34 (oud) van het Waterschapsbesluit. Voortaan zullen deze in dat artikel opgenomen vergelijkende cijfers niet meer worden toegevoegd aan de jaarrekening maar in de uitvoeringsinformatie.

#### **Artikel 4.77**

Derden hebben een informatiebehoefte omtrent de waterschappen die niet gedekt wordt met de informatie die in de reguliere ramings- en verslaggevingsdocumenten is opgenomen. Hierbij is met name de in EMU-verband afgesproken rapportageverplichting aan het CBS van belang. De grondslag voor de verplichting om gegevens aan derden te verstrekken ligt in artikel 98a, tweede lid, onderdeel b, van de Waterschapswet. Hieraan zal uitwerking worden gegeven bij ministeriële regeling.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.74 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel een hernummerd.

#### **Artikel 4.78**

Een van de uitgangspunten die aan hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit ten grondslag ligt, is dat zo veel mogelijk wordt aangesloten bij het Bbv. Hiervan is alleen afgeweken indien de eigenheid van het waterschap dat vraagt. Op grond van artikel 75, tweede lid, van het Bbv, draagt de commissie BBV reeds zorg voor een visie ten aanzien van rechtmatigheid in de controleverklaring van waterschappen. Artikel 4.78 van het Waterschapsbesluit regelt dat de commissie ook ten aanzien van de verslaggevingsvoorschriften van de waterschappen zorg draagt voor een eenduidige uitleg en toepassing van het Waterschapsbesluit en het beantwoorden van vragen. Met betrekking tot het opstellen van het document ter bevordering van een eenduidige interpretatie zal de commissie BBV bij wijzigingen of aanvulling van dit document rekening houden dat het in beginsel ook van toepassing is op hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit.

Hiermee is beoogd meer eenheid te creëren in de uitvoering en toepassing van de bepalingen in hoofdstuk 4 van het Waterschapsbesluit en het Bbv. Voorts kunnen de waterschappen de kennis, ervaring en richtlijnen van de commissie benutten. Tevens wordt bevorderd dat waterschappen onderling de begroting en verantwoording nog meer op gelijke wijze uitvoeren en toepassen.

Dit artikel bevat geen inhoudelijke wijziging ten opzichte van artikel 4.76 (oud) van het Waterschapsbesluit. Het artikel is enkel hernummerd.

Onderdelen C tot en met H

Hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit over de accountantscontrole wordt op enkele punten gewijzigd. Een eerste wijziging betreft de goedkeuringstolerantie voor waterschappen. De goedkeuringstolerantie is gewijzigd naar twee procent van de omvangsbasis, waarbij de goedkeuringstolerantie de som van de fouten in de jaarrekening en onzekerheden in de controle betreft. Een tweede wijziging betreft de tabel in de bijlage behorende bij artikel 5.4: Goedkeuringstolerantie en strekking controleverklaringen. Bij de oordeelsvorming over de jaarrekening speelt de goedkeuringstolerantie een belangrijke rol. De goedkeuringstolerantie is een kwantitatief criteria. Als de goedkeuringstolerantie niet wordt overschreden, wordt in beginsel een goedkeurende controleverklaring afgegeven. Er zal een goedkeurende verklaring worden afgegeven indien de fouten in de jaarrekening en onzekerheden in de controle lager of gelijk zijn aan 2%. Een verklaring met een beperking zal worden afgegeven indien de fouten in de jaarrekening groter dan 2% zijn maar kleiner of gelijk aan 4%. Een verklaring van oordeelonthouding of een afkeurende verklaring zal worden afgegeven wanneer de fouten in de jaarrekening en de onzekerheden in de controle groter zijn dan 4%.

Onderdeel I

Artikel 7.6 wordt technisch aangepast.

Onderdeel J

In artikel 7.6a is overgangsrecht opgenomen. Hierin is in het eerste lid bepaald dat de artikelen 4.39 en 4.40 (oud) van het Waterschapsbesluit nog maximaal vijf jaar van toepassing blijven na inwerkingtreding van dit besluit. Waterschappen mogen eerder de gewijzigde regels zoals opgenomen in de huidige artikelen 4.39 en 4.40 toepassen.

Artikel 4.75, vierde lid, bepaalt onder andere dat het gerealiseerde bedrag van het voorvorig begrotingsjaar wordt weergegeven. Gezien de complexiteit van het presenteren van gerealiseerde bedragen onder de nieuwe regels is in het tweede lid van artikel 7.6a opgenomen dat de gerealiseerde bedragen, vóór het begrotingsjaar waarop het besluit voor het eerst van toepassing is, niet te hoeven worden herberekend, maar volgens de oude regels kunnen worden gepresenteerd. Verwezen wordt naar § 9 van het algemeen deel van de nota van toelichting.

## **Artikel II**

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 2025. Verwezen wordt naar § 10 van het algemeen deel van de nota van toelichting.

## **Transponeringstabel**

| <b>Artikel Hoofdstuk 4<br/>Waterschapsbesluit<br/>nieuw</b> | <b>Artikel Hoofdstuk 4<br/>Waterschapsbesluit<br/>oud</b> | <b>Besluit begroting en<br/>verantwoording<br/>provincies en<br/>gemeenten</b> |
|-------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Algemene bepalingen</b>                                  |                                                           |                                                                                |
| 4.1                                                         | 4.1                                                       | 1                                                                              |
| 4.2                                                         | 4.2                                                       | 2                                                                              |
| 4.3                                                         | 4.3                                                       | 3                                                                              |
| 4.4                                                         | 4.4                                                       | 4                                                                              |
| 4.5                                                         | 4.5                                                       | 5                                                                              |
| <b>Meerjarenraming en toelichting</b>                       |                                                           |                                                                                |
| 4.6                                                         | 4.6                                                       | 22                                                                             |
| 4.7                                                         | 4.7 en 4.14                                               | 23                                                                             |
| <b>Begroting en toelichting</b>                             |                                                           |                                                                                |
| 4.8                                                         | 4.9                                                       | 7                                                                              |
| <b>Begroting en toelichting- Beleidsbegroting</b>           |                                                           |                                                                                |
| 4.9                                                         | 4.12                                                      | 21                                                                             |
| 4.10                                                        | 4.10                                                      | 8                                                                              |
| 4.11                                                        | 4.24                                                      | X                                                                              |
| 4.12                                                        | 4.24, 4.15 en 4.17                                        | 10                                                                             |
| 4.13                                                        | 4.11                                                      | 9                                                                              |
| 4.14                                                        | 4.18, 4.19, 4.16 en 4.22                                  | 11, 20 en 21                                                                   |
| 4.15                                                        | X                                                         | 12                                                                             |
| 4.16                                                        | 4.21                                                      | 14                                                                             |
| 4.17                                                        | 4.20                                                      | 15                                                                             |
| 4.18                                                        | X                                                         | X                                                                              |
| <b>Begroting en toelichting – Financiële begroting</b>      |                                                           |                                                                                |
| 4.19                                                        | 4.13                                                      | 21                                                                             |
| 4.20                                                        | 4.23 en 4.14                                              | 17                                                                             |
| 4.21                                                        | 4.26                                                      | 18                                                                             |
| 4.22                                                        | 4.23, 4.14 en 4.25,<br>tweede lid                         | 19                                                                             |
| 4.23                                                        | X                                                         | 20                                                                             |
| 4.24                                                        | X                                                         | 20                                                                             |
| <b>Jaarstukken en toelichting</b>                           |                                                           |                                                                                |
| 4.25                                                        | 4.27                                                      | 24                                                                             |
| <b>Jaarstukken en toelichting - Jaarverslag</b>             |                                                           |                                                                                |
| 4.26                                                        | 4.29                                                      | 25                                                                             |
| 4.27                                                        | 4.32                                                      | X                                                                              |
| 4.28                                                        | 4.33 en 4.30                                              | X                                                                              |
| 4.29                                                        | 4.30                                                      | 26                                                                             |
| <b>Jaarstukken en toelichting - Jaarrekening</b>            |                                                           |                                                                                |
| 4.30                                                        | 4.31                                                      | 27                                                                             |
| 4.31                                                        | 4.30                                                      | 28                                                                             |
| 4.32                                                        | 4.42, zesde lid                                           | X                                                                              |
| 4.33                                                        | 4.28                                                      | 29 en 58                                                                       |
| <b>Jaarstukken en toelichting – balans</b>                  |                                                           |                                                                                |
| 4.34                                                        | 4.35                                                      | X                                                                              |
| 4.35                                                        | 4.36                                                      | 30                                                                             |
| 4.36                                                        | 4.38                                                      | 31                                                                             |

|                                                        |              |           |
|--------------------------------------------------------|--------------|-----------|
| 4.37                                                   | 4.39         | 32        |
| <b>Jaarstukken en toelichting – balans - activa</b>    |              |           |
| 4.38                                                   | 4.40         | 33        |
| 4.39                                                   | 4.41         | 34        |
| 4.40                                                   | 4.42         | 35 en 52  |
| 4.41                                                   | 4.43         | 36        |
| 4.42                                                   | 4.44 en 4.48 | 37        |
| 4.43                                                   | 4.45         | 38        |
| 4.44                                                   | 4.46         | 39        |
| 4.45                                                   | 4.48         | X         |
| 4.46                                                   | 4.47         | 40        |
| 4.47                                                   | 4.49         | 40a       |
| 4.48                                                   | X            | 40b       |
| <b>Jaarstukken en toelichting – balans - passiva</b>   |              |           |
| 4.49                                                   | 4.50         | 41        |
| 4.50                                                   | 4.51         | 42        |
| 4.51                                                   | 4.52         | 43        |
| 4.52                                                   | 4.54         | 44        |
| 4.53                                                   | X            | 45        |
| 4.54                                                   | 4.56         | 46 en 56  |
| 4.55                                                   | 4.57         | 47        |
| 4.56                                                   | 4.58         | 48        |
| 4.57                                                   | 4.59         | 49 en 52a |
| <b>Jaarstukken en toelichting – toelichting balans</b> |              |           |
| 4.58                                                   | 4.37         | 50 en 57  |
| 4.59                                                   | 4.60         | 51        |
| 4.60                                                   | 4.61         | 52b       |
| 4.61                                                   | 4.61a        | 52c       |
| 4.62                                                   | 4.62 en 4.58 | 53        |
| 4.63                                                   | 4.53         | 54        |
| 4.64                                                   | 4.55         | 55        |
| 4.65                                                   | X            | 58b       |
| <b>Waardering, activeren en afschrijving</b>           |              |           |
| 4.66                                                   | X            | 59        |
| 4.67                                                   | 4.63         | 60        |
| 4.68                                                   | 4.64         | 61        |
| 4.69                                                   | 4.65         | 62        |
| 4.70                                                   | 4.66         | 63        |
| 4.71                                                   | 4.67         | 64        |
| 4.72                                                   | 4.68         | 65        |
| <b>Uitvoeringsinformatie</b>                           |              |           |
| 4.73                                                   | 4.69 en 4.73 | 66        |
| 4.74                                                   | 4.70         | X         |
| 4.75                                                   | 4.71         | X         |
| 4.76                                                   | 4.72 en 4.34 | X         |
| <b>Informatie voor derden</b>                          |              |           |
| 4.77                                                   | 4.74         | 71        |
| <b>Commissie BBV</b>                                   |              |           |
| 4.78                                                   | 4.76         | 75        |

DE MINISTER VAN INFRASTRUCTUUR EN WATERSTAAT,

Mark Harbers

CONCEPT