

**Datum**  
22 mei 2003

**Ons kenmerk**  
**FO2003/U66581**  
**Onderdeel**  
Afd. Financiële Organisatie  
Binnenlands Bestuur

**Inlichtingen**  
zie onder

**Aantal bijlagen**  
geen

**Bezoekadres**  
Schedeldoekshaven 200  
2511 EZ Den Haag

**Postadres**  
Postbus 20011  
2500 EA Den Haag

## **CIRCULAIRE NADERE INFORMATIE BESLUIT BEGROTING EN VERANTWOORDING PROVINCIES EN GEMEENTEN van 22 mei 2003**

**Aan** de gemeentebesturen/provinciebesturen

**Onderwerp** Nadere informatie voorschriften voor begroting en  
verantwoording provincies en gemeenten

**Doelstelling** Het geven van aanvullende informatie over de nieuwe  
regelgeving

**Relatie met andere  
circulaires** Circulaire Besluit begroting en verantwoording provincies  
en gemeenten (FO2003/U51190)

**Geldig tot** n.v.t.

**Inlichtingen  
E-mail** U wordt verzocht uw vragen per voorkeur elektronisch te  
stellen. Dit kan voor inhoudelijke vragen per email naar:  
Henk.Satter@MinBZK.nl. Voor het aanvragen van extra  
exemplaren van de circulaire en dergelijke via  
Yvonne.Drese@minbzk.nl

**Inlichtingen  
telefonisch** 10-12 uur: H. Satter (070) 426 6581  
10-12 uur: B. Doeves (070) 426 6255  
b.g.g. Y. Drese (070) 426 6277

**Internet** <http://www.minbzk.nl/>  
t.z.t. <http://www.commissieBBV.nl>

# Inhoud

---

Inleiding	5
Uitgangspunten voor een gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten	II
Vragen & antwoorden commissieBBV	43
Pilots BBV	69

# Inleiding

---

Op 1 februari 2003 is het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) in werking getreden. Vanaf begrotingsjaar 2004 dienen de begroting, de meerjarenraming, de jaarstukken, de uitvoeringsinformatie en de informatie voor derden aan het BBV te voldoen. In de circulaire Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten van 20 januari 2003 (Begroten en verantwoorden deel 1) is dit besluit onder uw aandacht gebracht. In deze circulaire heb ik ook aangekondigd dat er voorjaar 2003 nog nadere informatie zou worden gegeven omtrent het BBV.

Deze circulaire bevat met name producten van de commissieBBV. De commissie is ex artikel 75 van het BBV ingesteld en heeft als taak zorg te dragen voor een eenduidige uitvoering en toepassing van dit besluit. De belangrijkste producten van de commissie zijn een document dat de eenduidige interpretatie bevordert (dit document is genaamd 'uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten') en de beantwoording van vragen die over het BBV zijn gesteld. Deze producten zijn opgenomen in deze circulaire, met dien verstande dat de vraag- & antwoordrubriek blijft doorlopen. De commissieBBV is onafhankelijk en daarom verantwoordelijk voor de producten. Omdat ik evenwel veel belang hecht aan de eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV wil ik u deze producten van de commissie bij circulaire doorgeven. Naast de producten van de commissie zijn er enkele pilots in deze circulaire opgenomen. Deze hebben als doel gemeenten en provincies te ondersteunen bij het toepassen van het BBV.

Naast deze circulaire kunt u nog een circulaire verwachten met nadere informatie over de Ministeriële Regeling informatie voor derden van 6 februari 2003. Voor voorlichting over de duale begroting verwijs ik u onder andere naar het *finfun*boekje 'eerste ervaringen duale begroting' dat dit voorjaar is verschenen. Tot slot, merk ik op dat u voor alle documenten, zoals het BBV en deze circulaire terecht kunt op de website van BZK: [www.minbzk.nl](http://www.minbzk.nl). Op korte termijn zal er een vernieuwde website komen van de commissieBBV. Deze vernieuwde website zal tegemoet komen aan enkele technische tekortkomingen van de huidige website. Het adres blijft ongewijzigd ([www.commissiebbv.nl](http://www.commissiebbv.nl)).

DE MINISTER VAN BINNENLANDSE ZAKEN EN KONINKRIJKSRELATIES,



J.W. Remkes

## Uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten

---

## Voorwoord

---

Het document 'Uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten' is een geheel nieuw document ter stimulering van de versterking van de financiële functie van provincies en gemeenten. Dit document vormt samen met het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten en de Vragen- & antwoordenrubriek een zelfstandig geheel; een eigenstandig kader voor provincies en de gemeenten. Deze drie documenten kunnen worden gezien als de tegenhangers van de documenten die leidend zijn voor de verslaglegging voor de private sector, te weten achtereenvolgens het stramien voor de opstelling en vormgeving van jaarrekening, het Burgerlijk Wetboek 2, titel 9 en de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving. Overigens is er nog een parallel te trekken met de private sector. Zo is de commissie voor het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten ingesteld, waarvan ik de voorzitter ben. De commissie is belast met het zorgdragen voor de eenduidige uitvoering en toepassing van het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten. De commissie is qua taken te vergelijken met de Raad voor de Jaarverslaggeving. Qua structuur zijn er zodoende veel overeenkomsten tussen de overheidssector en de private sector. Inhoudelijk, qua regelgeving ook. In het nieuwe Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten zijn er zelfs meer overeenkomsten dan in het Besluit comptabiliteitsvoorschriften 1995 dat door het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten wordt vervangen. Dit neemt echter niet weg, dat er toch dusdanige verschillen tussen provincies en gemeenten enerzijds en de private sector anderzijds bestaan, dat de provincies en gemeenten een eigen gemodificeerd stelsel van baten en lasten hebben. Dit document gaat uitgebreid op een en ander in. De primaire doelgroep van de uitgangspunten is de financieel deskundige van de ambtelijke organisatie en de accountants. Daarnaast is het document zeker ook voor geïnteresseerde leden van het college en van de raad aanbevelenswaardig.

Het document geeft de principes die als uitgangspunt voor het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten hebben gediend. De punten waarop de provincies en gemeenten verschillen van het bedrijfsleven - ook wel eigenheid genoemd - staan daarbij centraal (zie paragraaf II.3). Deze onderdelen komen ook in de nota van toelichting op het besluit aan bod. Ze zijn feitelijk ontwikkeld in het proces naar het besluit toe, met name in het advies van de Werkgroep financiële verslaglegging provincies en gemeenten over het rapport 'eigenheid van gemeenten', dat KPMG in opdracht van de minister van BZK heeft gemaakt. Dit document 'uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten' werkt de onderdelen van eigenheid verder uit, het gaat in op de oorsprong en de gevolgen ervan. Daarnaast geeft het antwoord op vragen als 'waarom is er gekozen voor een gemodificeerd stelsel van baten en lasten?', 'waarom is ervoor gekozen een onderscheid te maken tussen activa met een economisch en een maatschappelijk nut?' en 'waarom worden reserves bij de begroting toegevoegd via de resultaatbestemming?' Het document geeft nadrukkelijk geen antwoorden op vragen als welke activa precies onder economisch nut vallen of voor welke arbeidskosten gerelateerde verplichtingen wel en voor welke geen voorzieningen getroffen dienen te worden. De antwoorden op dergelijke interpretatievragen kunnen worden gevonden in de vraag- en antwoorderubriek van de commissie voor het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten.

Kort samengevat plaatst dit document het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten in een samenhangende context. Het eigenstandig kader van provincies en gemeenten, bestaande uit de drie documenten 'uitgangspunten, het besluit en de vraag- en antwoorderubriek' vormen in hun samenhang een borging voor een verantwoorde toepassing in de praktijk.

Dit document geeft de uitgangspunten van het gemodificeerd stelsel van baten en lasten voor provincies en gemeenten. Deze versie kan aangevuld worden, als blijkt dat er voor een onderwerp meer toelichting gewenst is. Bovendien heeft dit document een nauwe relatie met de financiële bepalingen in de Provincie- en Gemeentewet en het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten. Indien deze regelgeving verandert zullen de uitgangspunten daarop worden aangepast. De commissie voor het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten heeft, conform artikel 75 van het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten, tot taak zorg te dragen voor het document 'de uitgangspunten' en zal derhalve ook zorg dragen voor de actualisatie.

De voorzitter van de commissie voor het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten,

W.G.J. Wijntjes RA

# Uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten

De begroting en jaarstukken zijn belangrijk voor de gemeenteraad<sup>1</sup>. Immers de financiële middelen die een gemeente tot haar beschikking heeft stellen grenzen aan de mogelijkheden, zodat keuzen gemaakt moeten worden. Het is aan de gemeenteraad om deze keuzen te maken en vervolgens is het ook aan de raad om te controleren of en hoe het beleid is uitgevoerd en hoeveel middelen het heeft gekost. Om de raad in staat te stellen goede keuzen te maken en deze vervolgens te controleren is het essentieel dat de raad een goed inzicht heeft in de middelen die beschikbaar zijn en vervolgens in hoe ze zijn besteed. Naast financiële informatie heeft de raad uiteraard ook zowel vooraf als achteraf behoefte aan beleidsmatige informatie. De Gemeentewet en het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) geven de randvoorwaarden voor de begroting en de jaarstukken met als doel het bevorderen van een verantwoord democratisch proces bij de hierboven beschreven afwegingen van de raad. Dit document 'uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten' dient ter ondersteuning en verdere uitleg van het BBV.

## **Lessen uit het verleden**

Tot dit document is door de Minister van BZK besloten tijdens de evaluatie van het Besluit comptabiliteitsvoorschriften 1995 (CV95), de voorganger van het BBV. Bij deze evaluatie is in de eerste plaats gebleken dat de CV95 te veel interpretatieruimte bood doordat als leidraad was gekozen voor het principe BW 2 tenzij..., terwijl deze leidraad niet expliciet was uitgewerkt. Dit heeft ertoe geleid dat er bij het BBV is gekozen voor het concept van een eigenstandig kader voor gemeenten. Daarnaast is gebleken dat er voor een eenduidige toepassing door het collectief van gemeenten van een besluit als de CV95 of het BBV sowieso meer ondersteuning en uitleg noodzakelijk is.

## **Eigenstandig kader**

Inhoudelijk gezien betekent het eigenstandig kader dat de behoeften ten bate van het inzicht van gemeenten bij het opstellen van de begroting en jaarstukken voorop staan (artikel 3, eerste lid van het BBV). Van deze behoeften is vervolgens de regelgeving over de wijze van begroten en verantwoorden afgeleid. De relatie met BW2 is een expliciete geworden, dat wil zeggen in het kader zijn bepalingen uit het BW2 òf overgenomen òf ze zijn niet van toepassing. De tot het eigenstandig kader behorende documenten vormen dus een zelfstandig geheel. Het gaat dan om drie documenten, te weten het BBV zelf, dit document genaamd 'uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten voor provincies en gemeenten' en de vraag- & antwoordrubriek. Deze drie documenten kunnen worden gezien als de tegenhangers van het 'BW2', 'het stramien voor de opstelling en vormgeving van jaarrekeningen' en de 'richtlijnen voor de jaarverslaggeving', welke het kader voor de verslaggeving van privaatrechtelijke rechtspersonen vormen.

## **CommissieBBV**

De zorg voor de vraag- & antwoordrubriek en dit document is neergelegd bij de commissie voor het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten' (commissieBBV)<sup>2</sup>. De reden hiervoor is dat de commissie de taak heeft gekregen te zorgen voor een eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV (artikel 75 BBV). Het zorgdragen voor de vraag- & antwoordrubriek en dit document maken daar een onderdeel vanuit. De commissieBBV is ten aanzien van dit document niet alleen verantwoordelijk voor het opstellen ervan, maar ook voor het onderhoud. De commissie zorgt ervoor dat alle wijzigingen in de Gemeentewet, het BBV en eventuele andere relevante wet- en regelgeving in dit document worden verwerkt.

### **Doel van dit document**

Het doel van dit document 'uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten' is het bevorderen van een eenduidige interpretatie van de begroting en jaarstukken van gemeenten door het uitwerken van welke uitgangspunten en principes belangrijk zijn bij het opstellen en inrichten van deze stukken en waarom. Daarbij beperkt het document zich tot de financiële informatie. Centraal daarbij staan de principes die ten grondslag liggen aan het begrotingsstelsel dat voor gemeenten is voorgeschreven in het BBV. Benadrukt dient te worden dat dit document een onderdeel vormt van het eigenstandig kader; het is dus geen alles omvattend document waarmee alle interpretatieproblemen in één keer zijn opgelost.

Bij dit document staat het inzicht van de raad in de begroting en de jaarstukken voorop. Omdat dit document zich richt op de meer begrotingstechnische kant van de financiële informatie is dit document in de eerste plaats bedoeld voor de opstellers van de begroting en de jaarstukken. Zij zijn immers degenen die de documenten volgens bepaalde principes maken om het gevraagde inzicht voor de raad te bewerkstelligen. Daarnaast kan dit document ook interessant zijn voor de diverse gebruikers van en belangstellenden in de begroting en de jaarstukken. Daarbij kan natuurlijk gedacht worden aan de raad, maar zeker ook aan de toezichthouder, accountants, burgers, instellingen, belangengroepen, bedrijven, media en contractpartners.

### **Opbouw**

Dit document is als volgt opgebouwd. In hoofdstuk I wordt ingegaan op de functies van de begroting en jaarstukken bij gemeenten. Vervolgens worden in hoofdstuk II diverse begrotingsstelsels beschreven en wordt aangegeven waarom er voor gemeenten is gekozen voor een gemodificeerd stelsel van baten en lasten. In hoofdstuk III worden de vereisten aan de begroting en jaarstukken gegeven. Deze vereisten zijn afgeleid van de functies, zoals beschreven in hoofdstuk I. In hoofdstuk IV worden de belangrijkste onderdelen van het gemodificeerde stelsel van baten en lasten beschreven.



# I Functies van de begroting en jaarstukken

In dit deel wordt ingegaan op de functies die de begroting en jaarstukken hebben. Voor verschillende gebruikers zijn dit verschillende functies. Dat was altijd al zo, maar vanwege de dualisering en de scherpere taakafbakening tussen college en raad is dat nog sterker dan eerst het geval. De raad heeft de kaderstellende en controlerende taak, terwijl de college de bestuursbevoegdheden heeft en verantwoording aflegt. Naar deze taken van kaderstellen, besturen, verantwoording afleggen en controleren wordt ook wel verwezen met de term bestuurlijke planning & control. Naast de raad en het college zijn er nog diverse andere gebruikers van de begroting en jaarstukken. Daarom wordt in dit hoofdstuk per categorie gebruiker aangeduid welke functies de begroting en de jaarstukken hebben.

## 1.1 De raad

De begroting en jaarstukken zijn om vier redenen belangrijk voor de raad. In de eerste plaats is dat vanwege het budgetrecht van de raad. Dit betekent dat alleen de raad bevoegd is het college te autoriseren tot het doen van uitgaven en het aangaan van verplichtingen. Dit is de **autorisatiefunctie**. Het grote belang van deze functie komt ook tot uitdrukking in het feit dat deze functie ook wel de staatsrechtelijke functie wordt genoemd. Of zoals de Staatscommissie Dualisme en lokale democratie het zegt: 'Het budgetrecht is een fundament van elke volksvertegenwoordiging, dus ook van de raad'.

In het verlengde van de autorisatiefunctie ligt de tweede functie van de begroting, de **allocatiefunctie**. Omdat de middelen beperkt zijn, moet gekozen worden aan welke doeleinden wel of geen en aan welke minder of meer middelen worden besteed. Bij deze functie komt nadrukkelijk tot uiting dat het bij de begroting om zowel de financiën als het beleid gaat. In het BBV komt dat tot uitdrukking doordat de begroting bestaat uit een beleidsbegroting en een financiële begroting. In de beleidsbegroting wordt ingegaan op welke maatschappelijke effecten worden nagestreefd, hoe men deze effecten wil gaan bereiken en welke middelen daarvoor nodig zijn en hoe deze worden ingezet. Zoals eerder is aangegeven gaat dit document 'uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten en lasten provincies en gemeenten' alleen over de financiële begroting en het begrotingsstelsel dat daarbij wordt gehanteerd en niet over de beleidsbegroting<sup>3</sup>.

In de derde plaats heeft het sluitstuk van de begroting, de jaarstukken, de **controlerende functie**. Deze functie is in het duale stelsel in belang toegenomen. Versterking van de controlerende functie van de raad is een van de oogmerken van de dualisering. Bij de controle zijn diverse aspecten van belang. De jaarrekening moet een getrouw beeld geven en de baten en lasten, alsmede de balansmutaties, moeten op een rechtmatige manier tot stand zijn gekomen. Door het vaststellen van de jaarrekening wordt het college gedechargeerd voor het verantwoorde financieel beheer. Het jaarverslag moet verenigbaar zijn met de jaarrekening, dat wil zeggen de cijfers in beide documenten moeten met elkaar overeenstemmen en de conclusies ten aanzien van de financiële positie moeten eenzelfde beeld uitstralen. Voorts is het jaarverslag met name van belang voor de toetsing van de doelmatigheid en doeltreffendheid van het beleid. Op het jaarverslag wordt hier verder niet ingegaan, omdat het jaarverslag zich, het net zoals zijn tegenhanger de beleidsbegroting, richt op beleid.

De raad maakt bij zijn controlerende taak gebruik van de accountantsverklaring; de accountant geeft een oordeel over het getrouwe beeld en de rechtmatigheid. Ook maakt de raad gebruik van de onderzoeken van de lokale rekenkamer(functie) naar de doelmatigheid en doeltreffendheid. Omdat dit document 'uitgangspunten gemodificeerd stelsel van baten

en lasten provincies en gemeenten' zich richt op de financiële begroting en de jaarrekening wordt hieronder nader ingegaan op de relatie tussen de jaarrekening en de accountant. Op de lokale rekenkamer(functie) wordt hier verder niet ingegaan<sup>4</sup>.

Ten slotte, heeft de raad tot taak ervoor te zorgen dat de begroting in evenwicht is. Voor deze taak is een adequaat inzicht in de financiële positie noodzakelijke. Het **geven van een goed inzicht in de financiële positie** is de vierde begrotingsfunctie. Van de eis dat de begroting in evenwicht is mag afgeweken worden als aannemelijk gemaakt kan worden dat de begroting in de eerstvolgende jaren in evenwicht wordt gebracht (artikel 189, derde lid van de Gemeentewet). De zorg voor een sluitende begroting betekent dat de raad een goed inzicht moet hebben in de financiële positie. Bij het opstellen van de begroting worden de ontwikkelingen in het lopende begrotingsjaar en de uitkomsten van de jaarrekening van het jaar ervoor meegenomen. Daardoor is de financiële positie bij de jaarrekening van groot belang en dient de raad zich hier een oordeel over te vormen. De financiële positie maakt dan ook een expliciet onderdeel uit van de financiële begroting en van de jaarrekening.

### **1.2 College en ambtelijke organisatie**

Nadat de raad de begroting heeft vastgesteld is het aan het college om het vastgestelde beleid uit te voeren. De begroting heeft dan de **beheerstechnische functie**; dat is de vijfde begrotingsfunctie. Hiervoor zal het college behoefte hebben aan een gedetailleerdere begroting dan de begroting die de raad vaststelt. Met ingang van 2004 is het verplicht dat het college een productenraming vaststelt<sup>5</sup>. Daarnaast zal het college voor de uitvoering afspraken maken met de organisatie. Vaak wordt daarvoor gebruik gemaakt van een aantal andere documenten, zoals contractmanagement, projectplannen of afdelingsplannen. Vervolgens zal de organisatie gedurende het jaar rapporteren aan het college en het college zo nodig aan de raad over de uitvoering van de begroting. Dit zal dan, afhankelijk van de situatie, leiden tot het bijstellen van de plannen en/of het autoriseren door de raad van bij te stellen budgetten. Ten slotte, zullen er na afloop van het jaar diverse verantwoordingsdocumenten worden gemaakt die uitmonden in de verplichte documenten, de productenrealisatie van het college en de jaarstukken voor de raad. Het college heeft de taak **verantwoording** af te leggen door middel van de jaarstukken; dit is de zesde begrotingsfunctie.

Behalve de productenraming en productenrealisatie zijn er geen voorgeschreven relevante documenten die te maken hebben met de uitvoering van voorgeschreven beleid uitgaande van het bestuurlijke niveau (raad/college). Een reden is dat documenten als afdelingsplannen, managementrapportages en bestuursrapportages te divers van aard zijn. Wel geldt uiteraard ook voor deze documenten dat de financiële gegevens op dezelfde principes gestoeld dienen te zijn als de financiële begroting en jaarrekening.

### **1.3 Accountants en toezichthouders**

Ten behoeve van de controlerende taak van de raad controleert de accountant de jaarrekening. De toezichthouder, gedeputeerde staten voor gemeenten en de Minister van BZK voor provincies, beoordeelt het (meerjarig) sluitend zijn van de begroting. Zowel de accountant als de toezichthouder hebben een onafhankelijke positie.

#### *De accountant*

In de Gemeentewet is voorgeschreven dat de accountant de jaarrekening controleert en op basis daarvan een verklaring geeft waarin hij een oordeel geeft over de rechtmatigheid en het getrouwe beeld. Daarnaast gaat hij in zijn verslag in op zijn bevindingen. De raad verleent de

opdracht aan de accountant; de accountant rapporteert aan de raad en vervolgens gebruikt de raad de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen om zich een oordeel te vormen over de wijze waarop het college zich van zijn bestuursbevoegdheden heeft gekweten. In verband hiermee is ook de indemniteitsprocedure van belang; zie hiervoor box 1.

---

#### **Box 1 Indemniteitsprocedure**

In de Gemeentewet is de indemniteitsprocedure opgenomen. Deze geldt vanaf de jaarrekening 2004. Deze procedure houdt in dat als de raad van oordeel is dat er baten en lasten in de jaarrekening zijn opgenomen, die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen, het college een indemniteitsbesluit in moet dienen. De accountantsverklaring speelt een sleutelrol bij het oordeel van de raad of er sprake is van onrechtmatigheden. Het indemniteitsbesluit kan door de raad worden aangenomen of verworpen. Indien de raad het indemniteitsbesluit niet vast stelt dan doen gedeputeerde staten dit. De jaarrekening kan niet worden vastgesteld voordat de raad heeft besloten over het voorstel tot het indemniteitsbesluit. Een indemniteitsbesluit kan daarom leiden tot overschrijding van de termijn en daarmee tot preventief toezicht. Ongeacht of de raad het indemniteitsbesluit verwerpt is het mogelijk dat er een politiek probleem is, waarbij in het uiterste geval de raad het college/de wethouder kan wegsturen.

---

De accountantscontrole is dus belangrijk voor de controlerende taak van de raad. De minimumvereisten waaraan een accountantscontrole moet voldoen staan voorgeschreven in het Besluit accountantscontrole gemeenten<sup>6</sup>. Deze minimumeisen kunnen door de raad verder worden aangescherpt<sup>7</sup>. De begrippen rechtmatigheid en getrouw beeld komen hier als centrale begrippen naar voren. Deze zullen dan ook in hoofdstuk III nader worden uitgewerkt.

#### *De toezichthouder*

De toezichthouder controleert of de begroting en jaarrekening inderdaad sluiten. Dit doet hij om te voorkomen dat een gemeente in de financiële problemen komt. De toezichthouder richt zich op de financiële positie van gemeenten. De functie van de begroting en jaarrekening voor de toezichthouder is dezelfde als de vierde begrotingsfunctie voor de raad, zoals in I.1 beschreven.

#### **1.4 Burgers, instellingen, bedrijven, media, werknemers, contractpartners**

Er zijn diverse groepen die een belang hebben bij het gemeentelijk beleid en die daarom geïnteresseerd zijn in de begroting of jaarstukken. Ze zijn hier samen genoemd, omdat voor veel van deze groepen veelal geldt dat ze in specifieke onderwerpen geïnteresseerd zijn. Zij zullen zich daarom eerder richten op beleidsnota's of op de politieke discussie op het moment dat een bepaald onderwerp speelt. De begroting is van belang omdat het daarbij gaat om een moment van integrale afweging. Een burger die zich zorgen maakt om de veiligheid in zijn wijk heeft wel belang bij de begroting, maar heeft diverse andere momenten en documenten om zich op te richten. Zo kunnen het collegeprogramma, de voorjaarsnota en de nota veiligheid voor de desbetreffende burger belangrijkere momenten in het politieke proces zijn dan de begrotingsbehandeling. Dit neemt niet weg dat een inzichtelijke begroting en jaarstukken ook voor burgers, instellingen, bedrijven, werknemers van de gemeente en media een functie vervullen. Beleid dient traceerbaar te zijn. Belangengroepen kunnen uit de begroting afleiden welke afweging wordt gemaakt en hoe het specifieke belang waar de groep naar streeft, eraf komt naast andere onderwerpen. Een burger hoort inzicht te hebben in wat

er met zijn belastinggeld gaat gebeuren en is gedaan, voor welke voorzieningen wordt gekozen en wat het uiteindelijk heeft opgeleverd? Daarnaast is inzicht in de financiële positie van belang om een oordeel te kunnen vormen over de toekomstige gemeentelijke heffingen.

### **1.5 Rijk, Europese Unie en het CBS**

Tot slot zijn er nog derden die inzicht nodig hebben in de baten en lasten en financiële positie van gemeenten. In de eerste plaats is dat het Rijk. Het Rijk gebruikt bijvoorbeeld de zogenoemde functionele indeling voor de evaluatie van de verdeling van het gemeentefonds. Daarnaast heeft de Europese Unie de levering verplicht gesteld van data op kwartaal- en jaarbasis ter bepaling van onder meer het EMU-saldo en de EMU-schuld. Voor dit doel zijn vooral de categoriale indeling en de indeling van de balansposten van groot belang. Deze indelingen zijn zodanig ingericht dat het CBS de gegevens hiervan kan afleiden die de Europese Unie vereist.

Zowel de functionele als de categoriale indeling waren bij de CV95 ook verplicht. Deze indelingen hoeven echter vanaf begrotingsjaar 2004 niet meer leidend te zijn voor de begrotingsindeling. Reden hiervoor is dat de gegevensbehoefte van het Rijk en de Europese Unie niet hoeft overeen te komen met de informatie die gemeenten zelf nodig hebben voor het goed besturen van de gemeente. De functionele en categoriale indeling en de balansposten worden tezamen de informatie voor derden genoemd. Deze informatie voor derden is omschreven in de Ministeriële Regeling informatie voor derden. In het BBV is bepaald wanneer die informatie moet worden aangeleverd.

## II Begrotingsstelsels

---

De begrotingsfuncties, zoals beschreven in hoofdstuk I, leiden tot criteria waaraan begrotingen en jaarstukken moeten voldoen. Dat kan echter pas geconcretiseerd worden als er gekozen is voor een begrotingsstelsel. In dit hoofdstuk wordt daarom ingegaan op de keuze voor het begrotingsstelsel dat in het BBV is voorgeschreven. Hiertoe worden eerst diverse begrotingsstelsels beschreven. Het grootste verschil tussen deze stelsels is het tijdstip waarop uitgaven en inkomsten worden vastgelegd en hoe de uitgaven en inkomsten aan de tijd worden toegerekend.

### II.1 Welke stelsels zijn er?

Globaal gesproken zijn er vier begrotingsstelsels. Het verplichtingenstelsel, het stelsel van verkregen rechten, het kasstelsel en het stelsel van baten en lasten. De eerste twee komen niet of nauwelijks zelfstandig voor. In het algemeen wordt een keuze gemaakt tussen het kasstelsel en het stelsel van baten en lasten. Hieronder wordt dan ook alleen kort op deze stelsels ingegaan.

#### *Kasstelsel*

Het kasstelsel is het meest eenvoudige stelsel. Uitgaven en inkomsten worden geboekt op het moment van feitelijke betaling. Doordat het moment van registratie eenduidig is, wordt het stelsel ook wel objectief genoemd. Hierbij dient aangetekend te worden dat deze objectiviteit enigszins teniet gedaan kan worden door de 'kasschuif'. Bij de kasschuif worden uitgaven en inkomsten bewust over het jaar heen getild; uitgaven die eigenlijk in een bepaald jaar vielen worden een jaar doorgeschoven. Het kasstelsel heeft als nadeel dat oorzaak en gevolg in de tijd sterk uit elkaar kunnen lopen. Vooral bij langlopende projecten waarbij de betalingen pas aan het einde plaats vinden, kan het inzicht danig worden vertroebeld. Daarnaast maakt dit stelsel het verleidelijk te bezuinigen op investeringen. Die drukken immers zwaar op de begroting van een jaar. Investeringen hebben echter nut over meerdere jaren. Over de tijd gezien kan het dan ook nogal nadelig zijn als er met name op investeringen wordt bezuinigd. In het algemeen kan worden gesteld dat het kasstelsel met name nadelig is voor de allocatiefunctie.

#### *Stelsel van baten en lasten*

In het stelsel van baten en lasten worden uitgaven en inkomsten toegerekend aan de jaren waarop ze betrekking hebben. Dit betekent dat - als er bijvoorbeeld een congres is georganiseerd aan het einde van het jaar - de lasten op dat jaar worden geboekt; ook als de rekening pas in het volgende kalenderjaar binnenkomt en wordt betaald. Dit betekent ook dat investeringen in bijvoorbeeld een gebouw dat x jaar meegaat niet ten laste komen van het jaar waarin de rekeningen zijn betaald, maar worden gespreid over de jaren waarin het gebouw wordt gebruikt. Achterliggend idee hierbij is dat de gebruiker betaalt. Door uitgaven en inkomsten toe te rekenen aan de jaren waarop ze betrekking hebben, wordt het inzicht in de kosten van producten bevorderd.

Het stelsel van baten en lasten is voor gemeenten belangrijk, omdat veel gemeenten omvangrijke investeringen hebben die bovendien van jaar tot jaar sterk kunnen fluctueren. Van oudsher bestaat daarom de behoefte de lasten die uit de kapitaaluitgaven voortvloeien, in de tijd gespreid op de begroting tot uitdrukking te brengen.

Het nadeel van het stelsel van baten en lasten ten opzichte van het kasstelsel is dat het vrij complex kan zijn. Uitgaven en inkomsten toerekenen aan de tijd op een inzichtelijke en

consistente manier is lang niet altijd gemakkelijk. Zeker voor veel raadsleden, die veelal geen financieel specialisten zijn, kan het lastig zijn de consequenties van keuzen te overzien. Dit uit zich bijvoorbeeld in discussies over welke investeringen wel en welke niet aan meerdere jaren toegerekend kunnen of moeten worden (zie verder hoofdstuk IV).

Het nadeel van de complexiteit van het stelsel van baten en lasten weegt echter niet op tegen het voordeel dat ontstaat door het beter inzicht in de kosten bij de begroting en de jaarrekening en door de verbetering van de allocatiefunctie van de begroting. Het stelsel is daarom sinds 1979 voor provincies en sinds 1985 voor gemeenten voorgeschreven.

### **11.2 Is er één stelsel van baten en lasten?**

Het stelsel van baten en lasten is vooral ontwikkeld voor het bedrijfsleven. Eigenlijk is het niet helemaal correct te spreken van Het stelsel van baten en lasten. De ideeën die er aan ten grondslag liggen zijn wel gelijk, maar de landen waarin dit stelsel in de wetgeving is opgenomen kennen allemaal hun eigen afwijkingen. Het is in dit kader internationaal gezien gebruikelijk te spreken van UK-GAAP, US-GAAP of NL-GAAP. GAAP staat voor General Accepted Accounting Principles (algemeen aanvaarde uitgangspunten voor boekhouden). Het voorvoegsel geeft aan op welk land de GAAP betrekking hebben.

Er wordt internationaal gezien gestreefd naar meer eenheid in de vorm van een wereldstandaard. Dit streven is in 1973 begonnen. In dat jaar hebben de accountantsorganisaties van verschillende landen een internationale koepel opgericht. Deze koepel, de International Accounting Standards Board (IASB)<sup>8</sup>, maakt de International Accounting Standards (IAS). Het streven naar eenheid is binnen Europa versterkt doordat de Europese Unie zich achter de IASB heeft geschaard. Dit heeft ertoe geleid dat de Europese Unie van plan is de IAS-standaarden vanaf 2005 verplicht te stellen voor beursgenoteerde EU-ondernemingen. Landen hebben verder de keuze om voor niet-beursgenoteerde ondernemingen de IAS wel of niet voor te schrijven. Er is dus een sterke tendens naar meer eenheid in het verslagleggingsstelsel voor bedrijven in Europa, maar vooralsnog wordt internationaal gezien het stelsel van baten en lasten op verschillende manier geïnterpreteerd.

### **11.3 Welke stelsels van baten en lasten voor overheden zijn er?**

Voor overheden is de situatie nog complexer. In veel landen, waaronder Nederland, gebruikt de centrale overheid nog steeds een kasstelsel. Gemeenten zijn vooral in Westerse landen overgeschakeld op een stelsel van baten en lasten. Dit stelsel is dan met name gebaseerd op het stelsel voor het bedrijfsleven, zoals het in dat betreffende land is voorgeschreven. De internationale vereniging van accountantsorganisaties (IFAC) is via het Public Sector Committee bezig met het ontwerpen van boekhoudkundige regels voor overheden. Deze regels worden de international public sector accounting standards (IPSAS) genoemd. Deze regels zijn echter nog lang niet zover als de IAS-standaarden. Er is daarom internationaal gezien geen algemeen erkend stelsel van baten en lasten voor overheden.

Het ontbreken van één stelsel van baten en lasten voor overheden heeft ertoe geleid dat ook in Nederland een stelsel voor gemeenten is voorgeschreven dat is gebaseerd op het stelsel voor het bedrijfsleven. Er is echter een aantal substantiële verschillen tussen gemeenten en bedrijven waardoor voor gemeenten een eigen stelsel is voorgeschreven in het BBV. Er wordt in dit kader gesproken over een **gemodificeerd stelsel van baten en lasten**.

De belangrijkste karakteristieken waarin gemeenten anders zijn dan bedrijven (ook wel naar verwezen met de term eigenheid) en welke de redenen zijn waarom voor gemeenten een eigen stelsel geldt zijn de volgende:

Zoals in hoofdstuk I beschreven is het als eerste belangrijk verschil dat de **begroting** bij gemeenten een centrale plek heeft. De autorisatie-, allocatie- en controlefunctie vormen een fundament van het **democratisch** stelsel. Bedrijven kennen uiteraard ook een begroting, maar deze is niet openbaar en speelt een ondergeschikte rol. Dit uit zich al in de verschillende termen die worden gebruikt. Voor bedrijven spreken we van een verslagleggingsstelsel (met verslaglegging wordt de jaarrekening en het jaarverslag bedoeld) voor overheden spreken we van begrotingsstelsels. Praktisch gesproken betekent de centrale rol van de begroting bij gemeenten dat er voorschriften nodig zijn voor de begroting. Het stelsel van baten en lasten voor bedrijven geeft geen begrotingsvoorschriften en dient daarom te worden aangevuld. Daarnaast betekent de centrale rol van de begroting dat de raad vooraf keuzen kan maken, bijvoorbeeld door aan te geven dat middelen gereserveerd moeten worden voor een investering. Het is onlosmakelijk aan het budgetrecht van de raad verbonden dat er bij de begroting al middelen aan de reserves kunnen worden toegevoegd.

Een tweede belangrijk verschil tussen gemeenten en bedrijven is dat alle activiteiten van bedrijven gericht zijn op het behalen van winst. Hierdoor dragen **investeringen** normaal gesproken bij aan het economisch nut van bedrijven. Gemeenten kennen echter diverse soorten investeringen. Gemeenten investeren bijvoorbeeld in riolering. Voor riolering kan een heffing worden geheven dus gaat het om een investering vergelijkbaar met het bedrijfsleven (investeringen met een economisch nut genoemd). Gemeenten investeren echter ook in wegen, pleinen en parken. Voor deze investeringen vragen gemeenten geen directe prijs aan de gebruikers. Desalniettemin zijn wegen zeer zinvolle investeringen. Gemeenten investeren dus ook in activa die geen opbrengsten genereren, maar wel noodzakelijk zijn (investeringen met een maatschappelijk nut genoemd). Hoe met deze investeringen om te gaan is een van de meest bediscussieerde onderdelen van het stelsel van baten en lasten voor gemeenten.

Tot slot, het derde belangrijke verschil tussen gemeenten en bedrijven is dat bedrijven gericht zijn op vermogen en vermeerdering van het vermogen. Het vermogen is voor bedrijven essentieel voor de continuïteit. De balans is daarom belangrijk voor het stelsel van baten en lasten. De balans geeft aan wat de bezittingen van een bedrijf zijn en hoe die bezittingen zijn gefinancierd. Gemeenten worden ook wel **inkomensbestedende huishoudingen** genoemd. Hiermee wordt bedoeld dat het gemeenten niet gaat om het vermogen te doen toenemen, maar om beleid en voorzieningen voor de burgers tot stand te brengen. Het vermogen heeft wel een functie voor gemeenten; het dient namelijk als buffer om onverwachte uitgaven op te vangen en het wordt gebruikt – in de vorm van bestemmingsreserves – om vooraf te sparen voor bepaalde investeringen. Vanuit dit oogpunt bezien is het niet verwonderlijk dat het stelsel van baten en lasten voor gemeenten van 1985 tot 1995 weliswaar een balans kenden, maar dat gemeenten zich vooral richtten op de gewone dienst (exploitatie) en de kapitaaldienst (vermogensmutaties). Bij beide stond het autoriseren centraal. Gezien echter een aantal ontwikkelingen is begrotingsevenwicht en de financiële positie steeds belangrijker geworden (zie ook hoofdstuk IV). Een van deze ontwikkelingen is dat in de Gemeentewet sinds 1994 is voorgeschreven dat de raad zelf de begroting en rekening vaststelt en dat repressief toezicht de regel is (zie verder hoofdstuk I).

De punten waarop gemeenten verschillen van bedrijven zijn dermate belangrijk dat een eigen stelsel van baten en lasten voor gemeenten gerechtvaardigd is. In hoofdstuk IV wordt ingegaan op wat dit voor de begrippen activa, vermogen en baten en lasten betekent. In hoofdstuk III worden eerst nog de algemene vereisten aan de financiële documenten en gegevens van gemeenten beschreven.



## III Vereisten aan de begroting en jaarstukken

Zoals al eerder aangegeven leiden de begrotingsfuncties, zoals beschreven in hoofdstuk I, tot enkele criteria waaraan begrotingen en jaarstukken moeten voldoen; de vereisten. Deze vereisten kunnen in twee categorieën worden onderverdeeld. In de eerste plaats zijn er vereisten, zoals tijdigheid en openbaarheid, die gesteld worden aan de documenten. In de tweede plaats zijn er vereisten aan de financiële gegevens, zo kan gedacht worden aan het vereiste van toerekening en rechtmatigheid. Vooral de tweede categorie vereisten hangt deels samen met het gekozen begrotingsstelsel. Beide categorieën vereisten worden hieronder besproken.

### III.1 Vereisten aan de documenten

#### *Voorafgaande toestemming*

De vereisten die er aan de begroting gesteld worden, volgen met name uit de functies van de begroting voor de raad. Zo volgt uit de autorisatiefunctie dat de begroting voorafgaand aan het begrotingsjaar moet worden vastgesteld. Voor gemeenten is deze datum op 15 november bepaald in de Gemeentewet (artikel 191). Aanvullend hieraan is bepaald dat begrotingswijzigingen voor het einde van het begrotingsjaar moeten worden geautoriseerd (artikel 192, eerste lid).

Met name de datum van 15 november is ook van belang voor de toezichthouder. Wil de toezichthouder zijn taak goed kunnen uitoefenen dan moet hij voorafgaand aan het begrotingsjaar kunnen bepalen of preventief toezicht nodig is of niet (artikel 203). De eis van tijdigheid telt voor de toezichthouder zo zwaar dat er ook preventief toezicht kan worden ingesteld als de begroting te laat is vastgesteld.

#### *Periodiciteit*

In het verlengde hiervan is het belangrijk dat de begroting op geregelde en niet te ver uiteenliggende tijdstippen wordt vastgesteld. Dit wordt het vereiste van periodiciteit genoemd. In de Gemeentewet (artikel 189, het vijfde lid) is bepaald dat het begrotingsjaar het kalenderjaar is. Hierdoor is het vereiste van periodiciteit geregeld. Dezelfde eis geldt voor de jaarrekening. Wil de raad zijn controlerende functie goed kunnen uitoefenen dan moet de jaarrekening ook tijdig en regelmatig worden voorgelegd aan de raad. Artikel 200 van de Gemeentewet schrijft dan ook voor dat de jaarrekening voor 15 juli van het jaar volgend op het begrotingsjaar moet zijn vastgesteld.

#### *Openbaarheid*

Openbaarheid is ook een belangrijke vereiste. Zowel de begroting als de jaarstukken dienen voor de behandeling door de raad voor alle burgers, instellingen, bedrijven, media of wie dan ook te zijn in te zien. De Gemeentewet bepaalt dan ook dat de ontwerpbegroting openbaar is en ter inzage ligt zodra de begroting aan de raad is aangeboden (artikel 190, tweede lid). Daarnaast dient de begroting ten minste twee weken voor de begrotingsbehandeling door de raad openbaar te zijn (artikel 190, derde lid). Dezelfde vereisten gelden voor de jaarstukken (artikel 197, derde lid).

#### *Volledigheid*

Voor de allocatiefunctie is het essentieel dat de begroting volledig is. Voor de afweging tussen de diverse beleidsvelden is het noodzakelijk dat alle baten en lasten integraal in een

samenvattend document zijn opgenomen. Ook dit vereiste is opgenomen in de Gemeentewet (artikel 189, eerste lid).

Deze eis is uiteraard ook van belang voor de toezichthouder. Het sluitend zijn van de begroting is alleen vast te stellen als een totaalbeeld wordt geschetst.

Volledigheid is uiteraard ook van belang bij de jaarrekening. Verantwoording en controle zijn anders immers niet mogelijk.

### **III.2 Vereisten aan de financiële gegevens**

Naast de vereisten aan de documenten zijn er ook vereisten die voortvloeien uit de begrotingsfuncties die aan de financiële gegevens zelf gesteld worden. Het gaat hierbij om vijf hoofdvereisten. In de eerste plaats gaat het dan om transparantie, immers voor alle begrotingsfuncties is dat een vereiste. In de tweede en derde plaats gaat het om toerekenen en voorzichtigheid. Dit zijn twee vereisten waar de relatie met het gekozen begrotingsstelsel belangrijk is. Dat betekent dat deze twee eisen een relatie hebben met alle begrotingsfuncties, maar vooral essentieel zijn voor de allocatiefunctie. Ten slotte zijn er de vereisten van rechtmatigheid en het getrouwe beeld. Deze vereisten zijn met name relevant bij de jaarrekening en worden daarom als laatste besproken.

#### *III.2.1 Transparantie*

Transparantie is zonder meer essentieel. Alle gebruikers van de begroting en de jaarrekening, de raad voorop, dienen zoveel mogelijk inzicht te hebben in de documenten. Transparantie is een abstract begrip, het wordt aan de hand van zes begrippen nader aangeduid. Deze zes begrippen worden hieronder beschreven; alle zes zijn ze noodzakelijk voor transparantie.

##### *1) Begrijpelijkheid*

De begroting en jaarrekening moeten zo begrijpelijk mogelijk worden opgesteld. Dit geldt zowel voor de tekst als voor de cijfers. Het is echter onvermijdelijk dat een bepaalde basiskennis van begrotingen en jaarrekeningen nodig is voor het daadwerkelijk begrijpen van de documenten. Voor die gebruikers die een redelijke kennis hebben van begrotingen en jaarrekeningen dienen de documenten dan ook eenvoudig te begrijpen te zijn. Dat vereist dat de documenten inzichtelijk en overzichtelijk worden opgesteld en ingedeeld, dat voldoende informatie is opgenomen en dat de informatie goed is gegroepeerd en zonedig samengevoegd. Voorkomen moet worden, dat een minder begrijpelijke of niet volledige presentatie in de begroting of jaarrekening wordt “gerepareerd” in de toelichting. Ook mag er niet toe worden overgegaan bepaalde relevante informatie achterwege te laten met als argument de moeilijkheidsgraad van het onderwerp.

##### *2) Stelselmatigheidsvereiste (bestendige gedragslijn)*

Het stelselmatigheidsvereiste houdt in dat de gemeente zoveel mogelijk van het ene op het andere jaar dezelfde grondslagen gebruikt, bijvoorbeeld voor waardering en resultaatbepaling en –bestemming. Alleen als er gegronde redenen zijn mag de wijze van waarderen en afschrijven (bijvoorbeeld de afschrijvingsperiode of –methode) worden veranderd. Dergelijke wijzigingen dienen altijd te worden toegelicht.

##### *3) Grondslagenvereiste*

Het grondslagenvereiste houdt in dat er in de begroting en jaarrekening wordt aangegeven wat de achterliggende principes zijn. Gebruikers dienen te worden geïnformeerd over:

- de grondslagen voor inrichting, presentatie en calculatie van de begroting;
- de grondslagen voor de waardering en resultaatbepaling die bij de opstelling van de financiële verslaggeving worden toegepast;

- de wijzigingen in die grondslagen;
- de invloed van die wijzigingen;
- de ramingen en de werkelijke uitkomsten in de begroting respectievelijk de jaarrekening en de verschillen ten opzichte van vorig jaar;
- de verschillen dienen te worden toegelicht.

Gebruikers worden zo in staat gesteld verschillen tussen de verschillende jaren binnen die gemeenten te onderzoeken. Ook de financiële verordening (ex artikel 212 Gemeentewet) kan naast de begroting en jaarrekening aanvullende informatie bieden. In deze verordening worden bijvoorbeeld bepalingen rond waardering en afschrijving van activa opgenomen. Daarnaast is het voor gemeenten uiteraard vereist dat wordt gehandeld in overeenstemming met het BBV.

#### 4) *Relevantie*

Voldoende informatie is een vereiste voor transparantie. Informatie kan echter ook te uitgebreid zijn. Informatie dient daarom een bepaalde nuttigheid of relevantie te hebben. De relevantie is afhankelijk van de aard, de omvang en de invloed daarvan. De informatie moet ten minste gaan over lasten, baten, bezittingen, schulden, vermogensbestanddelen, rechten en verplichtingen die een bepaalde omvang of impact hebben. Teveel informatie over onbelangrijke zaken zal al gauw een nadelig effect hebben op de begrijpelijkheid en daarmee het inzicht. In sommige gevallen is uitsluitend de aard van de zaak zelf waarover informatie wordt verstrekt voldoende om te concluderen dat deze relevant is.

Er is vaak een teveel aan informatie om redenen van ‘zekerheid’. De aanwezigheid van de informatie wordt dan gelijk gesteld aan het beheersen van het desbetreffende onderwerp en daarom als ‘relevant’ beoordeeld. Een dergelijk hoeveelheid aan informatie is niet functioneel. Ook is het niet nodig, omdat het voldoende is als de informatie aanwezig is; zodra een onderwerp op dusdanig manier aandacht vraagt dat meer informatie nodig is dan dient deze informatie (altijd) beschikbaar te zijn en opgevraagd te kunnen worden.

Heldere informatie over de financiële positie, over resultaten in het verleden en verwachtingen in de toekomst dient bij te dragen aan het inzicht in de financiële positie en de mogelijkheden voor uitvoering van beleid. Daarbij is het zondermeer van belang, dat helderheid wordt verschaft over belastingheffing, het vermogen van de organisatie om lopende en toekomstige verplichtingen na te komen en de mogelijkheden voor het inspelen op behoeften en ontwikkelingen. Voor een goed inzicht in met name de structurele effecten binnen dit alles is nodig, dat ongebruikelijke en zelden voorkomende baten of lasten afzonderlijk worden getoond en toegelicht.

#### 5) *Materialiteit*

Of informatie relevant is hangt onder andere af van de materialiteit van de informatie. Het vereiste van materialiteit hangt dus nauw samen met het vereiste van relevantie. Informatie is materieel indien het weglaten of het onjuist weergeven daarvan de beslissingen van de raad die hij neemt op basis van de begroting of de jaarrekening zou kunnen beïnvloeden. Materialiteit is afhankelijk van de omvang. Het begrip geeft veeleer een kritische grens aan wanneer informatie moet worden opgenomen, dan dat het een vereiste aan de financiële gegevens zelf is.

#### 6) *Betrouwbaarheid*

Om bruikbaar te zijn, moet informatie ook betrouwbaar zijn. Informatie is betrouwbaar wanneer zij vrij is van wezenlijke onjuistheden en vooroordelen. Voorkomen moet ook

worden, dat onjuiste suggesties worden gewekt. Dit vereiste is met name relevant voor de teksten in de begroting en de jaarrekening, dat wil zeggen voor de kwalitatieve informatie daarvan. Reden hiervoor is dat aan de cijfers al de vereisten van rechtmatigheid en het getrouwe beeld zijn gesteld. Dit garandeert de basis voor betrouwbaarheid. Hoewel de vereisten die hier worden behandeld met name slaan op de financiële gegevens wordt hier toch kort stilgestaan bij het vereiste van betrouwbaarheid voor de tekstdelen. Reden hiervoor is dat de teksten relevant zijn voor het interpreteren van de cijfers. De teksten moeten daarom het juiste beeld scheppen.

De begroting en de jaarrekening moeten getrouw zijn zowel in weergave van de feiten, aannamen en verwachtingen als in de suggesties en conclusies die daaraan worden verbonden. Informatie dient zo te worden weergegeven dat misvatting of zelfs misleiding wordt voorkomen.

### *III.2.2 Toerekenen*

Toerekenen is inherent aan het stelsel van baten en lasten. Het vereiste van toerekenen houdt in dat de gevolgen van transacties en andere gebeurtenissen in de administratie worden geboekt en in de jaarrekening verwerkt in de periode dat zij zich voordoen of waarop zij betrekking hebben (en niet wanneer geldmiddelen worden ontvangen of betaald). Met de ramingen in de begroting wordt op een vergelijkbare manier omgegaan. Door toepassing van het toerekeningsbeginsel wordt de gebruikers van de begroting en jaarrekening informatie gegeven die van belang is bij het nemen van beslissingen. Hoe precies met het toerekeningsbeginsel moet worden omgegaan wordt in hoofdstuk IV nader uitgewerkt.

### *III.2.3 Voorzichtigheid*

Bij het opstellen van de begroting en de jaarrekening doen zich altijd onzekerheden voor. Bij de begroting gaat het om ramingen die per definitie een zekere mate van onzekerheid kennen. Maar ook bij de jaarrekening is er sprake van onzekerheid. Zo is de vermoedelijke levensduur van gebouwen onzeker en kunnen er ook twijfels bestaan over de inbaarheid van vorderingen. Deze onzekerheden nopen tot voorzichtigheid bij het opstellen van begrotingsramingen en de aannamen die onderdeel van de jaarrekening zijn. Het voorzichtigheidsvereiste houdt ondermeer in dat voorziene verliezen en risico's die hun oorsprong vinden voor het einde van het begrotingsjaar in acht moeten worden genomen als zij vóór het opmaken van de jaarrekening bekend zijn. Positieve resultaten, ook wel winsten genoemd, daarentegen worden pas in de jaarrekening verwerkt als zij vaststaan en zijn gerealiseerd. Het is dus niet toegestaan om vooruit te lopen op toekomstige positieve resultaten. In dit verband wordt ook wel gesproken over het realisatiebeginsel. Het realisatiebeginsel is dus een onderdeel van het voorzichtigheidsbeginsel.

Het voorzichtigheidsbeginsel houdt ook in dat er over onzekerheden, hun aard en omvang, informatie moet worden verstrekt. Voorzichtigheid is daarbij geboden. Activa en baten mogen niet te hoog en passiva en lasten niet te laag worden ingeschat en weergegeven. Het voorzichtigheidsbeginsel laat het echter niet toe overdreven voorzieningen te creëren. Dit zou ten koste gaan van het getrouw beeld.

### *III.2.4 Rechtmatigheid*

Gemeenten zijn inkomensbestedende huishoudingen. Daarbij gaat het om besteding van publiek geld. Het is daarom van vitaal belang, dat de baten en lasten rechtmatig tot stand komen. Rechtmatigheid betekent voldoen aan alle wetten en regels. Rechtmatigheid van de jaarrekening richt zich erop dat de baten en lasten in de jaarrekening alsmede de balans-

mutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen<sup>9</sup>. Rechtmatigheid speelt met name een rol bij de jaarrekening, dit omdat het om een controle gaat of alles wel volgens de regels is verlopen.

Onrechtmatigheid enerzijds en fraude anderzijds dienen te worden onderscheiden. Normaal gesproken zal fraude onrechtmatig (strijdig met wet- en regelgeving) zijn. Kenmerkend voor fraude is dat het veelal bewust plaatsvindt met als doel er zelf beter van te worden en dat de verslaglegging dusdanig is dat de fraude wordt verborgen. Dit betekent dat de accountant deze vormen van onrechtmatigheden bij zijn controle vaak niet zal kunnen opmerken. De vormen van onrechtmatigheid die hier wel worden bedoeld komen bijvoorbeeld voort uit een gebrek aan bekendheid met of belangstelling voor naleving van wet- en regelgeving, waarbij er geen sprake is van persoonlijk gewin.

Omdat de baten en lasten en de balansmutaties in de jaarrekening voortvloeien uit diverse financiële beheershandelingen (zoals het beslissen tot het toekennen van een subsidie, het betalen van rekeningen, het opleggen van een belastingaanslag) staan deze handelingen centraal; de handelingen moeten gebeuren volgens de regels die gelden. Een subsidie mag bijvoorbeeld alleen worden toegekend als er een subsidieregeling of besluit is en als de aanvragen voldoen aan de eisen zoals gesteld in deze regeling of besluit. Voorts moeten alle handelingen worden vastgelegd in de administratie; het moet traceerbaar zijn welke subsidies zijn toegekend, wanneer betalingen hebben plaatsgevonden enzovoorts. Verder moeten alle financiële beheershandelingen niet alleen voldoen aan specifieke regels (bijvoorbeeld de subsidievoorschriften), maar moeten zij ook in overeenstemming zijn met financiële regels. Het gaat daarbij met name om de financiële verordening en de controleverordening van de gemeente, maar ook om de bepalingen in de Gemeentewet en het BBV. Ten slotte, en zeker niet in de laatste plaats, dienen de financiële handelingen te passen binnen de door de raad geautoriseerde begroting. In de begroting zijn de maxima voor de lasten per programma vermeld die door de raad zijn vastgesteld. Dit betekent dat het van belang is dat de maxima niet worden overschreden, zonder aparte autorisatie van de raad en dat de bedragen op het juiste programma worden geboekt.

### *III.2.5 Getrouw beeld*

Een getrouw beeld is een centrale term bij de accountantsverklaring. Dit vereiste richt zich op de jaarrekening. Het vereiste betekent dat een getrouwe weergave wordt gegeven van de financiële positie en resultaten van een gemeente. Het vereiste kan worden gezien als een afgeleide. Indien wordt voldaan aan de onderdelen die bij transparantie worden genoemd en indien de begrippen, zoals omschreven in hoofdstuk IV correct worden toegepast dan is er sprake van een getrouw beeld. Een getrouw beeld is een term die een overlap heeft met rechtmatigheid. Toch is er een onderscheid. Getrouw beeld heeft ook te maken met inschattingen en de manier van toerekenen. Zo is het denkbaar dat de levensduur van kapitaalgoederen te ruim wordt ingeschat, waardoor het getrouwe beeld wordt geschaad, maar de rechtmatigheid nog niet in het geding komt. Ook is het denkbaar dat niet geautoriseerde bedragen in de jaarrekening worden opgenomen. Deze bedragen zijn dan niet rechtmatig, maar schaden het getrouwe beeld niet.

## IV Onderdelen van het gemodificeerde stelsel van baten en lasten voor gemeenten en provincies

Bij het stelsel van baten en lasten wordt een onderscheid gemaakt in stroomgrootheden (de exploitatie) en voorraadgrootheden (het vermogen). Dit komt tot uitdrukking in de jaarrekening, die bestaat uit de winst- en verliesrekening en de balans. Zoals in hoofdstuk II uitgelegd, hebben gemeenten een gemodificeerd stelsel van baten en lasten. Dit stelsel heeft voor de exploitatie en vermogen twee belangrijke gevolgen:

1) Gemeenten hebben niet alleen een jaarrekening, maar ook een **begroting**. Hierdoor zijn er niet twee, maar vier onderdelen van belang (zie tabel IV.1). Daarbij wordt overigens niet gesproken over een verlies- en winstrekening, maar over de staat van baten en lasten. Deze wordt bij de begroting overzicht van baten en lasten genoemd en bij de jaarrekening de programmarekening. De tegenhanger van de balans wordt bij de begroting 'uiteenzetting van de financiële positie' genoemd. De 'uiteenzetting van de financiële positie' is dus een onderdeel van de financiële begroting. Dit onderdeel dient onderscheiden te worden van het begrip financiële positie zelf, zoals hieronder zal worden uitgelegd en zoals in tabel IV.1 aangegeven. Zowel de begroting als de jaarstukken bevatten behalve financiële delen, ook beleidsmatige delen, welke hier verder buiten beschouwing worden gelaten. Zie bijlage A voor een overzicht van de opbouw van de begroting en de jaarstukken, zoals voorgeschreven in het BBV.

Tabel IV.1

	<b>financiële begroting (artikel 7 BBV)</b>	<b>jaarrekening (artikel 24 BBV)</b>	
Exploitatie	overzicht van baten en lasten	Programma-rekening	} Financiële Positie (met inachtneming van de risico's)
Vermogen	'uiteenzetting van de financiële positie'	Balans	

2) Voor gemeenten speelt de **financiële positie** een belangrijke rol. De financiële positie is het vermogen van gemeenten in relatie tot de exploitatie, met in achtneming van de risico's. De financiële positie is een breder begrip dan het vermogen, dat kan worden afgeleid van de balans. Dit betekent dat voor een grondig inzicht in de financiële positie alle onderdelen van de begroting respectievelijk jaarstukken van belang zijn.

In de rest van dit hoofdstuk worden de diverse onderdelen van het gemodificeerde stelsel van baten en lasten van gemeenten uitgewerkt. In IV.1 worden de onderdelen van de exploitatie besproken en in IV.2 van de balans. In IV.3 wordt ingegaan op de begrippen financiële positie, weerstandsvermogen, weerstandscapaciteit en risico's.

#### **IV.1 Onderdelen van de exploitatie**

In het gemodificeerde stelsel van baten en lasten zijn vier begrippen van belang voor de exploitatie, namelijk de baten, de lasten, het resultaat en de mutaties in de reserves (de resultaatbestemming). Deze vier begrippen zijn van belang, omdat gemeenten bij de begroting uiteraard hun baten en lasten dienen te ramen, maar daarnaast ook kunnen bepalen aan welke reserves middelen worden toegevoegd en aan welke reserves middelen worden onttrokken.

##### **Lasten**

Lasten zijn uitgaven die aan een periode zijn toegerekend. De lasten in een begrotingsjaar zijn de uitgaven die in dat jaar of in een ander jaar hebben plaatsgevonden of zullen plaatsvinden, maar die op het begrotingsjaar drukken, omdat hetzij de uitvoering van een taak die leidde tot kosten in het begrotingsjaar plaatsvond hetzij omdat het verlies in het begrotingsjaar plaatsvond. De definitie omvat zowel kosten als verliezen.

##### *Kosten*

Bij kosten gaat het om de uitvoering van de activiteiten van de gemeenten. Het gaat bijvoorbeeld om het verstrekken van subsidies, de kosten voor het aanleggen van groenvoorzieningen, de lonen en de afschrijvingen. Kosten leiden gewoonlijk tot de aanwending van een actief (zie onder IV.2), bijvoorbeeld geldmiddelen, voorraden, vaste activa.

##### *Verliezen*

Onder verliezen worden andere posten verstaan die aan de definitie van lasten voldoen. Ook zij ontstaan bij de uitvoering van de activiteiten van de gemeente. Verliezen vloeien bijvoorbeeld voort uit rampen, zoals brand en overstroming, maar ook uit het afstoten van bijvoorbeeld vaste activa. Verliezen worden veelal verantwoord na aftrek van de daarmee verband houdende baten. Verliezen hebben wat betreft de boekhoudkundige verwerking geen fundamenteel ander karakter dan kosten. Voor verwachte verliezen dienen voorzieningen te worden getroffen (zie het voorzichtigheidsbeginsel onder III.2.3). Verliezen worden in de toelichting apart aangegeven als incidentele lasten. De herkomst van een post is relevant bij de beoordeling of een gemeente in de toekomst in staat is een sluitende begroting/rekening te realiseren.

##### *Verwerking lasten*

Lasten worden in de begroting en jaarrekening verwerkt indien is voldaan aan de criteria genoemd in deel III, zoals toerekenen en voorzichtigheid. Dit betekent onder andere dat verliezen direct dienen te worden genomen en dat voor verwachte verliezen voorzieningen worden gevormd.

De herwaardering of het gewijzigd opnemen van activa en vreemd vermogen leidt tot vermeerderingen of verminderingen van het eigen vermogen. Deze vermeerderingen of verminderingen worden niet als baten of lasten verwerkt. In plaats daarvan worden deze posten onder het eigen vermogen begrepen als herwaarderingsreserves. Omdat gemeenten waarden tegen historische kostprijs zal het veelal gaan om verminderingen van het eigen vermogen en niet om vermeerderingen.

##### **Baten**

Baten zijn inkomsten die aan een periode zijn toegerekend. De baten in een begrotingsjaar zijn inkomsten die in dat jaar of in een ander jaar hebben plaatsgevonden of zullen

plaatsvinden, maar die op het begrotingsjaar betrekking hebben, omdat hetzij de uitvoering van een taak die tot opbrengsten leidde in het begrotingsjaar plaatsvond, hetzij omdat het voordeel in het begrotingsjaar plaatsvond. De definitie van baten omvat zowel opbrengsten als andere voordelen.

#### *Opbrengsten*

Bij opbrengsten gaat het om belastingen, rechten, leges, prijzen, uitkeringen uit het gemeentefonds en specifieke uitkeringen.

#### *Andere voordelen*

Onder andere voordelen worden posten bedoeld die aan de definitie van baten voldoen. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan inkomsten uit het afstoten van vaste activa, waarbij de inkomsten de boekwaarde overtreffen. De definitie van baten omvat ook niet-gerealiseerde voordelen. Andere voordelen worden veelal verantwoord na aftrek van de daarmee verband houdende kosten. Voordelen hebben wat betreft de boekhoudkundige verwerking geen fundamenteel ander karakter dan opbrengsten. Wel worden ze in de toelichting apart aangegeven als incidentele baten. De herkomst van een post is relevant bij de beoordeling of een gemeente in de toekomst in staat is een sluitende begroting/rekening te realiseren.

Als gevolg van baten kunnen verschillende soorten activa worden ontvangen of in omvang toenemen. Voorbeelden zijn kas, vorderingen, alsmede goederen en diensten die zijn ontvangen in ruil voor geleverde goederen en diensten. Ook uit de afwikkeling van verplichtingen kunnen baten voortvloeien.

#### *Verwerking baten*

Baten worden in de begroting en jaarrekening verwerkt indien is voldaan aan de criteria genoemd in deel III, zoals toerekenen en voorzichtigheid. Dit betekent onder andere dat incidentele voordelen niet worden verwerkt voordat ze zijn gerealiseerd.

### **Uitzonderlijke baten en lasten**

#### *Bespaarde rente*

Gemeenten kennen baten en lasten die in het bedrijfsleven niet voorkomen. Het gaat daarbij om de bespaarde rente op het eigen vermogen. Het is zeer gebruikelijk dat gemeenten bespaarde rente berekenen. Het is echter niet verplicht. Reden om bespaarde rente over het eigen vermogen te berekenen is dat het eigen vermogen dient als financieringsbron. De beschikbaarheid van het eigen vermogen vermindert de behoefte aan rentedragend vreemd vermogen waardoor de rentekosten worden verlaagd. Dit werkt door in het resultaat van de exploitatie. Indien het uitgangspunt is dat de financieringswijze in beginsel geen rol mag spelen bij de kostprijsberekening van een gemeentetaak rekenen gemeenten aan elke taak de kosten toe die samenhangen met het beslag op het gehele vermogen. Het onderscheid tussen eigen en vreemd vermogen speelt hierbij geen rol. Het gevolg van dit alles is dat als regel ook rente wordt berekend over het eigen vermogen. In de kostensfeer is dus sprake van rentelasten over eigen vermogen. De rentevergoeding over het eigen vermogen blijft uiteraard binnen de eigen organisatie. Tegenover de rentelasten staan dus renteopbrengsten over de reserves. Ondanks dat voorzieningen onder het vreemd vermogen vallen (zie IV.2) kunnen deze (indien er sprake is van lange rente) een rol spelen bij het bepalen van de bespaarde rente<sup>10</sup>.



### Resultaatbepaling en resultaatbestemming

In het bedrijfsleven wordt bij het opmaken van de verlies- en winstrekening het exploitatieresultaat bepaald. Dit resultaat kan al dan niet via aparte besluitvorming vervolgens aan de reserves worden toegevoegd (als er een overschot was) of onttrokken (als er een tekort was). Gemeenten stellen voor het begrotingsjaar een begroting vast, waarbij tevens wordt bepaald of er gespaard (toevoeging aan reserves) of ontspaard (onttrekking aan reserves) gaat worden. Er kan bijvoorbeeld gespaard worden voor de bouw van een theater. Of als er al reserves zijn kunnen deze worden benut voor de afschrijvingen van het theater. Het is gebruikelijk dat een gemeentebegroting een saldo van om en nabij de nul heeft. Men geeft van alle verwachte baten aan wat men ermee wil, reden hiervoor is dat gemeenten inkomensbestedende huishoudingen zijn; de diensten en voorzieningen voor burgers staan voorop. Ten einde financiële problemen te voorkomen dient de begroting uiteraard sluitend te zijn. De jaarrekening dient op dezelfde wijze te zijn opgebouwd. Met andere woorden op het moment dat de raad bij de begroting bepaalt dat er een toevoeging, onttrekking, respectievelijk het instellen van een reserve moet plaatsvinden, dan moet dat op analoge wijze in de jaarrekening worden verantwoord. Het overzicht van baten en lasten is daardoor inclusief alle toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves en het saldo gaat in principe ook bij de rekening richting de nul.

De mutaties in reserves zijn geen baten of lasten. Het is inzichtelijk het resultaat voor de mutaties aan de reserves te kennen. Daarnaast is het voor het budgetrecht van de raad essentieel dat de toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves reeds bij de begroting kunnen plaatsvinden. Transparantie is daarbij een randvoorwaarde. In het BBV is daarom voorgeschreven dat zowel bij de begroting als bij de rekening eerst een overzicht wordt gegeven van de baten en de lasten, waarna het resultaat voor bestemming wordt bepaald, daarna wordt het resultaat bestemd, dat wil zeggen wordt aan reserves toegevoegd of onttrokken, tot slot wordt het resultaat na bestemming bepaald.

### IV.2 Onderdelen van de balans

Een balans<sup>11</sup> bestaat enerzijds uit bezittingen oftewel activa en anderzijds uit het vermogen oftewel passiva. Anders gezegd de balans geeft aan waarin is geïnvesteerd en hoe deze investeringen zijn gefinancierd<sup>12</sup>. Zowel de activa als het vermogen kunnen verder worden onderverdeeld. In bijlage B is aangegeven in welke verplichte onderdelen de balans is verdeeld. Hier worden alleen de hoofdonderdelen besproken; de activa en het vreemd en eigen vermogen, waarbij aandacht zal worden besteed aan de voorzieningen en reserves.

#### Activa

##### *Definitie*

Een actief is een uit gebeurtenissen in het verleden voortgekomen middel, waarover de gemeente de beschikkingsmacht heeft en dat de potentie heeft tot een bijdrage tot het genereren van middelen. Tot de activa kunnen ook worden gerekend die investeringen in de openbare ruimte die een meerjarig maatschappelijk nut opleveren. Alle activa dienen gewoonlijk om goederen te produceren of diensten te verrichten ten behoeve van de burgers cq de publieke taak.

Veel activa, bijvoorbeeld materiële activa, hebben een fysieke gedaante. Voor het bestaan van een actief is een fysieke gedaante echter niet essentieel. Vandaar dat bijvoorbeeld gekochte rechten activa kunnen zijn indien wordt voldaan aan de definitie van een actief.

#### *Gebeurtenissen uit het verleden*

De activa van een gemeente komen voort uit vroegere transacties of andere gebeurtenissen in het verleden. Gewoonlijk verwerven gemeenten activa door ze te kopen of te produceren, maar ook uit andere transacties of gebeurtenissen kunnen activa voortkomen. Een voorbeeld is onroerend goed dat door de gemeente om niet (van bijvoorbeeld de rijksoverheid) is verworven. Transacties of gebeurtenissen die naar verwachting in de toekomst zullen plaatsvinden, geven op zichzelf geen aanleiding tot het onderkennen van activa; vandaar dat bijvoorbeeld een voornemen tot de aanschaf van een brandweerwagen op zichzelf niet aan de definitie van een actief voldoet.

#### *Beschikingsbevoegdheid*

Aan veel activa, bijvoorbeeld vorderingen en onroerende goederen, zijn juridische rechten verbonden, met inbegrip van het eigendomsrecht. Bij het vaststellen van het bestaan van een actief is het eigendomsrecht niet essentieel, zo is onroerend goed waarover krachtens een lease-overeenkomst wordt beschikt een actief, indien de gemeente de voordelen beheerst die uit het onroerend goed naar verwachting zullen voortkomen.

#### *Bijdragen aan het genereren van middelen*

Investerings met een economisch nut zijn alle investeringen die bijdragen aan de mogelijkheid middelen te verwerven, bijvoorbeeld door het vragen van rechten, heffingen, leges of prijzen en/of doordat deze verhandelbaar zijn. Het gaat hierbij nadrukkelijk om de mogelijkheid middelen te verwerven. Dat een gemeente ervoor kan kiezen ergens geen of geen kostendekkend tarief voor te heffen is niet relevant voor de vraag of een actief economisch nut heeft. Een vergelijkbare redenering geldt voor de verhandelbaarheid. Het gaat om de mogelijkheid de activa te verkopen, niet om de vraag of de gemeente het actief ook daadwerkelijk wil verkopen. Dit betekent onder andere dat alle gebouwen een economisch nut hebben; er is immers een markt voor gebouwen. Alle investeringen met een economisch nut moeten worden geactiveerd.

#### *Investerings in de openbare ruimte met maatschappelijk nut.*

Overheden kennen investeringen die geen middelen genereren, maar wel duidelijk een publieke taak vervullen. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om investeringen in water, wegen en pleinen. Deze investeringen behoeven niet geactiveerd te worden, omdat ze als zodanig geen bijdrage leveren aan het genereren van middelen. Gezien echter het publieke belang van deze investeringen en het feit dat de investeringen een meerjarig nut hebben worden ze wel onder de activa gerekend. Dit geldt overigens uitsluitend voor investeringen in de openbare ruimte. Investerings in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut, maar zonder de potentie tot het bijdragen aan het genereren van middelen kunnen worden geactiveerd (zie artikel 59, 62 en 64). In de financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet geeft de gemeente de regels voor waardering en afschrijving van activa. Een aparte bepaling voor de investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut ligt in de rede.

### **Vreemd vermogen**

Vreemd vermogen betreft bestaande verplichtingen van de gemeente die voortkomen uit gebeurtenissen in het verleden, waarvan de afwikkeling naar verwachting resulteert in een uitstroom van middelen uit de gemeente. Het vreemd vermogen van gemeenten kan worden onderverdeeld in vaste en vlottende schulden, voorzieningen en overlopende passiva (zie ook bijlage B).

### *Verplichting*

Een essentieel kenmerk van vreemd vermogen is, dat er voor de gemeente een verplichting bestaat. Een verplichting is een plicht of verantwoordelijkheid om op bepaalde manier te handelen of te presteren jegens een derde. Verplichtingen kunnen rechtens afdwingbaar zijn als gevolg van een bindende overeenkomst of wettelijk vereiste. Dit is bijvoorbeeld gewoonlijk het geval met bedragen die betaald moeten worden voor ontvangen goederen en diensten. Verplichtingen ontstaan echter ook uit de normale activiteiten, uit gewoonte en uit de wens om goede verhoudingen te handhaven of op een billijke wijze te handelen.

Onderscheid moet worden gemaakt tussen verplichtingen bij de begroting en bij de jaarrekening. In de balans worden alleen huidige verplichtingen opgenomen. Zo geeft een beslissing van de gemeenteraad om te investeren in bijvoorbeeld de aankoop van een gebouw geen aanleiding tot het ontstaan van een verplichting die op de balans dient te worden opgenomen. Wel dient een dergelijke verplichting in de begroting en/of meerjarenraming te worden verwerkt.

Een verplichting ter zake van de verwerving van een actief bij de balans ontstaat gewoonlijk alleen wanneer het actief is geleverd of de gemeente een onherroepelijke overeenkomst sluit om het actief te verwerven. In het laatste geval betekent het onherroepelijke karakter van de overeenkomst, dat de economische gevolgen van het in gebreke blijven om aan de verplichting te voldoen, bijvoorbeeld door het bestaan van een belangrijke boeteclausule, de gemeente weinig of geen ruimte laat om de uitstroom van middelen naar een derde te voorkomen.

### *Voorzieningen*

Voorzieningen maken onderdeel uit van het vreemd vermogen. Voorzieningen worden gevormd wegens:

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

### *Van derden verkregen middelen die specifiek besteed moeten worden*

Tot de voorzieningen worden ook gerekend van derden verkregen middelen die specifiek besteed moeten worden. Het vormen van dit soort voorzieningen is specifiek voor gemeenten. De reden hiervoor is dat gemeenten relatief veel heffingen van burgers kunnen vragen en bijdragen van andere overheden krijgen voor specifieke doelen. Het nog niet bestede deel van deze middelen aanmerken als reserves zou de suggestie wekken dat de raad vrij is in het veranderen van de aanwendingsrichting van de middelen, binnen het budgettaire kader. Dit is echter niet het geval. De middelen dienen of voor een specifiek doel te worden aangewend of te worden teruggegeven en worden daarom onder de voorzieningen opgenomen.

### *Jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van een vergelijkbaar volume*

Voorzieningen worden niet gevormd voor jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume. Dergelijke verplichtingen worden bij gemeenten in de begroting en de meerjarenraming opgenomen. Dit geeft voldoende garantie, omdat de lasten ieder jaar globaal vergelijkbaar zijn. Voorzieningen worden wel gevormd voor verplichtingen waarvan de bedragen meer fluctueren.

### **Eigen vermogen**

Het eigen vermogen is het verschil tussen de activa en het vreemd vermogen. Het eigen vermogen van gemeente op de balans bestaat uit het saldo uit de programmarekening na bestemming, de algemene reserve en de bestemmingsreserves (zie ook bijlage B).

Het bedrag waarvoor het eigen vermogen in de balans wordt getoond is afhankelijk van de waardering van de activa en het vreemd vermogen. Het totaalbedrag van het eigen vermogen komt slechts bij toeval overeen met het bedrag dat zou kunnen worden opgebracht, indien de activa stuksgewijs zouden worden verkocht.

Benadrukt moet worden dat een reserve geen financiële verplichting is, ook niet als het gaat om een bestemmingsreserve die is gevormd voor een bepaald actief. Voor een verplichting is het noodzakelijk dat de plicht of verantwoordelijkheid bestaat tot het op een bepaalde manier handelen of presteren jegens een derde (zie ook voorzieningen). Bij een bestemmingsreserve is weliswaar sprake van een vastgelegde toekomstige aanwending, maar er bestaat op dat moment nog geen (wettelijke of feitelijke) verplichting jegens een derde. Dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld een voorziening.

Wel verdient het aanbeveling reserves waarvan de bestemming gekoppeld is aan een reeds in bezit zijnd actief expliciet zo aan te merken. Immers als dergelijke bestemmingsreserves voor een ander doel gebruikt gaan worden dan zullen andere middelen voor het dekken van de kapitaallasten aangewezen moeten worden. De consequentie van het veranderen van een bestemming van reserves oorspronkelijk bedoeld voor toekomstige investeringen is van een andere aard; in dat geval kan bijvoorbeeld nog worden besloten van de investering af te zien.

### **IV.3 Financiële positie, weerstandsvermogen, weerstandscapaciteit en risico's**

#### *Financiële positie*

De term financiële positie is in het begin van dit hoofdstuk gedefinieerd als het vermogen van gemeenten in relatie tot de exploitatie, met in achtneming van de risico's. Belangrijk daarbij is dat het bij de financiële positie nadrukkelijk gaat om het beeld van de financiën van de gemeente over het begrotingsjaar en de daaropvolgende jaren. De term financiële positie is een breder begrip dan het vermogen, maar is ook een breder begrip dan het weerstandsvermogen. Het weerstandsvermogen richt zich op de mogelijkheden tot het opvangen van onverwachte tegenvallers, terwijl de financiële positie ook betrekking heeft op de meer reguliere exploitatie.

#### *Ontwikkeling begrip financiële positie*

De term financiële positie heeft zich in de loop van de tijd ontwikkeld. De term is in de CV95 voor het eerst is opgenomen en hangt samen met de ontwikkeling van de balans van gemeenten. De term is toen gebruikt om aan te geven dat het vermogen van gemeenten niet zondermeer en niet alleen uit de balans is af te leiden. Vervolgens heeft het begrip zich verder ontwikkeld. Het toegenomen belang van zowel de financiële positie als de balans hangt samen met de groeiende behoefte aan inzicht in de gemeentelijke financiën dat breder is dan alleen het sluitend zijn van de begroting in een jaar. Doordat gemeenten meer taken hebben gekregen en meer risico's zijn gaan dragen, door decentralisatie en door een complexer wordende samenleving, is de behoefte aan een meerjarig inzicht in de financiën toegenomen.

#### *Financiële positie in relatie tot de voorschriften voor begroting en verantwoording*

Het begrip financiële positie en de ontwikkeling ervan hangt samen met de wijze waarop het

- stelsel van baten en lasten voor gemeenten is voorgeschreven.
- Voor 1995 kenden gemeenten al een vorm van een stelsel van baten en lasten, maar tot dan werd de staat van baten en lasten aangevuld met de kapitaaldienst. Reden hiervoor was dat het accent lag op het autoriseren van de middelen, zowel voor de exploitatie als voor de investeringen. De jaarrekening speelde in de jaren '80 feitelijk geen rol van betekenis.
  - Met de CV95 werd de kapitaaldienst afgeschaft en kwam het accent bij de jaarrekening op de balans te liggen. Autorisatie bij de begroting vond plaats op zowel de staat van baten en lasten als de investerings- en financieringsstaat. Met het afschaffen van de kapitaaldienst kwam het vermogen en aanverwante begrippen centraler te staan.
  - De relatie tussen enerzijds het autoriseren en het vormen van reserves en voorzieningen bij de begroting en anderzijds het weergeven van de activa en het vermogen bij de jaarrekening in de CV95 bleek niet duidelijk genoeg. Bij het BBV is er daarom voor gekozen de relaties explicieter te leggen en de diverse begrippen duidelijker af te bakenen. Zo is de opbouw en de wijze van vorming van reserves en de bepaling welke investeringen geactiveerd dienen te worden explicieter aangegeven (zie IV.2).

Voor een grondig inzicht in de financiële positie zijn alle onderdelen van de begroting respectievelijk jaarstukken van belang zijn. Deze zijn in IV.1 en IV.2 al genoemd. Daarnaast zijn echter ook de risico's en de weerstandscapaciteit en de relatie ertussen, het weerstandsvermogen, van belang. Tot slot wordt daar nog kort op ingegaan.

#### *Weerstandsvermogen*

Het weerstandsvermogen geeft de mate van robuustheid van de begroting aan. Dit is van belang wanneer er zich een financiële tegenvaller voordoet. Door aandacht voor het weerstandsvermogen kan worden voorkomen dat elke financiële tegenvaller dwingt tot bezuinigen. Het weerstandsvermogen kan betrekking hebben op het begrotingsjaar zelf (statisch weerstandsvermogen genoemd), het kan ook betrekking hebben op de consequenties voor meerdere begrotingsjaren (dynamisch weerstandsvermogen genoemd). Voor het beoordelen van de robuustheid van de begroting is inzicht nodig in de omvang en in de achtergronden van de risico's en de aanwezige weerstandscapaciteit. Het weerstandsvermogen wordt gedefinieerd als de weerstandscapaciteit in relatie tot de risico's.

#### *Weerstandscapaciteit*

De weerstandscapaciteit bestaat uit de middelen en mogelijkheden waarover de gemeente beschikt om niet begrote kosten die onverwachts en substantieel zijn te dekken. Het gaat om die elementen waarmee tegenvallers eventueel bekostigd kunnen worden zoals bijvoorbeeld de algemene reserve, maar ook de onbenutte belastingcapaciteit en de stille reserves. Stille reserves zijn de meerwaarden van activa waarvan de verkoopwaarde hoger is dan de boekwaarde. Onderscheid kan worden gemaakt in incidentele en structurele weerstandscapaciteit. Met het eerste wordt bedoeld het vermogen om calamiteiten en andere eenmalige tegenvallers op te kunnen vangen zonder dat dit invloed heeft op de voortzetting van taken op het geldende niveau. Met de structurele weerstandscapaciteit worden de middelen bedoeld die permanent ingezet kunnen worden om tegenvallers in de lopende exploitatie op te vangen, zonder dat dit ten koste gaat van de uitvoering van de bestaande taken.

#### *Risico's*

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 - kunnen worden opgevangen door het afsluiten van verzekeringen of door het

vormen van voorzieningen. Voorbeelden van risico's die opgevangen worden door het weerstandsvermogen zijn ondernemersrisico's (of bedrijfsrisico's) en hangen vooral samen met grondexploitatie, gebiedsuitbreiding, publiek - private samenwerking (PPS), sociale structuur (bij neergaande conjunctuur) en open-einde regelingen.

#### *Norm*

Wat in gemeenten tot de weerstandscapaciteit wordt gerekend en welke risico's relevant zijn kan niet in zijn algemeenheid worden aangegeven. Gemeenten dienen de capaciteit en de risico's zelf na te lopen en in kaart te brengen.

Doordat de risico's die gemeenten lopen verschillen, is het niet mogelijk een algemene norm te stellen voor een goede relatie tussen de weerstandscapaciteit en de risico's. Het is aan de gemeenten zelf een beleidslijn te formuleren over de in de organisatie noodzakelijk geachte weerstandscapaciteit in relatie tot de risico's.

#### *Paragrafen*

Het BBV schrijft een zevental paragrafen verplicht voor. Één van deze paragrafen is de paragraaf weerstandsvermogen. In deze paragraaf gaan gemeenten in op hun weerstandscapaciteit, de risico's en de relatie tussen beide. Naast deze paragraaf worden ook de paragrafen verbonden partijen, onderhoud kapitaalgoederen, lokale heffingen, bedrijfsvoering, financiering en grondbeleid voorgeschreven. Overeenkomst tussen deze paragrafen is enerzijds dat ze dwarsdoorsneden van de begroting of jaarrekening geven, anderzijds dat het onderwerpen betreft waaraan politieke of financiële risico's verbonden zijn. Voor een goed inzicht in de financiële positie dienen daarom de paragrafen in acht te worden genomen, waarbij een hoofdrol is weggelegd voor de paragraaf weerstandsvermogen. Zie bijlage A voor een indicatie van de relatie tussen de paragrafen en de andere onderdelen van de begroting en de jaarstukken.

# Bijlage A

## Opbouw van de begroting en jaarstukken

Zowel de begroting als de jaarstukken zijn in het BBV in vier onderdelen verdeeld. In de onderstaande tabel zijn deze onderdelen aangegeven.

Tabel A.2 indeling van begroting en jaarstukken

<b>begroting</b>		<b>jaarstukken</b>	
beleidsbegroting	1. programmaplan	jaarverslag	1. programma-verantwoording
	2. paragrafen		2. paragrafen
financiële begroting	3. overzicht van baten en lasten	jaarrekening	3. programma-rekening
	4. 'uiteenzetting van de financiële positie'		4. balans

Voor deze indeling is gekozen, om de opzet van de begroting zo identiek mogelijk te maken aan die van de jaarstukken. Aansluiting tussen begroting en jaarstukken van gemeenten is belangrijk voor het inzicht. De jaarstukken bestaan uit een jaarrekening en een jaarverslag. Dit is in de Gemeentewet aangegeven. In de hierboven gegeven opzet van de begroting is de beleidsbegroting de tegenhanger van het jaarverslag en de financiële begroting van de jaarrekening. Hieronder worden de vier onderdelen van de begroting kort beschreven, vervolgens wordt ingegaan op de jaarstukken.

### *ad 1) het programmaplan*

In het programmaplan wordt per programma expliciet ingegaan op de maatschappelijke effecten en de wijze waarop er naar gestreefd zal worden die effecten te verwezenlijken. Dit wordt gedaan aan de hand van de volgende drie vragen: wat willen we? wat gaan we ervoor doen? wat gaat het kosten?

Een programma is een geheel van activiteiten om de beoogde maatschappelijke effecten te bereiken. Wanneer de activiteiten vertaald worden in termen van producten is er sprake van een productenraming; een document dat met name gericht is op de uitvoering van de programma's (zie ook I.2).

### *ad 2) de paragrafen*

In de paragrafen worden onderwerpen behandeld, die van belang zijn voor het inzicht in de financiële positie. De paragrafen bevatten de beleidsuitgangspunten van beheersmatige activiteiten en lokale heffingen en vallen daarom onder de beleidsbegroting. De voorgeschreven paragrafen betreffen: onderhoud kapitaalgoederen, verbonden partijen, grondbeleid, financiering, bedrijfsvoering, weerstandsvermogen en lokale heffingen.

### *ad 3) het overzicht van baten en lasten*

Via vaststelling van de begroting autoriseert de raad het college tot het doen van uitgaven. Gezien het belang van een goed inzicht in de baten en lasten is het inzichtelijker de baten en lasten per programma, eventueel met een onderverdeling, weer te geven in een apart overzicht. Dit overzicht vervult een functie bij de autorisatie van de baten en lasten en dient daarom integraal te zijn, dat wil zeggen dient alle baten en lasten zoals opgenomen in het programmaplan te bevatten.

*ad 4) de 'uiteenzetting van de financiële positie'*

Inzicht in de financiële positie is van belang, mede met het oog op de continuïteit van de gemeente. Daarom dient de gemeente voldoende aandacht te besteden aan de financiële positie. Speciale aandacht dient gegeven te worden aan de investeringen, financiering, reserves en voorzieningen. Samen met het overzicht van baten en lasten is de 'uiteenzetting van de financiële positie' het deel van de begroting dat de basis vormt voor de controle van de rechtmatigheid en het oordeel over het getrouwe beeld van de jaarrekening door de accountant.

*De jaarstukken*

De vier onderdelen van de jaarstukken corresponderen met de vier onderdelen bij de begroting. Zoals gezegd is de onderverdeling van de jaarstukken leidend geweest. De analogie tussen begroting en jaarstukken is essentieel. In de programmaverantwoording dienen de drie vragen, gesteld in het programmaplan, te worden beantwoord maar dan op basis van de realisaties. In de paragrafen dient te worden gerapporteerd aan de hand van de uitgangspunten gesteld bij de begroting. De programmarekening is de tegenhanger van het overzicht van baten en lasten en de balans van de 'uiteenzetting van de financiële positie', met dien verstande dat de balans uitgebreider is.



## Bijlage B

### Verplichte indeling van de balans

Per onderdeel is telkens tussen haakjes het relevante artikel uit het BBV opgenomen.

#### Activa

<b>Vaste activa (33)</b>		
	<b>Immaterieel (34)</b>	
		Kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio
		Kosten van onderzoek en ontwikkeling van een bepaald actief
	<b>materieel* (35)</b>	
		Investerings met economisch nut
		Investerings met maatschappelijk nut
		In erfpacht
	<b>Financieel (36)</b>	
		Kapitaalverstrekkingen aan deelnemingen
		Aan gemeenschappelijke regelingen
		Aan overige verbonden partijen
		Leningen aan woningbouwcorporaties
		Aan deelnemingen
		Aan overige verbonden partijen
		Overige langlopende geldleningen
		Overige uitzettingen met een rentetypische looptijd van één jaar of langer
		Bijdragen aan activa in eigendom van derden
<b>Vlottende activa (37)</b>		
	<b>Vorraden (38)</b>	
		Grond- en hulpstoffen niet in exploitatie genomen bouwgronden
		Grond- en hulpstoffen overige
		Onderhanden werk, waaronder bouwgronden in exploitatie
		Gereed product en handelsgoederen
		Vooruitbetalingen
	<b>Uitzettingen met een rentetypische looptijd korter dan één jaar (39)</b>	
		Vorderingen op openbare lichamen
		Verstekte kasgeldleningen
		Rekening-courantverhoudingen met niet-financiële instellingen
		Overige vorderingen
		Overige uitzettingen

	<b>Liquide middelen (40)</b>	
		Kas- bank- en girosaldi

\* In de toelichting op de balans worden onder de materiële vaste activa afzonderlijk opgenomen (52):

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

### Passiva

<b>Vaste passiva (41)</b>		
	<b>Eigen vermogen (42/43)</b>	
		Algemene reserve
		Bestemmingsreserves
		Saldo na bestemming
	<b>Vorzieningen (44/45)</b>	
	<b>Vaste schulden met een rentetypische looptijd van één jaar of langer (46)</b>	
		Obligatieleningen
		Onderhandse leningen van binnenlandse pensioenfondsen en verzekeringsinstellingen
		Onderhandse leningen van binnenlandse banken en overige financiële instellingen
		Onderhandse leningen van binnenlandse bedrijven
		Onderhandse leningen van overige binnenlandse sectoren
		Onderhandse leningen van buitenlandse instellingen, fondsen, banken, bedrijven en overige sectoren
		Door derden belegde gelden
		waarborgsommen
<b>Vlottende passiva (47)</b>		
	<b>Netto-vlottende schulden met een rentetypische looptijd korter dan één jaar (48)</b>	

		Kasgeldleningen
		Bank- en girosaldi
		Overige schulden
	<b>Overlopende passiva (49)</b>	

Buiten de balanstelling wordt het bedrag aan borgstellingen of garantstellingen aan natuurlijke en rechtspersonen opgenomen (50).

## Vragen- & antwoordenrubriek commissieBBV

---

Het BBV kent drie hoofdonderwerpen, namelijk de duale begroting, de bepaling rond de financiële positie (ook wel eigenheid genoemd) en de Ministeriële Regeling informatie voor derden (Iv3). De vragen- & antwoorderubriek van de commissieBBV richt zich op de vragen en antwoorden rond de financiële positie. Over de Iv3 zal een aparte circulaire met vragen & antwoorden verschijnen.

De vragen en antwoorden van de commissie zijn onderverdeeld in de hoofdcategorieën: reserves en voorzieningen, afschrijven en activeren, FIDO en BBV, financiële positie en autoriseren en overige. De commissie stelt per bijeenkomst een aantal vragen en antwoorden vast. De vragen & antwoorden worden daarom onderscheiden in delen. Consequentie is wel dat per deel dezelfde onderwerpen terugkomen. Uitgezonderd is overigens deel III dat alleen vragen & antwoorden bevat over arbeidskosten gerelateerde verplichtingen.

Naar de vragen en antwoorden wordt telkens verwezen door een nummer voor het deel en een nummer voor de vraag (vraag II.3 verwijst naar vraag 3 deel II). Als in een antwoord wordt verwezen naar een artikel betreft dit het genoemde artikel van het BBV.

In deze circulaire zijn deel I tot en met IV opgenomen. Volgende delen zullen in toekomstige circularies worden opgenomen. Daarenboven zullen nieuwe vragen en antwoorden zoveel mogelijk direct worden geplaatst op de website van de commissieBBV: [www.commissiebbv.nl](http://www.commissiebbv.nl).

## Reserves en voorzieningen

### Vraag 1

Artikel 2 schrijft voor dat de baten en lasten geraamd moeten worden.

Hoe verhouden zich daarmee de in het BBV opgenomen bepalingen ten aanzien van de voorzieningen en de reserves?

### Antwoord

#### *Voorzieningen*

In artikel 44<sup>13</sup> is geregeld in welke gevallen een voorziening wordt gevormd. Daaruit vloeit voort dat het vormen van een voorziening, dan wel een dotatie aan een reeds bestaande voorziening, als een last in het betreffende begrotingsjaar moet worden beschouwd.

De aanwending van een (gedeelte van een) voorziening wordt rechtstreeks ten laste van de voorziening geboekt. De aanwending is dus geen last en loopt niet via de exploitatie. Indien de aanwending ook weer ten laste van de rekening van baten en lasten zou moeten lopen, zou het bedrag twee maal als last worden verantwoord.

#### *Reserves*

Een toevoeging aan een reserve geschiedt altijd in het kader van resultaatbestemming en wordt daardoor niet als last gekwalificeerd. Deze resultaatbestemmingen kunnen geraamd worden. Onttrekkingen gaan ook via de resultaatbestemming en kunnen dus geen bate zijn. Dit vloeit voort uit het bepaalde in artikel 17, onder d en e c.q. artikel 27, eerste lid, onder d en e BBV.

Het rechtstreeks boeken van bestedingen op reserves is niet meer toegestaan. De bestedingen moeten als last op de betreffende kostendrager (programma, product, functie) worden verantwoord, met daar tegenover een onttrekking aan de reserve via de resultaatbestemming (de dekking van de besteding)..

Het doen van een toevoeging c.q. van een onttrekking aan de balanspost 'resultaat na bestemming (artikel 42)' is evenmin een last c.q. bate, maar een vermogensmutatie.

### Vraag 2

De rekening van baten en lasten kan een nadelig saldo vertonen met betrekking tot het resultaat voor bestemming. Geldt dat ook voor het resultaat na bestemming?

### Antwoord

Ja, het saldo na bestemming kan zowel positief als negatief zijn. Het saldo na bestemming wordt afzonderlijk op de balans vermeld en maakt onderdeel uit van het eigen vermogen. In de beginbalans van het volgende jaar gaat dit saldo automatisch deel uitmaken van de algemene reserve.

### Vraag 3

In de (toepassingspraktijk van) CV95 was het mogelijk toevoegingen en onttrekkingen aan reserves als last c.q. bate op de functies te verantwoorden. Daarnaast was het mogelijk lasten en baten direct op de reserves te boeken.

Zijn beide nog mogelijk in het BBV?

### **Antwoord**

Alhoewel mutaties in reserves strikt genomen geen last of bate zijn (en waren) werden deze wel als zodanig beschouwd en was het mogelijk deze als zodanig te verantwoorden op de functies. Dit is op grond van het BBV niet meer toegestaan (zie ook het antwoord op vraag 1). Toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves vinden uitsluitend plaats met in achtname van het bepaalde in artikel 17 en artikel 27, eerste lid. Dit is alleen nog maar mogelijk via de resultaatbestemming.

Het rechtstreeks boeken van bestedingen op reserves is evenmin meer toegestaan. Deze behoren als last op de betreffende kostendrager (programma, product, functie) te worden verantwoord, met daar tegenover een onttrekking aan de reserve via de resultaatbestemming.

### **Vraag 4**

Is het toerekenen van rente aan het eigen vermogen nu verboden?

### **Antwoord**

Deze vraag vloeit voort uit het feit dat het tot nu toe praktijk is om de rente via een omslagstelsel toe te rekenen aan de kostendragers (functies). In dit stelsel wordt dan de zogenaamde bespaarde rente als gevolg van het aanwenden van het eigen vermogen voor de financiering van activa als (fictieve) rentekosten meegenomen.

Het eigen vermogen bestaat volgens artikel 42, eerste lid van het BBV uit de reserves en het resultaat na bestemming volgend uit de programmarekening.

De bespaarde rente als het gevolg van het aanwenden van het eigen vermogen is strikt genomen geen last. Er zijn echter goede redenen waarom het voor gemeenten zinvol is met de bespaarde rente om te gaan als een last. Artikel 2 lid 2 bepaalt dan ook dat de bespaarde rente als een last mag worden behandeld.

De bespaarde rente wordt vaak toegevoegd aan de reserves. Dit is nog steeds toegestaan, maar dient, zoals alle mutaties in de reserves, plaats te vinden via de resultaatbestemming.

### **Vraag 5**

Een deel van de bestemmingreserves uit de CV95 zijn naar de voorzieningen verschoven in het BBV. Die reserves die worden gevormd van middelen van derden die moeten worden teruggegeven in het geval dat deze niet besteed worden voor het aangegeven doel vallen vanaf het begrotingsjaar 2004 onder de voorzieningen. Sommige van die bestemmingreserves stonden soms tijdelijk negatief. Nu zijn het voorzieningen.

Zijn negatieve voorzieningen mogelijk? Zo nee, hoe dit op te lossen? Zo ja, onder welke voorwaarden en hoe lang kunnen deze voorzieningen negatief zijn?

### **Antwoord**

Gelet op de inhoud van artikel 44, waarin wordt aangegeven waarvoor voorzieningen gevormd dienen te worden, kunnen voorzieningen normaliter niet negatief zijn. Immers, voorzieningen dienen naar beste schatting dekkend te zijn voor de achterliggende verplichtingen en risico's. Zie de toelichting op artikel 45 BBV. Ook de voorzieningen die onder de CV95 onder de bestemmingsreserves vielen kunnen normaal gesproken alleen positief zijn. De enige uitzondering zijn voorzieningen gevormd uit de opbrengsten van heffingen (bijvoorbeeld riolrechten). Reden voor deze uitzondering is dat tarieven daarvan vaak geëgaliseerd worden: er wordt gewerkt met tarieven die gemiddeld genomen voldoende zijn voor het dekken van (kapitaal)lasten voortvloeiend uit investeringen e.d., zodat de tarieven geen sterke jaarlijkse schommelingen kennen.

De investeringen kunnen ongelijkmatig over de in de berekeningen betrokken periode

gespreid zijn, terwijl de uit geëgaliseerde tarieven voortkomende opbrengsten gedurende deze periode voldoende zijn om de lasten te dekken. In dit geval kan het voorkomen dat gedurende een beperkt aantal jaren binnen die periode de aan dit doel gekoppelde voorziening een negatieve stand te zien geeft.

#### **Vraag 6**

Over door derden belegde reserves wordt de bespaarde rente uitgekeerd. Deze reserves moeten onder de langlopende schulden worden gerangschikt. Mag deze bespaarde rente in de renteomslag worden betrokken?

#### **Antwoord**

Door derden belegde gelden worden op grond van artikel 46 onder de langlopende schulden in de balans opgenomen. Veelal zullen de gelden belegd zijn onder de conditie dat daarover rente moet worden vergoed. De rente wordt samen met de andere rentelasten en –baten in de renteomslag betrokken. Er is derhalve geen sprake van bespaarde rente, tenzij er geen of minder rente wordt vergoed dan op grond van de markt reëel zou zijn. Het verschil zou als een besparing op de rentekosten kunnen worden aangemerkt. Dit verschil mag dan als fictieve rentekosten in de renteomslag worden meegenomen. Zie ook vraag 4.

#### **Vraag 7**

Sommige rijksvergoedingen leiden tot de vorming van een voorziening, bijv. in het geval van de rijksvergoedingen voor primair onderwijs waarbij voor onder andere de aanschaf van schoolmiddelen en technisch onderhoud voorzieningen worden gevormd. Het Rijk schrijft daarbij voor dat op deze voorzieningen rente wordt bijgeschreven. Volgens artikel 45 is rentetoevoeging aan voorzieningen niet toegestaan. Hoe moeten we hiermee omgaan?

#### **Antwoord**

Rentetoevoegingen aan voorzieningen zijn niet toegestaan, omdat voorzieningen naar beste schatting dekkend dienen te zijn voor de achterliggende verplichtingen en risico's. Echter als sprake is van een voorziening tegen contante waarde zijn jaarlijkse toevoegingen in verband met de CW-rekenrente toegestaan; deze zijn dan immers nodig om de voorziening op het juiste niveau te houden. Een dergelijke toevoeging wordt niet gezien als een rentetoevoeging, maar als een toevoeging om de voorziening op de juiste hoogte te houden. Zie ook de toelichting op artikel 45. Ook in het geval het Rijk rentebijschrijving eist is sprake van een storting ten laste van de exploitatie die nodig is om de voorziening op peil te houden en is de storting derhalve toegestaan.

#### **Vraag 8**

Mogen voorzieningen tegen contante waarde worden gewaardeerd? Hoe moet dan worden omgegaan met de rentetoevoegingen? In de CV95 was in artikel 53, het tweede lid, toegestaan rente toe te voegen aan voorzieningen tegen contante waarde.

#### **Antwoord**

De uitzonderingsbepaling voor rentetoevoegingen aan voorzieningen die zijn gewaardeerd tegen contante waarde is niet meer opgenomen, omdat deze uitzondering eigenlijk overbodig is. Voorzieningen dienen dekkend te zijn voor de achterliggende verplichtingen en risico's. Indien de voorziening tegen contante waarde is gewaardeerd is het noodzakelijk jaarlijks toevoegingen in verband met de CW-rekenrente te doen, omdat anders de voorziening niet meer op het juiste niveau is. Zie ook de toelichting op artikel 45, en zie ook vraag 7.

## Afschrijven en activeren

### Vraag 9

Er is sprake van een gemeentehuis waarvan de boekwaarde volledig vervroegd is afgeschreven vóór 2004. Moet het gemeentehuis per 2004 alsnog worden geactiveerd, bijvoorbeeld voor een boekwaarde als had het BBV sedert het stichtingsjaar van het gemeentehuis gegolden?

### Antwoord

Nee. Alle activa gaan op grond van artikel 76 BBV met de boekwaarde van ultimo 2003 over naar 2004. Vanaf 2004 wordt afgeschreven conform artikel 64 BBV.

Onder het BBV-regiem mag er niet meer vervroegd worden afgeschreven, met uitzondering van investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut.

Is een actief ultimo 2003 reeds geheel afgeschreven dan wordt op dit actief dus na 2003 niet meer afgeschreven.

### Vraag 10

Voor activa is de verkrijgingsprijs of de vervaardigingsprijs voorgeschreven als waarderinggrondslag. Van sommige activa, met name deelnemingen, kan de waarde in de loop van de tijd stijgen. Is het niet beter deelnemingen tegen de intrinsieke waarde of de marktwaarde te activeren?

### Antwoord

Deelnemingen worden gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs of duurzaam lagere waarde.

Gezien de Wet fido hebben gemeenten/provincies deelnemingen alleen vanwege het publiek belang. Er is dan ook (uitgezonderd de Nazorgfondsen op grond van de Wet milieubeheer) geen reden de aandelen te waarderen tegen bijvoorbeeld intrinsieke waarde.

Wel is het uiteraard mogelijk dat de gemeente/provincie van mening verandert ten aanzien van de wijze waarop het publiek belang het beste gediend kan worden. Indien dit betekent dat aandelen verkocht gaan worden is de intrinsieke waarde of marktwaarde van de aandelen wel van belang. Deze waarde wordt dan in de toelichting op de balans opgenomen (artikel 63, vijfde lid). Dit geldt overigens ook voor andere activa waarvan de bestemming wordt veranderd.

### Vraag 11

Hoe moet worden omgegaan met de kosten van onderzoek en ontwikkeling van vóór 1 januari 2004 waaraan een afschrijvingstermijn langer dan vijf jaar is gekoppeld?

### Antwoord

Immateriële vaste activa, waaronder de kosten van onderzoek en ontwikkeling, worden in maximaal vijf jaar afgeschreven (zie artikel 64, zesde lid).

De op 1 januari 2004 resterende boekwaarde van immateriële vaste activa van vóór 1 januari 2004, met een eerder bepaalde afschrijvingstermijn van langer dan vijf jaar, wordt in ten hoogste vijf jaar afgeschreven. In het geval dat de per 1 januari 2004 nog resterende oorspronkelijke afschrijvingsduur langer is dan vijf jaar moet de resterende afschrijvingstermijn dus worden teruggebracht tot ten hoogste deze termijn van vijf jaar.

### Vraag 12

In het BBV is het activeren van tekorten verboden. Er is niet voorzien in een overgangsregeling. Gemeenten (of provincies) die een dergelijk tekort hebben en weinig eigen vermogen kunnen daardoor een eigen vermogen krijgen dat niet voldoet aan de eisen van bijvoorbeeld de toezichthouder ten aanzien van de weerstandscapaciteit, of erger nog



sommige gemeenten zullen een negatief eigen vermogen krijgen. Is een overgangsregeling alsnog te overwegen?

#### **Antwoord**

Het activeren van tekorten is in het BBV inderdaad verboden. Dit is een verschil ten opzichte van de CV95 waarin is opgenomen dat tekorten in maximaal 10 jaar kunnen worden afgeschreven.

De per 1 januari 2004 aanwezige boekwaarde van geactiveerde tekorten zullen in aftrek op het eigen vermogen moeten worden gebracht. Materieel verandert er voor deze gemeente niets. Of een tekort nu geactiveerd is of in aftrek op het eigen vermogen is gebracht is een presentatiekwestie. Indien een negatief vermogen wordt verkregen zal de gemeente een plan van aanpak moeten opstellen waarin wordt aangegeven hoe zo snel mogelijk weer een positief eigen vermogen wordt verkregen. In het beleidskader toezicht van de toezichthouder is opgenomen hoe de toezichthouder in het kader van toezicht hiermee omgaat.

Indien het eigen vermogen positief is, maar er te weinig weerstandscapaciteit is, bijvoorbeeld omdat niet wordt voldaan aan de normen die de gemeente zelf heeft gesteld in haar paragraaf weerstandsvermogen, dan dient in de paragraaf weerstandsvermogen uiteengezet te worden hoe de weerstandscapaciteit weer op niveau wordt gebracht.

#### **Vraag 13**

Het BBV verbiedt om de reserves in mindering te brengen op de activa met economisch nut. Dit geldt ook als het gaat om een actief, bijvoorbeeld het gemeentehuis, waarvoor een bestemmingsreserve in het leven is geroepen. Echter als het gemeentehuis is gebouwd dan is de bestemmingsreserve toch beklemd? Moet deze reserve dan niet worden opgevat als een voorziening?

#### **Antwoord**

Neen, de reserve blijft een reserve en wordt geen voorziening, omdat de gemeenteraad de vrijheid behoudt om deze reserve anders aan te wenden.

Investerings met economisch nut, zoals bijvoorbeeld een gemeentehuis, moeten bruto worden geactiveerd. Reserves kunnen dus niet op het actief in aftrek worden gebracht. Het actief wordt overeenkomstig de in de toelichting op de balans aangegeven methode en afschrijvingsduur afgeschreven. Tegelijkertijd met de afschrijving van het gemeentehuis in de exploitatiesfeer, vindt in het geval voor dit doel een bestemmingsreserve is gevormd een onttrekking aan deze reserve plaats in de bestemmings sfeer, dat wil zeggen na bepaling van het resultaat conform artikel 17 respectievelijk artikel 27 BBV. De reserve blijft echter een reserve en wordt geen voorziening, omdat de gemeenteraad de vrijheid behoudt om deze reserve anders aan te wenden. Overigens moet de raad zich dan realiseren, dat andere dekkingsmiddelen aangewezen dienen te worden en dat dit ook in de begroting/meerjarenraming verwerkt dient te worden.

#### **Vraag 14**

Volgens het BBV moeten boekingen bruto worden weergegeven. Geldt dit ook voor kas-, bank- en giroboekingen en voor aflossingen op geldleningen en waarborgsommen?

#### **Antwoord**

Kas-, bank- en giroboekingen worden individueel niet in de jaarrekening verantwoord en gepresenteerd. Alleen de saldi op de balans worden weergegeven. Aflossingen op geldleningen en waarborgsommen zijn vermogensmutaties en worden als zodanig in de saldi op de balans bij aanvang en einde van het begrotingsjaar weergegeven.

### **Vraag 15**

Is er bij het in één keer afschrijven van onderhoudskosten ten laste van de post 'onvoorzien' sprake van extra afschrijvingen, en is het dus verboden, volgens het BBV?

### **Antwoord**

Er is in dit geval geen sprake van extra afschrijvingen. Onderhoudskosten die niet zijn voorzien en waar dus ook geen voorziening Onderhoudskosten voor is gevormd vormen een last. Voor de dekking van niet voorziene onderhoudskosten mag de post onvoorzien worden aangewend.

Overigens, de verantwoording dient plaats te vinden op het desbetreffende programma, product, functie. De verantwoording heeft daardoor wel gevolgen voor "onvoorzien".

## **FIDO en BBV**

### **Vraag 16**

In het BBV wordt gesproken over uitzettingen met een rentetypische looptijd van korter dan één jaar en van één jaar en langer.

Waarom worden termen als uitzettingen en rentetypische looptijd opeens gebruikt? Dat zijn toch geen 'standaard' termen? En waarom is het onderscheid bij een looptijd van één jaar komen te liggen in plaats van bij twee jaar, zoals in de CV95?

### **Antwoord**

De termen in het BBV zijn aangepast aan de termen van de Wet financiering decentrale overheden (Wet fido). Dit omdat het inzichtelijker wordt geacht als alle relevante wetten en regelgeving in dezelfde termen spreken. Dat brengt mee dat sommige termen, die in de CV95 gebruikelijk waren, zijn vervangen.

De Wet fido is met ingang van 1 januari 2001 in werking getreden. Deze wet spreekt van uitzettingen, waaronder aandelen, obligaties, maar ook leningen en vorderingen worden verstaan. Voorts spreekt deze wet van vlottende en vaste middelen c.q. schuld, waarbij het onderscheid bij een looptijd van één jaar is komen te liggen in plaats van bij twee jaar, zoals in de CV95 het geval was. De definitie van de vlottende middelen en vlottende schuld wordt in de Wet fido -en in het BBV- toegespitst op de uitstaande gelden en opgenomen gelden met een rentetypische looptijd van korter dan één jaar.

### **Vraag 17**

Moet de aflossingsverplichting voor geldleningen die oorspronkelijk voor bijvoorbeeld tien jaar zijn afgesloten, maar die nog maar een looptijd van één jaar hebben, worden geboekt onder de vlottende passiva?

### **Antwoord**

De definitie van de vlottende middelen en vlottende schuld wordt in de Wet fido -en in het BBV- toegespitst op de uitstaande gelden en opgenomen gelden met een rentetypische looptijd van korter dan één jaar. Geldleningen die zijn afgesloten met een oorspronkelijke looptijd van tien jaar worden voor de gehele looptijd geboekt onder de vaste passiva.

## Financiële positie en autoriseren

### Vraag 18

Waarom worden ten aanzien van de vaste activa en de passiva bij de balans veel meer informatie-eisen gesteld dan bij de uiteenzetting van de financiële positie bij de begroting? Juist bij de begroting zal helderheid moeten bestaan op het punt van de financiële positie.

### Antwoord

Inzicht in de financiële positie in het begrotingsjaar -en in meerjarig perspectief- is inderdaad van groot belang voor de raad om goed invulling te kunnen geven aan de allocatie- en autorisatiefunctie van de begroting. Vanwege het benodigde inzicht in de financiële positie is in artikelen 20 en 21 BBV expliciet opgenomen waaraan in de begroting, onderdeel uiteenzetting van de financiële positie, minimaal aandacht dient te worden geschonken. Bij de jaarrekening, waar de balans een onderdeel van uitmaakt, gaat het om de feitelijke realisaties. Een getrouwe weergave van onder meer de gemeentelijke/provinciale bezittingen, schulden en vermogenspositie op de balans is enerzijds nodig om in combinatie met de programmarekening vast te kunnen stellen in hoeverre de begroting is gerealiseerd, maar is ook nodig voor inzicht in de (ontwikkeling van de) feitelijke financiële positie en dient om de lopende begroting (al dan niet meerjarig) bij te stellen indien dit nodig is.

### Vraag 19

Volgens de CV95 werden de begroting met de baten en lasten en de investerings- en financieringsstaat geautoriseerd. In het BBV wordt de financiële begroting, bestaande uit het overzicht van baten en lasten en de uiteenzetting van de financiële positie, geautoriseerd. Waarom moet de uiteenzetting van de financiële positie ook worden geautoriseerd? Is dat niet dubbelop?

### Antwoord

Met het vaststellen van de begroting autoriseert de raad het college tot het doen van uitgaven per beleidsprogramma tot de bedragen van het overzicht van baten en lasten voor het betreffende begrotingsjaar. Veelal zullen in de beleidsprogramma's van de begroting echter ook investeringsplannen voor het begrotingsjaar zijn opgenomen die voor meerdere jaren ná dat begrotingsjaar nog lasten met zich mee brengen.

Met het vaststellen van de begroting worden ook de beleidsprogramma's en de daarvoor opgestelde investeringsplannen voor het begrotingsjaar geautoriseerd. Van belang is natuurlijk wel dat de investeringen plaatsvinden binnen de door de Raad vastgestelde kaders, in bijvoorbeeld de artikel 212 verordening. Om de autorisatiefunctie voor de gehele begroting verantwoord te kunnen uitoefenen moet de raad beschikken over het complete beeld van de financiële positie. Artikel 20, tweede lid, onder b BBV schrijft dan ook voor dat in de uiteenzetting van de financiële positie expliciet de investeringen worden opgenomen.

### Vraag 20

Volgens de CV95 werden de begroting met de baten en lasten en de investerings- en financieringsstaat geautoriseerd. Ook investeringskredieten werden afzonderlijk geautoriseerd. In het BBV wordt de financiële begroting, bestaande uit het overzicht van baten en lasten en de uiteenzetting van de financiële positie, geautoriseerd. Waarom worden kredieten niet meer geautoriseerd? Heeft de raad nog wel genoeg controle?

### **Antwoord**

De raad autoriseert de investeringskredieten via de begroting (zie antwoord op vraag 19), het college voert dit vervolgens uit (doet de investering) en gaat daarbij zonedig privaatrechtelijke overeenkomsten (taak college art 160 gemeentewet) aan.

De raad zal ook via de rekening kunnen vaststellen of het college heeft gehandeld binnen de geldende regels en gemaakte afspraken.

### **Vraag 21**

Klopt het dat met de invoering van dualisering de bevoegdheid tot het aangaan van geldleningen en bankkredieten niet meer bij de raad maar bij het college ligt?

### **Antwoord**

Met de inwerkingtreding van de Wet dualisering gemeentebestuur (pm: de Wet dualisering provinciebestuur) is bepaald dat een privaatrechtelijke rechtshandeling, zoals het aangaan van geldleningen en (bank)kredieten, een taak is voor het college.

De raad neemt daarover niet direct een besluit meer, maar houdt via het vaststellen van de uiteenzetting van de financiële positie en de financieringsparagraaf bij de begroting en via het onderdeel van de 212 verordening over financiering (ook wel het treasury-statuuu genoemd) inzicht en invloed.

## **Overige**

### **Vraag 22**

Zijn er plannen om een uniforme toepassing van het BBV te bevorderen?

### **Antwoord**

De bevordering van een uniforme toepassing van het BBV is één van de taken van de Commissie BBV. De invulling van deze taak door de commissie vindt onder meer plaats door het actueel houden van de uitgangspunten en het onderhouden van een vraag- en antwoordrubriek over (de toepassing van) het BBV.

### **Vraag 23**

Onze gemeente kent zowel openbaar als bijzonder basisonderwijs. Het bijzonder onderwijs krijgt de grond in eigendom en bouwt daarop met geldmiddelen van de gemeente scholen. Blijkens het BBV worden op de balans de immateriële, de materiële en de financiële activa afzonderlijk vermeld. In onze gemeente is de vraag gerezen onder welke categorie de schoolgebouwen van het bijzonder onderwijs moeten worden opgenomen: immateriële of materiële vaste activa?

### **Antwoord**

Het bijzonder onderwijs is -ondanks het feit dat hij juridisch eigenaar is- in feite slechts beheerder van de gebouwen en de ondergrond. Bovendien worden de gebouwen met geldmiddelen van de gemeente gebouwd. Daardoor is en blijft de gemeente economisch eigenaar van de gebouwen en de grond. Verantwoording moet derhalve onder de materiële vaste activa plaatsvinden.

**Reserves en voorzieningen****Vraag 1**

Is de raad of het college bevoegd om voorzieningen in te stellen? Kan een dienst een voorziening instellen lopende het jaar? Behandelt het college dit of de raad?

**Antwoord**

De raad stelt de voorzieningen in, en besluit tot dotaties daarin, via de vaststelling van de programma's (dus in het resultaatbepalende deel van de begroting en/of de jaarrekening). De raad heeft bij het vaststellen van voorzieningen weinig ruimte voor het maken van keuzen (allocatiefunctie). Voorzieningen hebben een verplichtend karakter (artikel 44 BBV). De uitgaven worden rechtstreeks afgeboekt van een voorziening. De uitvoering van het programma, en daarmee het verloop van de voorziening, wordt toegelicht in de begroting en de jaarstukken.

Als het geautoriseerde lastenbedrag van het programma lopende het jaar wordt overschreden door een ontoereikende omvang van een voorziening, is er een door de raad vast te stellen begrotingswijziging nodig (artikel 18 BBV). Een dienst of het college heeft hiertoe geen bevoegdheid, hoewel zij uiteraard wel het besluit van de raad voorbereiden. Als het lastenbedrag van het programma niet wordt overschreden, omdat er meevallers zijn op andere onderdelen van het programma, is er geen begrotingswijziging nodig tenzij er sprake is van een belangrijke beleidswijziging (zie ook de toelichting op artikel 7 BBV). Daarbij speelt het oordeel van de raad over de politieke gevoeligheid van het onderwerp een rol, mede in relatie met praktijken om naar samenhang en naar tijdstippen te stroomlijnen en te clusteren.

Bevoegdheid tot het doen van uitgaven ligt bij het college, dat wel verantwoording aflegt over de uitgaven bij de rekening.

**Vraag 2**

Is de raad of het college bevoegd om reserves in te stellen? Kan een reserve worden ingesteld lopende het jaar? Behandelt het college dit of de raad?

**Antwoord**

De raad stelt reserves in en besluit tot mutaties daarin. Dit vindt plaats in het resultaatbestemmende deel van de begroting (artikel 17, onder d) en/of de jaarrekening (artikel 27, onder d). Het BBV schrijft voor dat de mutaties in de reserves per programma apart zichtbaar gemaakt moeten worden.

Het is mogelijk dat de raad in de loop van het jaar een aparte beslissing neemt over reservevorming of mutaties daarin, bijvoorbeeld als onderdeel van de vaststelling van een beleidsnota.

**Vraag 3**

Geeft het niet een enorm vertekend beeld, nu volgens het BBV de kapitaaluitgaven op de programma's worden geraamd en de dekking daarvan (onttrekking aan reserves) via de resultaatbestemming?

Het resultaat voor bestemming (dus het saldo tussen lasten en baten) zal dan immers voor onze provincie een jaarlijks tekort aangeven van tientallen miljoenen euro's door het

opnemen van bedoelde investeringsuitgaven in de begroting. Onze provincie doet namelijk omvangrijke investeringsuitgaven (kapitaalbijdragen aan derden en investeringen in de openbare ruimte) die nu rechtstreeks ten laste van reserves (met name het Fonds Investerings) worden geboekt. Voor 1995 liepen dergelijke mutaties in de vermogenssfeer via de kapitaaldienst en vanaf 1995 via de Staat van investeringen en financiering.

**Antwoord**

Er is geen sprake van een vertekend beeld. Het onderscheid tussen het resultaat vóór en na bestemming (mutaties in de reserves gebeuren uitsluitend via resultaatbestemming bij de begroting en/of bij de rekening) geeft een reëel en transparant beeld van de mutaties in de reserves. Dat komt het inzicht van de staten ten goede.

**Vraag 4**

De begroting kent het saldo voor bestemming, de mutaties in de reserves en het saldo na bestemming. De jaarrekening kent deze systematiek ook. Wat nu te doen als bijvoorbeeld bij de jaarrekening blijkt dat het beroep op de algemene reserve groter is dan bij de begroting geraamd? Vooral als dit leidt tot een tekort in het saldo na bestemming.

**Antwoord**

Stel het saldo voor bestemming is € 10 miljoen negatief. De mutaties in de reserve (hier beperkt tot de algemene reserve) is ook € 10 miljoen. Het begrote saldo na bestemming is nul. Zie kolom 2 in de tabel hieronder.

Stel er is gedurende het jaar een probleem waardoor er € 1 miljoen extra uitgaven zijn die in principe ten laste van de algemene reserve komen.

Er zijn twee manieren om hier mee om te gaan.

- 1) De eerste methode is om bij resultaatbestemming € 11 miljoen aan de reserves te onttrekken (zie kolom 3 in de tabel hieronder). Op dit verschil tussen begroting en rekening wordt in de toelichting bij de rekening ingegaan.
- 2) De tweede methode is om bij resultaatbestemming € 10 miljoen aan de reserves te onttrekken, zoals is begroot. Het 'tekort' na bestemming is dan € 1 miljoen (zie kolom 4 in de tabel hieronder). Dit negatieve saldo na bestemming wordt op de balans onder het eigen vermogen gezet (artikel 42, eerste lid). Het feit dat het saldo negatief is, hoeft geen probleem te zijn, zolang de algemene reserve voldoende is. Deze methode heeft de voorkeur, omdat het een beter inzicht geeft in de ontwikkelingen die gedurende het jaar hebben plaatsgevonden.

**Tabel bij vraag 4**

1	2	3	4
	Begroting	Rekening methode 1	Rekening methode 2
Resultaat vóór bestemming	-10	-11	-11
Mutaties algemene reserves	+10	+11	+10
Resultaat na bestemming	0	0	-1
Balans			-1

## Afschrijven en activeren

### Vraag 5

Investerings in de openbare ruimte van een nieuwbouwwijk worden volgens het BBV direct ten laste gebracht van de (grond)exploitatie en niet geactiveerd. In een nieuwbouwwijk wordt ook riolering nieuw aangelegd. Riolering is volgens het BBV een economisch goed, en dient dus te worden geactiveerd en afgeschreven. Geldt dat ook voor riolering die is aangelegd in een nieuwbouwwijk waarvoor een grondexploitatie is geopend?

### Antwoord

Riolering is een actief met economisch nut en dient dus te worden geactiveerd. Dit geldt ook voor riolering in een nieuwbouwwijk. Wel is het volgens het BBV, artikel 62, tweede lid, mogelijk om bijdragen van derden die in directe relatie staan met een actief op de waardering van het actief in mindering te brengen. Indien de investeringen in de riolering zijn opgenomen in de grondprijs van de bouwgrond kan dit betekenen dat het te activeren bedrag van de riolering op nul uitkomt. Praktisch gesproken betekent dit dan dat de riolering niet wordt geactiveerd. Indien de kosten van de riolering niet in de grondprijs van de bouwgrond zijn opgenomen dient de riolering wel te worden geactiveerd.

### Vraag 6

Een tekort activeren is niet meer mogelijk volgens het nieuwe BBV. Hoe verwerk ik een tekort en informeer ik de raad hierover? In de bijlage bij de toelichting op het besluit is bij de balans deze post wel opgenomen. Kijk ik ergens overheen?

Waarom wijken de omschrijvingen in de bijlage af van de begrippen in de artikelen?

### Antwoord

De bepalingen van het BBV gaan niet meer in op het activeren van tekorten. Een tekort activeren mag niet meer omdat artikel 33 aangeeft in welke posten de activa worden onderverdeeld. Tekorten horen daar niet onder. Het activeren van tekorten is daarmee niet toegestaan (zie ook de toelichting op dit artikel). Ook het algemene deel van de nota van toelichting licht dit toe; zie I algemeen, paragraaf 4.2: 'Veranderingen vanwege ... met boek 2 BW', onder het kopje 'Activering van tekorten' (blz 46 van de circulaire van 20 januari 2003): "In de CV 95 was het toegestaan tekorten te activeren. Artikel 364, Boek 2 BW staat het activeren van tekorten niet toe. Er is geen reden waarom overheden tekorten wel zouden mogen activeren. Het niet activeren van tekorten betekent dat het tekort ten laste van de reserves dient te worden geboekt. In geval van een slechte financiële positie betekent dit dat de reserve negatief wordt. Een geringe of negatieve reserve is een veel duidelijker signaal aan de raad dat de financiële positie van de gemeente te wensen overlaat dan het activeren van tekorten."

Er is geen overgangsmaatregel voor deze verandering. Het bestaand geactiveerd tekort dient dan ook in één keer ten laste te worden gebracht van het resultaat. Om dit negatieve resultaat op te vangen zal vervolgens een beroep op de reserves moeten worden gedaan. Zie hiervoor ook de nota van toelichting, I algemeen, paragraaf 5.4.1 'Adviezen van VNG, ... en het vakberaad gemeentefinanciën', onder het kopje 'Overgangsproblematiek' (blz 55 van de circulaire van 20 januari 2003):

"De VNG vraagt om meer overgangsbepalingen. Geen van de veranderingen in hoofdstuk 4 beschreven heeft mijns inziens gevolgen die niet redelijkerwijs op te vangen zijn. Het niet meer mogen activeren van tekorten kan in een enkel geval betekenen dat een gemeente een negatieve reserve krijgt. Het betreft echter een boekhoudkundige verandering die de

financiële positie van de gemeente beter belicht. Dat dit in enkele gevallen een minder gunstig beeld geeft is hier inherent aan. Dit is overigens ook de bedoeling van deze verandering.”

Een optie is om bij de rekening 2003 naast de balans per 31-12-2003, nog opgesteld volgens de bepalingen van de CV95, dus inclusief geactiveerde tekorten, een openingsbalans per 01-01-2004 op te stellen volgens de nieuwe BBV-bepalingen, exclusief geactiveerde tekorten. De verschillen tussen de beide balansen worden toegelicht. B&W stelt bij de begroting 2004 maatregelen voor aan de raad om de reserves aan te vullen, indien deze te laag uitkomen. De openingsbalans per 1-1-2004 is overigens een hulpmiddel, en niet verplicht.

De balans waar u naar verwijst is onderdeel van de bijlage bij de toelichting op het besluit (blz. 91 ev van de circulaire), waarin de nadruk is gelegd op een aantal wijzigingen in het BBV ten opzichte van de CV95. Er zijn in deze bijlage enige concessies gedaan met betrekking tot de omschrijvingen voor de vergelijkbaarheid. In het voorbeeld is de post ‘geactiveerde tekorten’ (gelijk aan nul) opgenomen, omdat deze bij de CV95 wel mocht. De bijlagen dienen dus niet opgevat te worden als hoe de begroting, balans en staat van kapitaallasten er volgens het BBV uitziet, maar de bijlagen dienen om bepaalde specifieke veranderingen tussen BBV en CV95 aan te geven.

#### **Vraag 7**

Kunt u een voorbeeld geven van een investering met maatschappelijk nut niet in de openbare ruimte?

#### **Antwoord**

Neen. Het BBV bakent de investeringen met maatschappelijk nut af tot uitsluitend die in de openbare ruimte (zie ook de toelichting op artikel 59).

#### **Vraag 8**

- I. Hoe moeten obligaties worden gewaardeerd waarvan de actuele koerswaarde lager is dan de nominale waarde die indertijd bij de verkrijging van de obligaties is betaald? 2. Hoe moeten obligaties worden gewaardeerd waarvan de aanschafprijs hoger is dan de nominale waarde?

#### **Antwoord**

Vaste activa (dus ook financiële vaste activa) moeten worden afgewaardeerd bij duurzame waardeverminderingen (artikel 65, eerste lid BBV).

Ten aanzien van het eerste deel van de vraag geldt het volgende: als de looptijd van de obligaties correspondeert met de gemeentelijke liquiditeitsbehoefte, wat inhoudt dat de gemeente de obligaties wil aanhouden tot aan het einde van hun looptijd, is de hoofdsom gegarandeerd zoals voorgeschreven in de Wet Fido en is er geen sprake van duurzame waardevermindering. In dat geval hoeft niet te worden afgewaardeerd en geldt de nominale waarde van de obligaties. Als er echter tussentijdse verkoopvoornemens opkomen omdat de gemeentelijke liquiditeitsbehoefte is veranderd, dan moet er worden afgewaardeerd tot de actuele waarde van de obligaties.

Ten aanzien van het tweede deel van de vraag geldt dat obligaties die bij aanschaf een hogere prijs hebben dan de nominale waarde, onmiddellijk te maken hebben met een duurzame waardevermindering, omdat aan het einde van de looptijd niet meer dan de nominale waarde van de obligaties wordt vergoed. Deze obligaties dienen daarom al bij aanschaf tot de nominale waarde te worden afgewaardeerd.



### **Vraag 9**

Hoe moet worden omgegaan met een investering in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut van € 25 miljoen, die voor € 10 miljoen uit een reserve wordt gedekt (eenmalige afschrijving) en die voor € 15 miljoen conform de verordening op basis van artikel 212 Gw wordt afgeschreven ?

### **Antwoord**

De reserves mogen in mindering worden gebracht bij investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut (artikel 62, derde lid BBV). De investeringen worden in uw voorbeeld voor € 15 miljoen geactiveerd. Er wordt een last van € 10 miljoen geboekt op het desbetreffende programma van de begroting en er wordt aan de reserves € 10 miljoen onttrokken.

### **Vraag 10**

Het tweede lid van artikel 62 BBV staat toe dat in geval van een directe relatie tussen een investering en een bijdrage daarin van een derde, netto mag worden geactiveerd. Heeft artikel 62, tweede lid BBV, betrekking op investeringen met een economisch nut? Het in de toelichting bij artikel 62 BBV gegeven eerste voorbeeld van de rijksbijdrage voor de aanleg van een weg (investering met maatschappelijk nut) zaait echter twijfel, of is dit een minder gelukkig gekozen voorbeeld?

### **Antwoord**

Netto activeren in de gemeentelijke praktijk heeft meestal betrekking op het in mindering brengen van zowel bijdragen van derden als van eigen reserves. Sommigen echter gebruiken de term netto activeren alleen voor het in mindering brengen van bijdragen van derden. Daarom is voor de duidelijkheid in artikel 62 onderscheid aangebracht tussen lid 2 en 3. Zowel bijdragen van derden als reserves worden expliciet genoemd, waarbij (lid 2) de bijdragen van derden (in geval van een directe relatie) bij activa zowel met economisch nut als met maatschappelijk nut in mindering mogen worden gebracht op de boekwaarde. De reserves (lid 3) mogen alleen bij activa met een maatschappelijk nut in mindering worden gebracht.

### **Vraag 11**

Moeten reeds bestaande immateriële activa die niet behoren tot de categorieën genoemd in artikel 34 BBV vóór 1-1-2004 worden gesaneerd?

### **Antwoord**

Voor immateriële activa is er geen overgangsregeling; immateriële activa niet vallend onder artikel 34 horen dus niet meer op de (openings)balans 2004 voor te komen. Voor de slotbalans 2003 geldt nog de CV95.

### **Vraag 12**

Wat is de afschrijvingstermijn voor het boetebedrag als leningen zijn afgelost met betaling van een boeterente, als er geen nieuwe lening wordt afgesloten?

### **Antwoord**

In een dergelijk geval mag de boete niet worden geactiveerd. Alleen in het geval er wel een nieuwe lening wordt afgesloten, is het toegestaan de kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen (inclusief boetes) te activeren. De afschrijvingstermijn is in dat geval maximaal gelijk aan de looptijd van de nieuwe lening (artikel 64, lid 5 BBV).

## Overige

### Vraag 13

Artikel 2, vierde lid, spreekt alleen van bespaarde rente over het eigen vermogen. Betekent dit dat er geen bespaarde rente over voorzieningen berekend mag worden?

### Antwoord

Over voorzieningen (geen eigen vermogen volgens artikel 42, lid 1 BBV, dus vreemd vermogen) wordt geen rente betaald, zoals over ander vreemd vermogen. Om dezelfde reden als bij eigen vermogen, kan er echter wel bespaarde rente over berekend worden. Bij de eerstvolgende wijziging van het BBV zal deze onvolkomenheid worden weggenomen. Dan zullen voorzieningen aan artikel 2, vierde lid, worden toegevoegd.

De bespaarde rente mag overigens niet worden toegevoegd aan de voorzieningen vanwege het bepaalde in artikel 45 (zie ook toelichting). Rentetoevoegingen aan voorzieningen zijn niet toegestaan, omdat voorzieningen naar beste schatting dekkend dienen te zijn voor de achterliggende verplichtingen en risico's. Zie voor uitzonderingen op deze regel ook het antwoord op vraag 7 van deel 1.

### Vraag 14

Heb ik uit de toelichting bij artikel 2, vierde lid BBV, goed begrepen dat bespaarde rente over het eigen vermogen (ook wel fictieve rente genoemd) onder de baten en lasten moet worden meegenomen?

### Antwoord

Nee. In artikel 2, vierde lid, staat dat onder de baten en lasten ook de over het eigen vermogen berekende bespaarde rente wordt bedoeld. Dit betekent dat als de gemeente werkt met berekende bespaarde rente, deze bespaarde rente als baten en lasten wordt gezien; de rente over het eigen vermogen wordt als last toegerekend en vervolgens ook onder de baten opgenomen.

In de praktijk komen drie methoden van renteomslag voor die alle drie mogelijk blijven onder de BBV:

1. In de renteomslag wordt ook berekende rente over eigen vermogen en voorzieningen verwerkt.
2. Alleen de werkelijk betaalde rente wordt verwerkt in de renteomslag.
3. Er wordt geen renteomslag toegepast.

Een gemeente die methode 1 toepast moet op grond van artikel 2, vierde lid BBV, de bespaarde rente over het eigen vermogen onder de baten en lasten opnemen. Dus als de gemeente werkt met de renteomslagmethode waarin ook de berekende bespaarde rente wordt meegenomen, wordt deze bespaarde rente als baten en lasten gezien; de rente over het eigen vermogen wordt als last toegerekend (aan de programma's waarbij de betreffende activa behoren) en vervolgens ook onder de baten opgenomen (bij het programma waarin de rentebaten worden verantwoord).

Een gemeente die methode 2 of methode 3 toepast neemt geen bespaarde rente mee in de renteomslag en hoeft deze dan ook niet op te nemen bij de baten en lasten.

De eerste methode verdient vanuit het gezichtspunt van een zuivere kostprijsberekening voor een gemeentelijke taak de voorkeur, omdat de financieringswijze dan geen rol speelt. Zie ook het voorbeeld van de berekening van renteomslag op blz. 96 van de BBV-circulaire. Voor de duidelijkheid is het aan te bevelen om de methode van renteberekening die de gemeenten hanteert op te nemen in de verordening op basis van artikel 212 Gw.

### **Vraag 15**

Artikel 8, vijfde lid BBV, bepaalt onder a dat in het overzicht algemene dekkingsmiddelen onder meer de lokale heffingen waarvan de besteding niet gebonden is moet worden opgenomen. Vallen leges ook daaronder?

### **Antwoord**

Leges vallen onder de lokale heffingen waarvan de besteding gebonden is aan het desbetreffende programma. Rioolrechten zijn ook een voorbeeld van een lokale heffing waarvan de besteding is gebonden aan het desbetreffende programma. De OZB is wel een voorbeeld van een algemeen dekkingsmiddel ofwel van een lokale heffing waarvan de besteding niet gebonden is.

### **Vraag 16**

Geldt het BBV ook voor gemeenschappelijke regelingen?

### **Antwoord**

Het is de bedoeling van de Minister van BZK dat het BBV van toepassing zal zijn op de gemeenschappelijke regelingen. Datzelfde geldt voor onder meer de 212 en 213 verordeningen (niet de 213a verordening) en het besluit accountantscontrole gemeenten. Qua procedure is de stand van zaken als volgt:

- voor gemeenten is in de aanpassingswet (aanpassing van enkele wetten in verband met de inwerkingtreding van de Wet dualisering gemeentebestuur) geregeld dat de GW van voor de dualisering is bevroren voor gemeenschappelijke regelingen;
- in het wetsvoorstel 'wijziging van de provinciewet en de gemeentewet in verband met nieuwe voorschriften voor begroting en verantwoording' wordt een uitzondering op voorgaande geregeld voor de GW artikelen 186 tot en met 213. Met als doel dus dat o.a. het BBV, de 212 en 213 verordeningen en het besluit accountantscontrole gemeenten wel voor gemeenschappelijke regelingen geldt; dit wetsvoorstel ligt bij de Tweede Kamer;
- voor provincies geldt dat in de Wet dualisering provinciebestuur is opgenomen dat voor gemeenschappelijke regelingen de oude PW geldt, met uitzondering van de bepalingen rond de artikelen 190 – 219; wederom met als doel dat o.a. het BBV, de financiële (212) en controle verordeningen (213) en het besluit accountantscontrole voor gemeenschappelijke regelingen wel gelden;
- het besluit accountantscontrole gemeenten wordt op dit moment aangepast zodat het ook voor provincies geldt vanaf begrotingsjaar 2004;
- omdat het formeel zo nog niet is geregeld, en omdat begroting en jaarstukken van gemeenschappelijke regelingen voor 2004 al voor 1 juli 2003 moeten zijn vastgesteld, is 2004 voor gemeenschappelijke regelingen een overgangsjaar. Overigens geldt zoals altijd dat de precieze invulling van de desbetreffende gemeenschappelijke regeling afhangt; zo zullen vaak niet alle paragrafen van toepassing zijn, en zo zal de begroting vaak uit minder programma's bestaan dan bij gemeenten.

**Arbeidskostengerelateerde verplichtingen****Vraag 1**

Mag er volgens het BBV wel of niet een voorziening worden ingesteld voor arbeidskostengerelateerde verplichtingen?

**Antwoord**

Het BBV onderscheidt arbeidskostengerelateerde verplichtingen met en zonder jaarlijks vergelijkbaar volume. Op grond van artikel 44, derde lid BBV, is het niet toegestaan om een voorziening te vormen voor jaarlijks terugkerende arbeidskostengerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume. Artikel 49 BBV verbiedt het opnemen onder de overlopende passiva van jaarlijks terugkerende arbeidskostengerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume die in het begrotingsjaar zijn opgebouwd en die in een volgend begrotingsjaar tot uitbetaling komen. Overigens is op grond van de artikelen 20 en 22 wel nadrukkelijk vereist dat een dergelijke verplichting wordt opgenomen in de begroting (in het onderdeel financiële positie) en in de meerjarenraming. Er moeten wel voorzieningen worden ingesteld voor jaarlijks terugkerende arbeidskostengerelateerde verplichtingen die niet van vergelijkbaar volume zijn.

Een gemeente dient op basis van wegingsfactoren, die los staan van de budgettaire situatie, zelf te bepalen of bij een arbeidskostengerelateerde verplichting sprake is van een jaarlijks vergelijkbaar volume. Van belang daarbij is te bepalen of de desbetreffende kosten een voorspelbaar gelijkmatig patroon (zoals vakantiegelden) dan wel een ongelijkmatig patroon (zoals wachtgelden voor wethouders) hebben. In het eerste geval zal geen voorziening getroffen moeten worden, in het tweede geval wel.

De hierna volgende antwoorden op vragen bevatten wegingsfactoren voor een aantal categorieën arbeidskostengerelateerde verplichtingen. De wegingsfactoren kunnen worden gebruikt bij het bepalen of sprake is van een jaarlijks vergelijkbaar volume. Tevens wordt zo veel mogelijk een algemene lijn aangegeven op basis van de wegingsfactoren.

**Vraag 2**

Op welk moment en op welke wijze dienen vakantiegelden te worden verantwoord?

**Antwoord**

Bij vakantiegelden worden gedurende een begrotingsjaar verplichtingen opgebouwd die in het daaropvolgende begrotingsjaar tot betaling komen. Artikel 49 BBV verbiedt het opnemen van dergelijke verplichtingen (overlopende passiva) op de balans als de verplichtingen jaarlijks van een vergelijkbaar volume zijn. Wegingsfactoren hierbij zijn onder meer de omvang van de bestaande formatie en de algemene loonontwikkeling. Bij de meeste gemeenten zal de personeelsomvang een licht stijgend of dalend trendmatig volume te zien geven bij een eveneens gelijkmatige loonkostenontwikkeling. Bij die gemeenten zal sprake zijn van een overlopende verplichting voor vakantiegelden die jaarlijks van een vergelijkbaar volume is. Dan wordt dus op grond van artikel 49 geen voorziening getroffen. De feitelijke betalingen voor vakantiegelden in een begrotingsjaar moeten in dat geval als exploitatielast als onderdeel van de salariskosten van het desbetreffende jaar in de begroting worden geraamd en in de rekening voor dat begrotingsjaar worden verantwoord. Ook is op grond van

de artikelen 20 en 22 BBV vereist dat in het onderdeel financiële positie van de begroting en in de meerjarenraming afzonderlijk aandacht wordt besteed aan de arbeidskostengerelateerde verplichtingen met een vergelijkbaar volume.

### **Vraag 3**

Mogen er voorzieningen worden gevormd voor wachtgeldverplichtingen voor ambtenaren?

### **Antwoord**

Bepalend voor het instellen van een voorziening voor wachtgeldverplichtingen voor ambtenaren is het ongelijkmatig karakter van de verplichtingen. Als de verplichting jaarlijks van een vergelijkbaar volume is mag geen voorziening worden ingesteld.

De opbouw en omvang van de bestaande formatie is een belangrijke wegingsfactor bij de wachtgeldverplichtingen voor ambtenaren. Bij fricties in de bestaande formatie zal er in een gemeente met een groot ambtenarenapparaat eerder sprake zijn van een verplichting met een jaarlijks gelijkblijvend volume. Bij een forse reorganisatie van het ambtelijk apparaat of bij een gemeentelijke herindeling zal er veelal sprake zijn van uitschieters in de wachtgeldverplichtingen en niet van een jaarlijks vergelijkbaar volume. Hiervoor zal normaal gesproken dan ook een voorziening moeten worden getroffen.

### **Vraag 4**

Mag onder het BBV nog een voorziening worden ingesteld voor arbeidsongeschikten die ontslag hebben gekregen?

### **Antwoord**

Bepalend voor het instellen van een voorziening voor de verplichtingen in verband met ontslagen arbeidsongeschikten is het ongelijkmatig karakter van de verplichtingen. Als de verplichting jaarlijks van een vergelijkbaar volume is mag geen voorziening worden ingesteld. De opbouw en omvang van het ambtelijk apparaat is een belangrijke wegingsfactor voor de verplichting voor ontslagen arbeidsongeschikten. Voor een gemeente met een groot ambtenarenapparaat zal er eerder sprake zijn van een verplichting met een jaarlijks gelijkblijvend volume.

### **Vraag 5**

Mogen er voorzieningen worden gevormd voor aanspraken in het kader van het spaarverlof (ADV opsparen voor een sabbatical year)?

### **Antwoord**

Het spaarverlof is een relatief nieuw HRM-instrument. Hoeveel gebruik hiervan zal worden gemaakt, zal pas na verloop van tijd duidelijk worden. Voor de eerstkomende jaren ligt een groei van het spaarverlof in de rede. Als gemeenten daarvan uitgaan, zullen zij voor de desbetreffende verplichtingen een voorziening moeten treffen. Bepalend voor het instellen van een voorziening voor verplichtingen vanwege aanspraken in het kader van het spaarverlof is immers het ongelijkmatig karakter van de verplichtingen, hier ongelijkmatig door de veronderstelde en moeilijk voorspelbare groei.

### **Vraag 6**

Het vormen van voorzieningen voor arbeidskostengerelateerde verplichtingen met een jaarlijks vergelijkbaar volume wordt verboden. Wat betekent dit voor de pensioenen en wachtgeld van wethouders?

### **Antwoord**

Bepalend voor het instellen van een voorziening voor pensioenen en wachtgeld wethouders is het ongelijkmatig karakter van de verplichting. Als de verplichting jaarlijks van een vergelijkbaar volume is mag geen voorziening worden ingesteld. De jaarlijks soms aanzienlijke fluctuatie in dergelijke verplichtingen door mogelijke (tussentijdse) wethouderswisselingen is een belangrijke wegingsfactor voor pensioenen en wachtgeld wethouders. De verplichtingen en daarmee de fluctuaties ervan worden nog verhoogd als oud-wethouders de gevormde pensioenrechten opeisen bij een pensioenbreuk. Het betreft verder wisselingen binnen een relatief kleine groep, de jaarlijkse schommelingen in de verplichtingen in verband met pensioenen en wachtgeld wethouders kunnen al snel aanzienlijk zijn. Daarom zal er normaal gesproken een voorziening voor pensioenen en wachtgeld wethouders moeten worden getroffen.

### **Vraag 7**

Wij hebben recent een verzekering getroffen voor pensioenen wethouders, hoeven wij geen voorziening meer te treffen?

### **Antwoord**

Een voorziening wordt getroffen voor voorzienbare lasten in verband met risico's en verplichtingen, waarvan de omvang en/of het tijdstip van optreden (per de balansdatum) min of meer onzeker zijn. Als de verzekering voor pensioenen wethouders de verplichting volledig dekt, is er inderdaad geen reden meer om ook nog eens een voorziening te treffen.

### **Vraag 8**

Hoe moet worden omgegaan met verplichtingen in verband met medewerkers die op non-actief zijn gesteld. Betrokkenen nemen geen ontslag en blijven gewoon op de loonlijst staan, bijvoorbeeld tot aan zijn/haar pensionering, maar leveren geen prestaties meer. Mag een voorziening worden gevormd voor dergelijke verplichtingen?

### **Antwoord**

Indien er een formeel besluit is genomen om medewerkers op non-actief te zetten, kan een voorziening worden getroffen. De ervaring leert dat non-actieve personen later vaak in aanmerking komen voor een afvloeiingsregeling. De salarislasten van medewerkers die informeel op non-actief zijn, moeten behandeld worden als reguliere salarislasten. In de begroting worden ze dus bij de raming van de salarislasten voor het desbetreffende begrotingsjaar betrokken en bij de rekening verantwoord.

### **Vraag 9**

Wij hebben onder de CV95 een voorziening ingesteld voor een arbeidskostengerelateerde verplichting. Wat moeten we daar vanaf 2004, dus onder het BBV, mee doen?

### **Antwoord**

Bepalend voor het instellen van een voorziening voor een arbeidskostengerelateerde verplichting is het ongelijkmatig karakter van de verplichtingen. Als de verplichting jaarlijks van een vergelijkbaar volume is mag geen voorziening worden ingesteld. Als een gemeente bepaalt dat de verplichting jaarlijks van een vergelijkbaar volume is zal een onder de CV95 ingestelde voorziening tijdig moeten vrijvallen. De verplichtingen worden als lasten in de begroting opgenomen.

**Vraag 10**

Welke periode moet worden gehanteerd bij het bepalen van een arbeidskostengerelateerde verplichting met of zonder jaarlijks vergelijkbaar volume?

**Antwoord**

Voor de analyse om te bepalen of er wel of niet sprake is van een vergelijkbaar volume, is als uitgangspunt te kiezen voor een tijdsperiode van 4 jaar. Zo'n periode valt samen met de periode van de begroting en meerjarenraming.

**Vraag 1**

Mijn gemeente activeert tekorten op de bouwgrondexploitatie. Vooraf wordt het tekort op een project berekend. Dat tekort wordt bij het begin van de exploitatie van het desbetreffende project geactiveerd. Wat betekent het BBV voor deze methode? Is bovenstaande werkwijze niet meer toepasbaar?

**Antwoord**

Bovenstaande werkwijze is niet meer toepasbaar. Bovendien is de gevolgde werkwijze ongebruikelijk. Vanuit het voorzichtigheidsbeginsel wordt namelijk onmiddellijk een voorziening getroffen als bij grondexploitatie een tekort wordt verwacht. De geactiveerde tekorten op bouwgrondexploitatie dienen onder het BBV te worden gesaneerd. Wél kunnen de investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut uit de bouwgrondexploitatie worden genomen en als actief op de balans worden geplaatst, indien vaststaat dat deze investeringen in de grondexploitatie begroot en gerealiseerd zijn. Daarbij dient echter in acht te worden genomen dat het voorkeur verdient om deze investeringen voor zoveel mogelijk niet te activeren. Verder moet een eventuele bedoelde activering ook passen in het activeringsbeleid van de gemeenteraad (krachtens de verordening op basis van artikel 212 GW). Vanuit de oude situatie nog openstaande geactiveerde tekorten moeten in 2004 geheel ten laste van het resultaat worden genomen binnen de regels zoals hiervoor toegelicht.

**Vraag 2**

Artikel 8, vijfde lid BBV, bepaalt onder d dat in het overzicht algemene dekkingsmiddelen onder meer het saldo van de financieringsfunctie moet worden opgenomen. Wat wordt verstaan onder het 'saldo van de financieringsfunctie'?

**Antwoord**

Onder het saldo van de financieringsfunctie moet in dit verband worden verstaan het saldo van (a) de betaalde rente (last) over de aangegeven leningen en over de aangetrokken middelen in rekening-courant en (b) de ontvangen rente (baat) over de uitzettingen. De berekende rente over het eigen vermogen (last zowel als baat) is ook algemeen dekkingsmiddel, maar valt onder f van artikel 8, vijfde lid.

**Vraag 3**

Het gebeurt regelmatig dat sommige baten en lasten buiten de begroting en buiten de rekening worden gelaten. Die baten en lasten worden dan rechtstreeks toegevoegd of onttrokken aan de reserves. Is dat ook volgens het nieuwe BBV toegestaan?

**Antwoord**

Het BBV kent een systeem waarbij de baten en lasten op de programma's worden geboekt, zowel bij de begroting als bij de jaarrekening. Vervolgens wordt het saldo voor bestemming bepaald. Daarna vinden de toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves plaats. Tot slot wordt het saldo na bestemming bepaald. Het eindsaldo van zowel de begroting als rekening is dus inclusief de mutaties in de reserves. De mutaties in de reserves worden niet gezien als baten en lasten, maar vinden plaats via de resultaatbestemming. Zie ook de artikelen 17 en 27 van het BBV en de vragen 1 tot en met 3 van de vraag & antwoorderubriek van de commissieBBV.



#### **Vraag 4**

Het BBV verbiedt het treffen van voorzieningen voor vakantiegeden. De WSW-wetgeving verplicht dit. Wij hebben een gemeentelijke WSW dienst, die dus in de concernverslaggeving wordt "meegeconsolideerd". De waarderingsgrondslagen zijn niet uniform. Hoe gaan we daarmee om?

#### **Antwoord**

De begroting en jaarstukken van de gemeente wordt volgens het BBV opgemaakt. De stukken nodig voor specifieke verantwoording voor de WSW dienst of gemeenschappelijke regeling worden gemaakt volgens de WSW. Indien nodig extra comptabel.

#### **Vraag 5**

Aanvullend op de vorige vraag over de WSW: de gemeente heeft natuurlijk maar één administratie bij deze WSW als gemeentelijke dienst. Exploitatie-technisch is er dus ook maar één resultaat en één balans. Als gemeentelijke dienst dus geen voorziening heeft voor vakantiegeld, zit dat dus niet in de kosten. Je kunt natuurlijk wel extra comptabel een overzicht maken met daarin fictief vakantiegeldreservering, maar het geld is er dan dus in werkelijkheid echt niet. Mij lijkt dat de accountant met een verklaring dan toch wel moeite zal hebben!

#### **Antwoord**

Op het eerste gezicht is lijkt er sprake van een spanning. Maar in feite is er geen tegenstelling en zal de accountant aldus handelen.

Leidend voor de verklaring van de accountant bij de rekening zijn de regels van het Besluit begroting en verantwoording. Niet die van de regels van de WSW. Deze zijn dat wèl indien de accountant een verklaring moet geven bij de specifieke uitkering conform de regels van de WSW.

De vakantiegeden, zullen bij gelijkblijvend volume, opgenomen dienen te worden in (de op te stellen begroting en) de meerjarenramingen. Daarmee hebben deze verplichtingen het karakter van een zogenoemde verplichte uitgaaf, de gelden zijn daarmee niet 'fictief'. Zie ook artikel 193 van de gemeentewet.

#### **Vraag 6**

De vraag heeft betrekking op artikel 63 van het BBV. Hierin is bepaald dat activa tegen verkrijgings- of vervaardigingsprijs wordt gewaardeerd. Lid 8 zegt echter dat voorzieningen voor oninbaarheid met de nominale waarde van leningen kunnen worden verrekend. Dit scheidt bij mij verwarring over of verstrekte leningen nu tegen verkrijgingsprijs of tegen nominale waarde moeten worden gewaardeerd (in geval van overname van een lening). Aangezien ook agio en disagio moeten worden geactiveerd kan het niet anders dan dat leningen nominaal moeten worden gewaardeerd. De regelgeving hierover is echter niet duidelijk.

#### **Antwoord**

Uw vermoeden is juist. De nominale waarde bij uitleningen kan gezien worden als de verkrijgingsprijs/vervaardigingsprijs. Bij overige (overgenomen) uitzettingen zoals obligaties heeft de nominale waarde ook de voorkeur. De regelgeving is op dit punt inderdaad niet duidelijk. Artikel 63, lid zou daarom zo aangepast moeten worden dat er staat: passiva en financiële vaste activa worden tegen nominale waarde gewaardeerd.....

#### **Vraag 7**

Wat is het verschil tussen openbare ruimte met een maatschappelijk nut in artikel 59 van het Besluit begroting en verantwoording en publieke taak in artikel 61.

### **Antwoord**

Er is voor het begrip publieke taak geen vaste, inhoudelijke definitie te geven. De gemeenteraad bepaalt uiteindelijk op politiek-bestuurlijke gronden welke taken de gemeente uitvoert. Bij het opstellen van het Besluit begroting en verantwoording is ervan uitgegaan dat alle taken vallen onder het begrip publieke taken. In deze zienswijze hebben alle taken die de gemeente uitvoert een maatschappelijk nut. Onder die taken zijn er die eveneens een economisch nut hebben. Deze desbetreffende voorzieningen zijn op de markt verhandelbaar en/of leveren inkomsten op. Voorbeelden hiervan zijn een zwembad, riolering en een stadhuis.

Het begrip 'investerings in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut' komt voor het eerst voor in artikel 59. Daar gaat het om investeringen die geen economisch nut hebben voor de gemeente of de provincie maar wel een maatschappelijk nut. Dit begrip is ingevoerd omdat voor deze categorie activa andere bepalingen gelden dan voor de activa die voortvloeien uit investeringen met een economisch nut.

Het begrip 'publieke taak' wordt gebruikt in artikel 61. Dit artikel geeft de condities aan waaronder bijdragen in activa in eigendom van derden kunnen worden geactiveerd. Eén van die condities is dat de investering die tot het actief bij de derde heeft geleid bijdraagt aan de publieke taak. Dat wil zeggen dat er een algemeen belang mee gediend is liggende in de sfeer van de uitvoering van een overheidstaak.

### **Vraag 8**

Wij gaan bij gebouwen uit van eeuwigdurend onderhoud. Betekent dit dat wij niet hoeven af te schrijven op gebouwen?

### **Antwoord**

Gebouwen zijn investeringen met een economisch nut. Dit betekent dat er op gebouwen afgeschreven dient te worden (zie ook artikel 59 BBV).

### **Vraag 9**

Bij wegen wordt uitgegaan van eeuwigdurend onderhoud. Dus als we wegen hebben geactiveerd, hoeven we er niet op af te schrijven?

### **Antwoord**

Wegen dienen gezien te worden als investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut. Activering van wegen zou in principe niet moeten plaatsvinden. Zie ook artikel 59, lid 4. Indien desondanks tot activering wordt overgegaan dient de periode zo kort mogelijk te zijn (volgens de regels van de verordening ex artikel 212 gemeentewet).

### **Vraag 10**

Wegen worden bij voorkeur niet geactiveerd. Wegen worden op grond aangelegd. Moet deze grond wel worden geactiveerd?

### **Antwoord**

De kosten van grond die samenhangen met wegen worden tot de kosten van de wegen gerekend, door de onlosmakelijke verbondenheid van weg met ondergrond. Zie verder het antwoord op de vorige vraag.

### **Vraag 11**

Wij willen van methode van afschrijven veranderen. Hoe gaan wij om met een dergelijke stelselwijziging? Alle activa zijn volgens methode A afgeschreven. Nu stappen wij over naar

methode B. Moeten we herberekenen wat de boekwaarde van de activa zou zijn geweest als we altijd volgens B hadden afgeschreven en vervolgens de boekwaarde daarop corrigeren? Of kunnen we met de huidige boekwaarde overgaan op methode B?

**Antwoord**

Bij een stelselwijziging zal uitgebreid de reden gemotiveerd dienen te worden. Indien tot stelselwijziging wordt overgegaan zal de herberekening vanaf het begin dienen te gebeuren. Dus alsof altijd volgens de nieuwe methode was afgeschreven. Indien de afschrijvingstermijn op gegronde redenen verkort/verlengd wordt zal het negatieve/positieve verschil in boekwaarde tussen de nieuwe en de oude methode in een keer ten laste/ten gunste van de exploitatie gebracht moeten worden. Op deze manier komen de resterende structurele jaarlijkse lasten op het niveau passend bij de nieuwe methodiek.

Overigens wordt opgemerkt, dat herwaarderen onder het mom van stelselwijziging niet is toegestaan.

**Vraag 12**

Een gemeente levert een bijdrage in de sloop van een gebouw waarna op de vrijgekomen grond woningbouw door een derde wordt gerealiseerd. De CV95 bood de mogelijkheid deze bijdrage te activeren. Mag dat ook binnen de BBV?

**Antwoord**

Ja. Tenminste indien artikel 61 Besluit begroting en verantwoording van toepassing is.

## Pilots BBV

---

Een aantal gemeenten heeft een pilot uitgevoerd voor enkele onderwerpen, waarbij er een duidelijk verschil is tussen het Besluit begroting en verantwoording (BBV) en de Comptabiliteitsvoorschriften 1995. Het betreft:

- resultaatbepaling -en bestemming, artikel 17 en 27;
- indeling reserves en voorzieningen, artikel 43 en 44;
- arbeidskostengerelateerde verplichtingen, artikel 20, 21 en 44;
- financiële positie;
- opbouw van de balans.

Doel was ervaringen op te doen met de toepassing van de nieuwe regelgeving en een eerste inzicht te verkrijgen in de betekenis ervan voor de uitkomsten van de begroting en rekening en voor de balans.

De uitkomst van de pilots is dat de toepassing van de regels in het algemeen niet op grote moeilijkheden stuit.

De meer beleidsmatige uitkomsten zijn in hoofdlijnen de volgende.

- De invoering van 'resultaat voor en na bestemming' verhoogt het inzicht van de staten en de raad in de uitkomsten van de begroting en de rekening. Daarbij moeten deze organen uitdrukkelijker besluiten over de mutaties in de reserves.
- Het nieuwe onderscheid tussen reserves en voorzieningen heeft een merkbaar effect. De reserves in de pilots komen nu lager uit.
- De arbeidskostengerelateerde verplichtingen met een niet vergelijkbaar volume vergen vermoedelijk voor veel gemeenten het treffen van een behoorlijke voorziening.

# Resultaatbepaling en -bestemming

## provincie Fryslân

Begroting 2003 volgens CV 95				Begroting 2003 volgens BBV			
	Lasten	Baten	Saldo		Lasten	Baten	Saldo
Hoofdfunctie	Bedragen in € 1 miljoen			Programma	Bedragen in € 1 miljoen		
Algemeen Bestuur en Openbare orde en veiligheid	14	2	- 12	Bestuur en Veiligheid	13	2	- 11
Verkeer en Vervoer	81	43	- 38	Verkeer en Vervoer	82	43	- 39
Waterhuishouding	5	1	- 4	Water	5	1	- 4
Milieubeheer	17	3	- 14	Milieu	17	3	- 14
Recreatie en natuur	9	1	- 8	Recreatie en natuur	9	1	- 8
Economische en Agrarische zaken	14	13	- 1	Economische en agrarische zaken	14	6	- 8
Welzijn	62	32	- 30	Welzijn	63	31	- 32
Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting	14	7	- 7	Ruimtelijke ordening en volkshuisvesting	14	7	- 7
Algemene dekkingsmiddelen	16	130	114				
<b>Totaal Begroting 2003</b>	<b>232</b>	<b>232</b>	<b>0</b>	<b>Totaal programma's</b>	<b>217</b>	<b>94</b>	<b>- 123</b>
				Algemene dekkingsmiddelen <sup>14</sup>	6	127	121
				Onvoorzien	1	0	- 1
				<b>Resultaat voor bestemming</b>	<b>224</b>	<b>221</b>	<b>- 3</b>
				<i>Mutaties reserves</i>			
				Huisvesting	1		- 1
				Verkeer en vervoer	3		- 3
				Economische en agrarische zaken	1	7	6
				Welzijn		1	1
				Algemene reserve		3	3
				<i>Totaal mutaties reserves</i>	<i>5</i>	<i>11</i>	<i>6</i>
				<b>Resultaat na bestemming</b>	<b>229</b>	<b>232</b>	<b>3</b>

### Toelichting

1. Stappen, die zijn gezet om te komen tot de BBV uitwerking

De stappen, die zijn gezet zijn;

Stap 1 omvat het muteren van de toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves volgens de definitie BBV uit de hoofdfuncties.

Stap 2 omvat het opsplitsen van de algemene dekkingsmiddelen.

2. Interpretatieproblemen

Bij het opstellen van dit overzicht hebben wij geen interpretatieproblemen ondervonden bij de toepassing van het BBV

3. Technische problemen

Voor deze uitwerking zijn de bestemmingsreserves gemuteerd op een beperkt aantal programma's. In werkelijkheid is op meer programma's gemuteerd. Bij het opmaken van de begroting 2004 wordt dit via een aanpassing binnen het financieel systeem op de correcte wijze geregeld.

4. Beslissingen, die zijn genomen

De beslissingen zijn hiervoor aangegeven.

5. Andere zaken, die zijn opgevallen

a. Opgevallen naar aanleiding van het resultaat van de opzet volgens het BBV

Uit de opzet volgens het BBV blijkt, dat er een resultaat na bestemming is geraamd van € 3 miljoen. In de opzet volgens de CV 95 was het overschot na bestemming geraamd als budgetruimte onder onvoorziene uitgaven bij de de hoofdfunctie algemene dekkingsmiddelen.

Het resultaat voor bestemming was een tekort van € 3 miljoen. Het tekort is weggewerkt door een onttrekking aan bestemmingsreserves voor een bedrag van € 7 miljoen. Daarnaast heeft een toevoeging aan de algemene reserve plaatsgevonden van € 1 miljoen.

b. Algemene opmerking

Dit overzicht is opgesteld voor één begrotingsjaar. In het BBV is in artikel 22 opgenomen, dat er een meerjarenraming moet worden opgesteld. Verder vermeldt artikel 19 lid a dat in de toelichting op het overzicht, dat hiervoor voor één begrotingsjaar is opgenomen ook de bedragen van het vorige begrotingsjaar na wijziging en van het gerealiseerde bedrag van het voorvorig begrotingsjaar moet zijn opgenomen. In de praktijk zal dit er op neer komen, dat het overzicht, dat hiervoor voor één begrotingsjaar is opgenomen voor zes jaren moet worden opgesteld.

## gemeente Vaals

Mutaties in reserves niet meer via rekening van baten en lasten. Als gevolg hiervan ontstaan twee exploitatiesaldo's:

- Saldo voor resultaatbestemming;
- Saldo na resultaatbestemming.

Voorbeeld gemeente Vaals:

- In de beheersbegroting 2003 is bijvoorbeeld sprake van een toevoeging aan bestemmingsreserve onderwijshuisvesting (om in de toekomst gedeeltelijk de kapitaallasten van de realisatie van de Brede School te kunnen dekken)

### Resultaatbepaling en bestemming gemeente Vaals

Begroting 2003 volgens CV 95				Begroting 2003 volgens BBV			
	Lasten	Baten	Saldo		Lasten	Baten	Saldo
Programma	Bedragen x € 1.000			Programma	Bedragen x € 1.000		
Bestuur	1883	100	-1783	Bestuur	1883	100	-1783
Toerisme & Economische Zaken	453	691	+238	Toerisme & Economische Zaken	453	691	+238
Veiligheid	622	0	-622	Veiligheid	622	0	-622
Wonen & Ruimtelijke Kwaliteit	1494	373	-1121	Wonen & Ruimtelijke Kwaliteit	1494	373	-1121
Mobiliteit	1929	333	-1596	Mobiliteit	1929	333	-1596
Milieu	1895	1548	-347	Milieu	1895	1548	-347
Sociale Zorg	5199	4300	-899	Sociale Zorg	5199	4300	-899
Breed Welzijn	1200	117	-1083	Breed Welzijn	1200	117	-1083
Onderwijs & Ontwikkeling Jongeren	1637	705	-932	Onderwijs & Ontwikkeling Jongeren	1591	705	-886
Zorgvoorzieningen & Gezondheidsbeleid	1160	134	-1026	Zorgvoorzieningen & Gezondheidsbeleid	1160	134	-1026
Algemene dekkingsmiddelen	882	10053	+9171	Algemene dekkingsmiddelen	856	10053	+9197
<b>Totaal Begroting 2003</b>	<b>18354</b>	<b>18354</b>	<b>0</b>	<b>Totaal programma's</b>	<b>18282</b>	<b>18354</b>	<b>+72</b>
				Resultaat voor bestemming			
				<i>Mutaties reserves</i>			
				Onderwijs		46	-46
				<i>Totaal mutaties reserves</i>		46	-46
				<b>Resultaat na bestemming</b>			<b>+26</b>

Uit de opzet volgens de BBV is er een resultaat na bestemming van € 26.000,-. Dit is bij een programmabegroting volgens de CV 95 ook het geval. Het overschot maakt dan echter als saldo vrije budgetruimte onder de algemene baten en lasten onderdeel uit van de algemene dekkingsmiddelen.

Het resultaat voor bestemming was een overschot van € 72.000,-. Door toevoeging aan de

bestemmingsreserve onderwijshuisvesting ad € 46.000,= is het overschot gedaald naar € 26.000,=.

- Realisatie Brandweerkazerne  
Gemeente Vaals realiseert in 2005 een nieuwe brandweerkazerne voor € 850.000,=. Hiervoor is in het verleden een bestemmingsreserve opgebouwd. Als gevolg van de BBV het volgende gebeuren / veranderen:
  - Activering brandweerkazerne (bruto waardering) en niet zoals bij CV95 middels gehele onttrekking aan bestemmingsreserve;
  - Afdekking kapitaallasten voor wat betreft de afschrijvingen kan plaatsvinden middels resultaatbestemming, door een onttrekking aan de bestemmingsreserve ter grootte van afschrijvingsbedrag.
  - Afdekking kapitaallasten voor wat betreft de rentelasten wordt opgevangen door hogere bespaarde rente eigen vermogen.



## Indeling reserves en voorzieningen op basis van de CV 95 en het BBV provincie Fryslân

CV 95	Begroot saldo eind 2003 in miljoenen €	BBV	Begroot saldo eind 2003 in miljoenen €
<b>Naam reserve of voorziening</b>		<b>Naam reserve of voorziening</b>	
<i>Algemene reserve</i>		<i>Algemene reserve (art 43.1a)</i>	
• Basisreserve	12,5	• Basisreserve	12,5
• Flexibel inzetbare reserve	27,3	• Flexibel inzetbare reserve	27,3
<i>Totaal algemene reserve</i>	<i>39,8</i>	<i>Totaal algemene reserve</i>	<i>39,8</i>
<i>Bestemmingsreserves voor een product</i>		<i>Overige bestemmingsreserves (art 43.1c)</i>	
Vernieuwbouw provinciehuis	6,1	Vernieuwbouw provinciehuis	6,1
Projecten	51,5	Projecten	51,5
Rijksweg 31	10,1	Rijksweg 31	10,1
Infrastructuur	3,2	Infrastructuur	3,2
Acquisitie	2,9	Acquisitie	2,9
Bodemsanering	2,0	Bodemsanering	2,0
Diverse	9,9	Diverse	9,9
Totaal bestemmingsreserves voor een product	85,7	Totaal overige bestemmings- reserves	85,7
		<b>Totaal reserves</b>	<b>125,5</b>
<i>Bestemmingsreserves verkregen uit daartoe door anderen bestemde middelen</i>		<i>Voorzieningen m.b.t. van derden verkregen middelen met specifieke besteding (art 44.2)</i>	
Gebundelde doeluitkering Verkeer en Vervoer	9,5	Gebundelde doeluitkering Verkeer en Vervoer	9,5
Openbaar Vervoer	3,6	Openbaar Vervoer	3,6
Grootscheepsvaarwater	1,2	Grootscheepsvaarwater	1,2
Nazorg Stortplaatsen	3,3	Nazorg Stortplaatsen	3,3
Jeugdhulpverlening	6,3	Jeugdhulpverlening	6,3
Stedelijke vernieuwing	27,6	Stedelijke vernieuwing	27,6
Diverse	7,1	Diverse	7,1
<i>Bestemmingsreserves verkregen uit daartoe door anderen bestemde middelen</i>	<i>58,6</i>	<i>Totaal voorzieningen m.b.t. van derden verkregen middelen met specifieke besteding</i>	<i>58,6</i>
<b>Totaal reserves</b>	<b>184,1</b>		
<i>Voorzieningen</i>		<i>Voorzieningen bestaande risico's (art 44.1b)</i>	
Tuinbouwontwikkeling Fryslân	1,6	Tuinbouwontwikkeling Fryslân	1,6
Wachtgelden voormalig personeel	3,1	Overige wachtgelden	1,0
Overige wachtgelden	1,0		
<i>Totaal voorzieningen</i>	<i>5,7</i>	<i>Totaal voorzieningen bestaande risico's</i>	<i>2,6</i>
<b>Totaal voorzieningen</b>	<b>5,7</b>	<b>Totaal voorzieningen</b>	<b>61,2</b>
<b>Totaal reserves en voorzieningen</b>	<b>189,8</b>	<b>Totaal reserves en voorzieningen</b>	<b>186,7</b>

## Toelichting

### 1. Stappen, die zijn gezet om te komen tot de BBV uitwerking

Voor het omzetten van de reserves en voorzieningen volgens de indeling CV 95 naar het BBV zijn twee stappen gezet.

Stap 1 bestaat uit het overzetten van de bestemmingsreserves verkregen uit daartoe door anderen bestemde middelen naar voorzieningen m.b.t. van derden verkregen middelen met specifieke besteding (art 44 lid 2). Stap 2 heeft betrekking op de bestaande voorzieningen. Bij het overzetten naar voorzieningen bestaande risico's (art 44 lid 1b) dient te worden nagegaan welke bestaande voorzieningen betrekking hebben op jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume (art 44. lid 3).

### 2. Interpretatieproblemen

De interpretatieproblemen liggen eigenlijk alleen op het vlak van de jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume. In de voorbeeld-uitwerking over dat onderwerp wordt hierop nader ingegaan.

### 3. Technische problemen

Er zijn geen technische problemen ondervonden bij het overzetten.

### 4. Beslissingen, die zijn genomen

Bij het overzetten dient per voorziening een onderbouwing aanwezig te zijn, waaruit blijkt, dat de voorziening daadwerkelijk tot deze groep behoort. Deze check moet in Fryslân nog plaatsvinden.

Voor de jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume (art 44. lid 3) dient de voorziening wachtgelden voormalig personeel te worden omgezet in een structureel budget in de begroting.

### 5. Andere zaken, die zijn opgevallen

Uit het overzicht van de reserves en voorzieningen blijkt, dat de omvang van de reserves volgens het BBV aanmerkelijk lager is dan volgens de CV95. Volgens de indeling van het BBV bedraagt de omvang van de reserves € 125,5 miljoen. Het totaal aan reserves bedroeg € 184,1 miljoen volgens de CV 95.

De omvang van de voorzieningen is aanmerkelijk toegenomen. Volgens de indeling van het BBV bedraagt de omvang van de voorzieningen € 61,2 miljoen. Het totaal aan voorzieningen bedroeg € 5,7 miljoen volgens de CV 95.

Met de invoering van het BBV treedt dan ook een belangrijke verschuiving op van eigen naar vreemd vermogen.

De provincie Fryslân heeft in de algemene reserve een onderverdeling aangebracht. Op 25 juni 1997 hebben Provinciale Staten besloten de algemene reserve te splitsen in een basisreserve en een flexibel inzetbare reserve. De basisreserve is bedoeld om een structureel stevige en gezonde financiële positie nu en in de toekomst veilig te stellen. Op deze reserve

wordt alleen een beroep gedaan bij zeer uitzonderlijke situaties. De basisreserve is bepaald op 10% van de begrote omzet, waarin correcties zijn aangebracht voor een aantal elementen, waarvoor de provincie vrijwel geen risico loopt. De hoogte van het percentage is onderwerp van besluitvorming door PS. Momenteel bedraagt de basisreserve € 12,5 miljoen. De basisreserve vormt een belangrijk fundament van de weerstandscapaciteit.

De flexibel inzetbare reserve maakt onderdeel uit van het financieel kader, dat dient voor de bepaling van de financiële ruimte voor nieuwe lasten. Verder worden uit de flexibel inzetbare reserve ook de risico's uit de risicoparagraaf opgevangen, wanneer deze risico tot een concrete last leiden en er binnen bestaande budgetten geen of onvoldoende ruimte aanwezig is.

## Indeling reserves en voorzieningen op basis van de CV 95 en het BBV gemeente Vaals

In de praktijk blijkt er onduidelijkheid te zijn omtrent de afbakening tussen reserves en voorzieningen. Binnen BBV is het onderscheid gelegd bij de mogelijkheid dat de raad de bestemming kan wijzigen. De regel is in de kern, dat zolang de bestemming veranderd kan worden, er sprake is van een (bestemmings)reserve. Zodra dit niet meer kan, is er sprake van een voorziening.

Dit betekent dat nog niet bestede middelen verkregen van derden voor een specifiek doel, tot de voorzieningen horen.

Dit houdt bijvoorbeeld in dat ontvangen gelden, verband houdend met een rijksregeling, die gereserveerd worden, aangemerkt worden als voorziening en niet als reserve.

Gemeente Vaals heeft in 2001 een “Nota Reserves en Voorzieningen” opgesteld. Deze is eind 2001 door de gemeenteraad vastgesteld.

Nagegaan zal moeten worden of het BBV aanleiding geeft tot aanpassing van deze nota.

Voor enkele reserves en voorzieningen uit voornoemde nota zal nagegaan worden wat de consequenties van de BBV zijn:

Naam	Omschrijving	BBV
Reserve brandweer-kazerne	Financiering realisatie nieuwe brandweerkazerne	Blijft onveranderd
Reserve vergroten gemeentehuis	Financiering herinrichting, vergroting gemeentehuis	Blijft onveranderd
Reserve toekomstige kosten Eschberg-Noord	Dekking toekomstige kosten	Toekomstige kosten (verplichtingen) zijn niet zeker, doch redelijkerwijs te schatten. <b>Wordt voorziening</b>
Reserve onderwijs-huisvesting	Gedeeltelijke afdekking kapitaallasten ‘Brede School’	Reserve gevormd m.i.v. 2002 uit compensatie onderwijs-huisvesting via algemene uitkering => dus eigenlijk rijksbijdrage <b>Wordt voorziening</b>
Reserve BSO	Dekking kosten buitenschoolse kinderopvang	Gevoed via rijksbijdrage <b>Wordt voorziening</b>
Reserve parkeergelden	Dekking toekomstige investeringen	Reserve kan beschouwd worden als te dienen om ongewenste schommelingen in de parkeertarieven te vermijden. Blijft onveranderd

Reserve grondbedrijf	Dekking van kapitaallasten samenhangend met grondtransacties	Op het moment dat daadwerkelijk strategische grondaankopen plaatsvinden en de toekomstige lasten redelijkerwijs te schatten zijn => moet dan een gedeelte afgezonderd worden naar een voorziening ?
Voorziening uitkering gewezen wethouders	Dekking van toekomstige verplichtingen i.v.m. eventuele wachtgelden	Blijft onveranderd
Egalisatievoorzieningen onderhoud wegen, gebouwen, WVG	Ter dekking van gelijkmatige verdeling van de onderhoudslasten over een aantal jaren	Blijft onveranderd

## Arbeidskostengerelateerde verplichtingen gemeente Assen

Onder arbeidsrechtelijke verplichtingen worden de aanspraken verstaan op toekomstige uitkeringen door het huidige dan wel voormalige personeel. Feitelijk heeft de organisatie een schuld aan hen.

Om deze aanspraken veilig te stellen is in het BW art.9 opgenomen dat voor deze aanspraken een voorziening moet worden getroffen. Dit betekent dat van elke aanspraak de totale toekomstige aanspraak moet worden bepaald en in één keer ten laste van de exploitatie een voorziening moet worden gevormd. Vervolgens moet jaarlijks worden nagegaan of de getroffen voorziening nog toereikend is. Hieruit vloeien dan eventuele bijstellingen voort. Daar waar een uitkering eindigt bij overlijden zal de bepaling van de aanspraak moeten gebeuren via actuariële berekeningen, waarvoor veelal externe deskundigheid moet worden ingeschakeld. Aan deze werkwijze is veel werk als ook kosten verbonden en bij gemeenten is daarom veelal een praktischer werkwijze ontstaan door de jaarlijkse verplichting in de begroting/rekening van baten en lasten op te nemen. Hoewel in strijd met de voorschriften is dit tot op heden gedoogd.

Gelet op de gegroeide situatie en het feit dat gemeenten in tegenstelling tot bedrijven niet failliet kunnen gaan, de eigenheid van gemeenten, is in afwijking van het BW in het BBV opgenomen dat deze werkwijze wordt toegestaan mits het gaat om een jaarlijks terugkerende verplichting van gelijk volume. Het primaire doel van de voorschriften is dat de toekomstige verplichtingen gedekt moeten zijn en dat er een uniforme gedragslijn door de gemeenten wordt toegepast.

Toepassing van de nieuwe voorschriften op de bij de gemeente Assen aanwezige arbeidsrechtelijke verplichtingen leidt tot de volgende situatie.

### Wachtgelden/pensioenen ambtenaren

Hieronder vallen een viertal soorten uitkeringen:

#### *a. Wachtgelden*

Dit betreft de verplichtingen aan ambtenaren die ontslagen zijn om reden anders dan reorganisatie met ontslag zijn gegaan. De geraamde uitkeringen over de jaren 2001 t/m 2003 bedroegen resp. € 241.000, € 234.000 en € 268.000. Bij een personeelsomvang zoals in Assen is er altijd sprake van een zekere frictie. Het beleid is er op gericht om de jaarlijkse last gelijk te houden door zowel de uitstroom en als de instroom te sturen. Uit de cijfers blijkt ook dat de jaarlijkse last nagenoeg gelijk is. Om die reden wordt er dan ook geen voorziening getroffen en worden de jaarlijkse lasten in de exploitatie opgenomen.

#### *b. Werkloosheidswet*

Dit is een nieuwe regeling die in 2003 is ingegaan. In 2003 is hiermee een bedrag gemoeid van € 105.000. Er is nog geen beeld van de jaarlijkse mutatie. Dus vooralsnog wordt deze uitkering als last in de exploitatie opgenomen.

#### *c. Uitvoering 55+ en 57+ regeling*

Voor deze uitkeringen is reeds een voorziening getroffen. Het betreft hier personeel waarvoor in het kader van een reorganisatie een regeling is getroffen. De voorziening heeft per 1-1-2003 een omvang van € 100.000 en de laatste verplichting loopt af in 2006. De voorziening heeft voldoende omvang.

#### *d. Gemeentelijke fpu-plus*

De geraamde uitkeringen over de jaren 2001 t/m 2003 bedroegen resp. € 90.000, € 124.000 en € 129.000. De instroom is ongeveer gelijk aan de uitstroom, dus wordt hiervoor geen voorziening getroffen.

Bij nader inzien is er geen noodzaak in de administratie onderscheid te maken in de vier soorten verplichtingen. Het onderscheid vloeit uitsluitend voort uit de aard van de regeling waarop de verplichting is gebaseerd. Bij elkaar opgeteld, met uitzondering van de 55+ en 57+ regeling, wordt de schommelingen in de jaarlijkse verplichtingen nog meer gereduceerd.

#### **Wachtgelden/pensioenen wethouders**

De geraamde uitkeringen over de jaren 2001 t/m 2003 bedroegen resp. € 130.000, € 173.000 en € 202.000. De mutaties in 2001 en 2002 zijn het gevolg van een tussentijdse wethouderswisseling, waaruit voor korte tijd een wachtgeldverplichting ontstond. In maart 2003 loopt deze verplichting af. Verder heeft bij de vorming van het nieuwe college een in 2002 een wethouder gebruik gemaakt van de mogelijkheid om tot zijn 65e een wachtgeld te krijgen. Dit loopt de komende jaren door. Voor wat betreft deze aangegeven verplichtingen is naar verwachting sprake van een jaarlijks gelijkblijvend volume, zodat hiervoor geen voorziening wordt gevormd.

Ten aanzien van verplichtingen aan toekomstige voormalige wethouders zal voortaan altijd een voorziening worden gevormd. De motivering is als volgt. Bij wachtgelden van ambtenaren speelt de wet van de grote getallen een rol, zodat hierbij gesproken kan worden van een jaarlijkse gelijkblijvend volume. Er is namelijk altijd een zekere frictie. Zeker in een gemeente met onze omvang. Het aantal wethouders is daarentegen klein in getal, zodat de jaarlijkse schommelingen dus groter zullen zijn. Er zal dus nauwelijks sprake zijn van een jaarlijks gelijk volume.

Echter, er kan nog een stap verder worden gezet. Wethouders worden in beginsel voor een periode van 4 jaar benoemd. Zij hebben geen garantie dat zij na 4 jaar hun zetel kunnen behouden. De kans dat er een wachtgeld moet worden betaald is dus groot. Daarbij loopt een wethouder de kans om zelfs tussentijds zijn zetel te verliezen. Op de keper beschouwd is het bijna zeker dat er wachtgeldverplichtingen ontstaan. Dit zou de gedachte rechtvaardigen om reeds vanaf hun aantreden een voorziening te vormen met het oog op de zekere toekomst dat er wachtgelden moeten worden betaald. Daarnaast bouwen wethouders een recht op pensioen op.

Dit zou er voor pleiten naast de wethoudersvergoedingen een last op te nemen voor een jaarlijkse voeding van een voorziening. Op het moment dat een wethouder aftreedt kan het wachtgeld uit deze voorziening worden gedekt en te zijner tijd de pensioenverplichting dan wel de eventuele overdracht van de pensioenverplichting waar voormalige wethouders tegenwoordig om kunnen vragen. Mocht de voorziening niet toereikend zijn, dan zal op dat moment een aanvulling ten laste van de exploitatie moeten plaatsvinden.

Hierbij kan de kanttkening geplaatst worden dat het lastig is om de omvang van deze jaarlijkse voeding te bepalen en dat de structurele lasten in begroting hiermee verhoogd worden. Maar het is naar de geest van het baten en lastenstelsel wel zuiverder.

#### **IZA-premies gepensioneerden**

De geraamde uitkeringen over de jaren 2001 t/m 2003 bedroegen resp. € 299.000, € 289.000 en € 262.000. Hier is sprake van een nagenoeg gelijk volume en wordt er dus geen voorziening voor getroffen. De huidige situatie van het opnemen van de jaarpremie als last in de exploitatie wordt dus gehandhaafd.

### Opgebouwde vakantierechten

Over maanden juni t/m dec. bouwen de ambtenaren recht op vakantiegeld op, welke rechten in mei het jaar daarop worden uitbetaald. Feitelijk zou het hiermee gemoeide bedrag dus als een last in de exploitatie van het lopende jaar moeten worden opgenomen en vervolgens als nog te betalen schuld op de balans bij de jaarafsluiting moeten worden opgevoerd. Aan het begin van het lopende jaar staat er als overlopende passiva van het vorige jaar ook een balanspost. Wanneer er geen grote mutaties in de omvang van het personeel zijn, zullen deze beide bedragen nagenoeg aan elkaar gelijk zijn. Er is dus geen of weinig effect op de uitkomst van de exploitatie, maar deze werkwijze leidt wel tot extra administratieve handelingen. Om die reden is in het BBV opgenomen dat wanneer er sprake is van een gelijk volume er geen balanspost mag worden gecreëerd. In Assen is dit het geval.

Wanneer het Bedrijfsverzamelgebouw in 2004 zal worden geëffectueerd zal in de jaarrekening 2003 wel een balanspost worden opgenomen voor de opgebouwde rechten van het personeel van afdeling sociale zaken die mee overgaan naar de nieuwe organisatie.

### Spaarverlof

Diverse ambtenaren maken gebruik van de mogelijkheid om verlof te sparen voor opname in de toekomst. Tot op heden zijn de hieruit op termijn voortvloeiende financiële verplichtingen nog niet vastgelegd. In 2003 zal hiervoor een voorziening worden getroffen. De dekking van de lasten van de voorziening moet binnen de huidige bedrijfsvoeringsbudgetten worden gevonden, omdat het om uitgesteld verlof gaat. Hierdoor neemt de huidige arbeidsproductiviteit toe.

### Effecten bij handhaving oude situatie

Hierna worden de effecten op de exploitatie en de balanspositie aangegeven wanneer er in het BBV geen wijziging was opgenomen dat voor jaarlijks terugkerende verplichtingen geen voorziening mag worden getroffen.

Om de omvang van de te treffen voorziening te berekenen is bij elke arbeidsrechtelijke verplichting een globale aanname gedaan van de gemiddelde duur van de uitkeringen. Globaal omdat het in dit verband er alleen maar om gaat om een indicatie van de effecten te verkrijgen.

In de kolom "omvang voorziening" staat het bedrag dat in één keer gedoteerd moet worden omdat er nu nog geen voorziening is. Dit is berekend op basis van de contante waarde. Wanneer de voorziening er is, zal deze jaarlijks gevoed moeten worden om nieuwe verplichtingen af te dekken. Hiervan is een globale inschatting gemaakt en dit bedrag staat in de kolom "jaarlijkse dotatie". Daarnaast wordt de rentecomponent aan de voorziening toegevoegd, maar dit is geen extra last omdat deze wordt gedekt vanuit de bespaarde rente. Om deze reden is dit in de uitwerking weggelaten. In de laatste kolom staat de huidige jaarlast zoals die nu in de begroting/rekening is opgenomen.

soort verplichting	omvang voorziening	jaarlijkse dotatie	huidige jaarlast
wachtgelden/pensioenen ambtenaren	1.400.000	150.000	500.000
wachtgelden/pensioenen wethouders	2.300.000	incidenteel	200.000
iza-premies gepensioneerden	3.000.000	50.000	260.000
opgebouwde vakantierechten	1.100.000	1.100.000	1.100.000
<b>Totaal</b>	<b>7.800.000</b>	<b>1.300.000</b>	<b>2.060.000</b>



Op grond van deze tabel kan worden geconcludeerd dat in de jaarrekening een extra last voor de voeding van deze voorzieningen zou moeten worden opgenomen van € 7,8 mln.

Aangezien de jaarrekening onder normale omstandigheden nooit een overschot van deze omvang vertoont, betekent dit dat hiervoor een beroep op de algemene reserve zou moeten worden gedaan. In de Asser situatie zou dit er toe leiden dat de algemene reserve bij de uitname van een dergelijk bedrag onder de grens komt dat als weerstandvermogen wordt aangehouden (€ 3,7 mln.)

Hier tegenover zou staan dat er in de begroting meer structurele ruimte ontstaat, op basis van bovenstaande cijfers voor een bedrag van € 760.000.

Het treffen van dit soort voorzieningen leidt verder tot meer administratieve handelingen dan in de huidige situatie. Elk jaar moet opnieuw de voorziening worden getoetst op toereikendheid en daarnaast zijn er de extra boekingen die nodig zijn om de voorzieningen jaarlijks op peil te houden. Nu worden in de rekening de betalingen in één keer ten laste van de begrotingspost gebracht en in de begroting wordt uitgegaan van een gelijk bedrag als vorig jaar gecorrigeerd voor de loonstijging.

## Uiteenzetting financiële positie en meerjarenraming gemeente Vaals

Gezien het belang van inzicht in de financiële positie, mede met het oog op de continuïteit van de gemeente, dient de gemeente voldoende aandacht te besteden aan de financiële positie. De uiteenzetting van de financiële positie bevat een raming voor het begrotingsjaar van de financiële gevolgen van het beleid waartoe is besloten en van het beleid dat in de programma's is opgenomen.

Speciale aandacht dient gegeven te worden aan de jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume, investeringen (onderscheid in investeringen met een economisch nut en investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut), financiering en de stand en het verloop van reserves en voorzieningen.

Vaals heeft het begrip 'uiteenzetting financiële positie en meerjarenraming' als volgt bij de programmabegroting 2003 en ook gedeeltelijk reeds voorheen bij de beleidsbegroting 2002 geïnterpreteerd:

De financiële positie wordt uiteengegemaakt in:

- Budgettaire ruimte op basis van bestaand beleid (beleid dat in eerdere jaren is ingezet);
- Effecten meerlasten nieuw beleid (overzicht bij begroting op hoofdlijnen en uitgebreide, inhoudelijke toelichting bij de betreffende programma's);
- Kapitaallasten vervangingsinvesteringen en uitbreidingsinvesteringen (overzicht bij begroting op hoofdlijnen en uitgebreide, inhoudelijke toelichting op de grotere investeringen bij de betreffende programma's);
- De omvang, verloop en stand van reserves en voorzieningen wordt voor het begrotingsjaar en meerjarig aangegeven.

Deze interpretatie is reeds grotendeels in overeenstemming met de BBV.

Bij de 'uiteenzetting van de financiële positie' moet t.o.v. de programmabegroting 2003 voor de begroting 2004 dus het volgende toegevoegd worden:

- jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen met vergelijkbaar volume;
- investeringen onderscheiden in investeringen met een economisch nut en investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut;
- inhoudelijke toelichting op verloop en stand van reserves en voorzieningen.

Dit zal in de praktijk geen problemen opleveren.

## Zwartewaterland

Balansindeling volgens BBV			
artikelverw.			30.
31.	<b>ACTIVA</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>
31.	<b>Vaste Activa</b>		
33.	<i>Immateriele activa</i>		
34.a	Kosten verbonden sluiten van geldleningen		
34.a	Saldo van Agio en Disagio	152.780	168.058
34.b	Onderzoek ontwikkeling actief	82.293	136.631
	sub totalen	235.073	304.689
35.	<i>Materiele activa</i>		
35.1.a	Economisch nut	22.791.307	22.514.022
35.1.b	Maatschappelijk nut in openbare ruimte	7.920.067	7.086.012
35.2	In erfpacht uitgegeven		
	sub totalen	<b>30.711.374</b>	29.600.034
36.	<i>Financiele activa</i>		
36.a	Kapitaalverstekking aan:		
36.a.1	Deelnemingen		
36.a.2	Gemeenschappelijke regelingen		
36.a.3	Overige verbonden partijen	260.226	278.551
	sub totalen	260.226	278.551
36.b	Leningen aan:		
36.b.1	Woningbouwcorporaties	1.686.242	1.682.202
36.b.2	Deelnemingen	3.230.221	364.907
36.b.3	Overige verbonden partijen		
36.c	Overige langlopende leningen	4.893.740	4.509.584
36.d	Overige uitzettingen > 1 jaar	3.346.629	3.346.629
36.e	Bijdragen aan activa van derden		
	sub totalen	13.156.832	9.903.322
37.	<b>Vlottende Activa</b>		
38.	<i>Voorraden</i>		
38.a	Grond- en Hulpstoffen		
38.a.1	Niet in exploitatie genomen bouwgronden	73.751	73.751
38.a.2	Overige Grond- en Hulpstoffen		
38.b	Onderhanden werk en bouwgronden in exploitatie	1.114.395-	1.989.016-
38.c	Gereed product en handelsgoederen		
38.d	Vooruitbetalingen		
	sub totalen	1.040.644-	1.915.265-
39.	<i>Uitzettingen &lt; 1 jaar</i>		
39.a	Vorderingen op openbare lichamen	796.479	441.618
39.b	Verstreckte kasgeldleningen		
39.c	Rek. Courantverh. met niet financiële instellingen	646.515-	236.637-
39.d	Overige vorderingen	2.934.690	2.935.437

<b>Balansindeling volgens BBV</b>			
39.e	Overige uitzettingen < 1 jaar		
	sub totalen	3.084.654	3.140.418
40.	<i>Liquide middelen</i>		
40.	Kas-, Bank- en Giroaldi	8.255	354.823
37.	<i>Overlopende activa</i>	1.928.934	2.165.211
	<b>Totalen</b>	<b>48.344.704</b>	<b>43.831.783</b>
Artikelverw.			<b>30.</b>
	<b>PASSIVA</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>
32.	Vaste Passiva		
41.	Eigen Vermogen		
42.1	Reserves		
43.1.a	Algemene Reserve	6.731.776	5.789.550
43.1.b	Bestemmingsreserves t.b.v. egalisatie		
43.1.c	Overige bestemmingsreserves	2.562.017	2.751.658
	sub totalen	9.293.793	8.541.208
42.2	<b>Resultaat na bestemming</b>	<b>1.230.513</b>	<b>598.498-</b>
44.	<i>Voorzieningen</i>	3.927.312	3.763.565
41.	<i>Vaste Schulden &gt; 1 jaar</i>		
46.a	Obligatieleningen		
46.b	Onderhandse leningen		
46.b.1	Pensioenfondsen en verzekeringsinstellingen binnenland		
46.b.2	Banken en Financiële instelling binnenland	28.370.549	25.514.992
46.b.3	Binnenlandse bedrijven		
46.b.4	Overige binnenlandse sectoren		
46.b.5	Buitenlandse instellingen, fondsen, banken, bedrijven en overige sectoren		
46.c	Door derden belegde gelden		
46.d	Waarborgsommen	204	204
	sub totalen	28.370.753	25.515.196
32.	<b>Vlottende Passiva</b>		
47.	<i>Vlottende schulden &lt; 1 jaar</i>		
48.a	Kasgeldleningen		2.268.901
48.b	Bank- en Giroaldi	1.275.953	
48.c	Overige Schulden	2.253.017	1.764.645
	sub totalen	3.528.970	4.033.546
49.	<i>Overlopende passiva</i>	1.993.363	2.576.766
	<b>Totalen</b>	<b>48.344.704</b>	<b>43.831.783</b>
	<b>Buiten Balanstellingen</b>		
50.	Borgstellingen of garantstellingen aan natuurlijke- en rechtspersonen		

## Toelichting op de Balans

### 1 Grondslagen voor waardering van activa en passiva

#### **Algemeen:**

- De jaarrekening is opgesteld met inachtneming van het “Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten”
- De lasten en baten worden toegerekend aan het jaar waarop ze betrekking hebben. Alle lasten en baten, die betrekking hebben op het boekjaar en ten tijde van het opstellen van de jaarrekening bekend zijn worden in het betreffende verslagjaar verwerkt.

#### **Waardering Activa:**

### 1 Vaste activa:

#### **1.1 Immateriële activa:**

Het betreffen kosten van verbonden aan het sluiten van geldleningen en kosten van onderzoek en ontwikkeling ten behoeve van een bepaald actief (artikel 34 BBV).

Wijze van afschrijving:

De wijze van afschrijving is vastgelegd in artikel 17 van de beheersverordening (verordening artikel 212 van de gemeentewet) en wordt hier toegelicht.

De afschrijvingstermijn voor kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en (dis)agio loopt parallel aan de looptijd van de geldlening. De gemeente Zwartewaterland verantwoordt deze kosten en (dis)agio direct als een last of bate (in geval van agio) in de rekening van lasten en baten.

Op de kosten van ontwikkeling ten behoeve van een bepaald materieel actief, de zogenaamde voorbereidingskosten, wordt niet afgeschreven. Het gehele bedrag zal worden beschouwd als onderdeel van de verkrijgingprijs van materiële activa. De afschrijvingstermijn van het geactiveerde materieel actief is geldend voor het totale bedrag.

Onderzoekskosten in de vorm van de samenstelling van een plan worden in beginsel direct ten laste van de rekening van lasten en baten gebracht. Uitzonderingen kunnen zijn regelmatig terugkerende onderzoekskosten, zoals “Hertaxatie WOZ” en de samenstelling van een “Gemeentelijk Rioleringsplan (GRP)”. De afschrijvingstermijn voor deze onderzoekskosten zal gelijk zijn aan de termijn van geldigheid van de uitkomsten van het onderzoek, maar maximaal vijf jaar (artikel 64, zesde lid B.B.V.). Wanneer deze onderzoekskosten worden geactiveerd, wordt daar bij de kredietverstrekking specifiek door de raad toe besloten.

#### **1.2 Materiële activa:**

Het betreffen investeringen met een meerjarig economisch nut en met een meerjarig maatschappelijk nut (artikel 35 BBV).

*1.2.1 Activa met een meerjarig economisch nut* zijn opgenomen tegen de boekwaarde. De boekwaarde betreft de verkrijgingprijs of historische kostprijs verminderd met de reeds vervallen afschrijvingstermijnen. De verkrijgingprijs of historische kostprijs wordt volgens de uitgangpunten van het B.B.V. bruto geactiveerd. Dat betekent, dat verkregen subsidies, bijdragen of onttrekkingen uit bestemmingsreserves geen deel uitmaken van de verkrijgingprijs of historische kostprijs, maar over de gehele looptijd (lineair) worden gecorrigeerd op de berekende (afschrijvings)lasten. Activa met een meerjarig economisch nut komen niet in aanmerking voor extra afschrijving. Alle gewaardeerde activa is daadwerkelijk aanwezig.

1.2.2 Activa met een meerjarig maatschappelijk nut in de openbare ruimte wordt in deze gemeente alleen in uitzonderingsgevallen geactiveerd. Deze uitzonderingsgevallen betreffen:

- Eerste aanleg van wegen met de hierbij behorende civiele kunstwerken, niet opgenomen in grondexploitatie.
- Eerste aanleg van of vervanging van grote wegen- en waterbouwkundige werken, zoals een viaduct of een brug, verkeerslichtinstallaties en openbare verlichting.
- Omvangrijke wegenreconstructie in het kader van een wijkverbetering of verkeersdoorstroming.

Waardering vindt plaats tegen de boekwaarde. De boekwaarde betreft de verkrijgingprijs of historische kostprijs verminderd met de reeds vervallen afschrijvingstermijnen. Activering vindt plaats tegen de netto verkrijgingprijs of historische kostprijs.

Indien mogelijk worden activa met een meerjarig maatschappelijk nut zo snel mogelijk afgeschreven (inclusief de (onder)gronden).

Alle overige investeringen in activa met een meerjarig maatschappelijk nut worden meegenomen in de beheersprogramma's.

#### Wijze van afschrijving:

De wijze van afschrijving is vastgelegd in artikel 17 van de beheersverordening (verordening artikel 212 van de gemeentewet) en wordt hier toegelicht.

De afschrijving is in principe lineair tenzij de raad voor een andere wijze van afschrijving heeft gekozen.

De volgende afschrijvingstermijnen worden gehanteerd:

(Onder)Gronden van activa met een meerjarig economisch nut:	Geen afschrijving
Gebouwen:	40 jaar
Installaties:	15 jaar
Inventaris en Meubilair:	10 jaar
Voertuigen, gereedschappen en overig materiaal:	Naar gangbare ervaringsnormen of voorgeschreven normen over de gebruiksduur en wordt bij de aanschaf bepaald.
Activa met een meerjarig maatschappelijk nut in de openbare ruimte:	
wegen (wegdek, bermen, talud en wegmeubilair)	15 jaar
wegreconstructies (wegdek, bermen, talud en wegmeubilair)	15 jaar
rotondes	15 jaar
Verkeerslichtinstallaties en Openbare verlichting	15 jaar
Bruggen, viaducten en overige grotere kunstwerken	20 jaar
Rioleringswerken	zoals aangegeven in het vigerende GRP (gemeentelijk rioleringsplan)

### 1.3 Financiële activa

Onder financiële activa vallen de kapitaalverstrekkingen, verstrekte leningen, overige uitzettingen (verstrekkingen) met een looptijd langer dan een jaar en bijdragen aan activa in eigendom van derden.

De waardering is tegen nominale waarde (verstrekte waarde, verminderd met aflossingen en andere terugontvangsten). Er wordt niet op afgeschreven. Bij noodzakelijk afwaardering van

financiële activa wordt het verschil in één keer als een last genomen in de rekening van lasten en baten.

### **Flottende activa**

#### **1.4 Voorraden (artikel 38)**

Nog niet in exploitatie genomen gronden worden gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs, vermeerderd met de toegerekende algemene beheerskosten en verminderd met de gerealiseerde verkopen.

De onderhanden werken zijn opgenomen tegen de verkrijgingsprijs vermeerderd met de vervaardigingskosten verminderd met de opbrengsten wegens gerealiseerde verkopen en ontvangen (rijks)subsidies.

#### **1.5 Uitzettingen looptijd korter dan een jaar (artikel 39)**

Vorderingen:

Vorderingen worden opgenomen tegen nominale waarde

#### **1.6 Flottende schulden < 1 jaar**

Schulden:

De schulden zijn gewaardeerd tegen de werkelijke waarde.

## **2. Toelichting op de balansposten**

### **Activa**

#### **Vaste Activa**

<b>Immateriële vaste activa</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>
Saldo van Agio en Disagio	152.780	168.058
De disagio op een in het verleden afgesloten geldlening door de voormalige gemeente Hasselt, wordt in een periode van 15 jaar, de looptijd van de betreffende geldlening, afgeschreven. In een afzonderlijke notitie over "Reservering en Waardering" zal worden voorgesteld de geactiveerde disagio af te boeken ten laste van de Algemene reserve.		
Kosten van onderzoek en ontwikkeling	38.616	44.483
Onderzoek ontwikkeling actief	43.677	92.148
	<b>82.293</b>	<b>136.631</b>

De kosten van onderzoek en ontwikkeling betreffen enerzijds een aantal balansposten van onderzoek, die in het verleden zijn geactiveerd en anderzijds posten die te zijner tijd worden toegevoegd aan dan gerealiseerde activa. De eerste posten zullen zo snel mogelijk extra worden afgeschreven, omdat hier geen juridisch bezit tegenover staat en komt te staan.

Het verloop van de immateriële vaste activa: 2002

Boekwaarde per 1 januari	304.689
Vermeerderingen	519.850
Verminderingen	504.986
Afschrijving	84.480
Extra afschrijving	-
Boekwaarde per 31 december	<b>235.073</b>

De vermeerderingen en verminderingen zijn als volgt te specificeren:

	Vermeerdering	Vermindering	Totaal
Afkoop dubbelbelang rioolgemeal	45.378	45.378	-
Opstellen woonplan	54.877	54.877	-
Legionellabeheersplannen	14.203	14.203	-
Archivering 2000	13.133	13.133	-
Werkzaamheden stadskern Hasselt 750	186.606	186.606	-
Interactieve website	-	11.345	11.345-
Strategisch huisvestingsplan schoolgebouwen	12.550	-	12.550
Opstellen MFA	45.442	45.442	-
Voorber. Structuurvisie / Welstandsnota	49.737	49.737	-
Wijkplan Nadorst II Hasselt	35.424	35.424	-
Planschadevergoeding ivm AZC Hasselt	21.750	21.750	-
Overige	40.750	27.091	13.659
	<b>519.851</b>	<b>504.986</b>	<b>14.865</b>

**Materiële vaste activa** 2002 2001

*Economisch nut*

Gronden en terreinen	5.507.959	5.608.098
Gebouwen	15.297.490	15.152.564
Vervoermiddelen	614.266	314.033
Machines, apparaten en installaties	563.890	531.266
Overige materiele vaste activa	807.701	908.061

*Maatschappelijk nut in openbare ruimte*

Grond,- weg,- en waterbouwkundige werken	7.920.067	7.086.012
	<b>30.711.374</b>	<b>29.600.034</b>

Onder de materiële vaste activa worden investeringen opgenomen die betrekking hebben op:

Economisch nut

- De gemeentelijke organisatie: gebouwen waarin gemeentelijke activiteiten zijn ondergebracht,
  - inventaris, apparatuur, installaties, machines en vervoermiddelen en dergelijke
  - Objecten die door de gemeente geëxploiteerd worden: woningen, gebouwen en terreinen etc.
- Maatschappelijk nut in de openbare ruimte
- De infrastructuur van de gemeente: wegen, straten, bruggen, groenvoorziening, riolering verkeersvoorzieningen en dergelijke.

In 2002 heeft er een verschuiving plaatsgevonden van de lening aan de bibliotheek Hasselt in verband met groot onderhoud. Deze lening is verschoven van de balanspost gebouwen naar overige langlopende geldleningen ad. € 10.967, behorend bij de financiële activa.



Verloop van de materiële vaste activa: 2002

Boekwaarde per 1 januari	29.600.034
Vermeerderingen	3.862.084
Verminderingen	1.395.778
Afschrijving	1.346.817
Extra afschrijving (correctie)	2.817-
Aflossing	-
Verschuiving naar ov. langlopende geldleningen	10.967-
Boekwaarde per 31 december	<b>30.711.374</b>

De belangrijkste mutaties in het verslagjaar zijn:

	Vermeerdering	Vermindering	Totaal
Toplaagrenovatie 't Hoenbroeck	32.606		32.606
Herinrichting Tag Bos Genemuiden	85.619	85.619	-
Stadvernieuwing Buitenkwartier / de Moete	20.866	124.790	103.924-
Verplaatsen brandweerkazerne Zwartsluis	17.869		17.869
Zoutloods Hasselt en Zwartsluis	23.211		23.211
Bouw Johannes Calvijnschool	87.417		87.417
Uitbreiding Eben Haezerschool	390.377		390.377
Grond Eben Haezerschool	45.900		45.900
Uitbreiding aula Agnietencollege	315.000	315.000	-
Noodunit "Op de Hoeksteen"	48.493		48.493
Uitbreiding/verbouw d'Overtoom	128.540		128.540
Kulturhûs	13.248		13.248
Begraafplaatstoestellen en inrichting gebouw	20.223		20.223
Verbouw Cultureel Centrum Teeuwland	12.075		12.075
Fietspad Sluizerdijk-Kloosterzijk	64.472	64.472	-
Asfaltverharding Hasselterdijk	249.777	249.777	-
Herinrichting Prinsessenbuurt - nieuw	240.847	110.064	130.783
Fietspad Gennerdijk	24.964	17.424	7.540
Rioolbeheersplan	34.142		34.142
Reconstr.Benninkstraat GRP 99-31/40-00	58.320		58.320
GRP KarelDoormanstr/v.Galenstraat 47-00	99.586		99.586
Aanpassen bergingskelder Greente	94.899		94.899
Riool Benthemersteeg/Westerkaai	61.335		61.335
Voorber.krediet Prinsessenbuurt oud en nieuw	51.834	51.884	50-
Revitalisering industrieterrein Hasselt 5-01	30.571	70.335	39.764-
Bergbezinkbassin/reconstr.riolering Prinsenstr.Hass.	785.771		785.771
Saneren bodem Sternstraat Zwartsluis	13.696	13.696	-
Ontwikkeling achterweg Zuid	16.602	16.602	-
Tankautospuiten / Arbo	147.023		147.023
Hulpverleningsvoertuigen / Arbo / aanbesteding	27.239		27.239
Materiaal gladheidsbestrijding	177.718		177.718
Voertuigen buitendienst	30.729		30.729
Aanschaf 8 stemmachines	28.226		28.226
GBA-systeem Cipers 1.0	18.653		18.653
Aanschaf CAD/GIS systeem	36.949		36.949
Aanpassingen Zwembad Hasselt	31.473		31.473

	<i>Vermeerdering</i>	<i>Vermindering</i>	<i>Totaal</i>
Geluidmeter	12.933		12.933
Dienstgebouw begraafplaats Barsbeek	172.760	172.760	-
Damwand De Nieuwesluis	10.148	10.148	-
Kunstwerk Kop van de Hoogstraat	13.888	13.888	-
Bewegwijzeringsplan	12.150	12.150	-
Overige	73.936	67.168	6.768
	<b>3.862.084</b>	<b>1.395.778</b>	<b>2.466.305</b>

De vermeerderingen betreffen de investeringen die in 2002 zijn gedaan. De verminderingen hebben betrekking op onttrekkingen uit reserves en bijdragen van derden. Voor een uitgebreide toelichting verwijzen wij u naar de toelichting op de investeringen.

<b>Financiële vaste activa</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>
Kapitaalverstrekking aan overige verbonden partijen	260.226	278.551
Leningen aan woningcorporaties	1.686.242	1.682.202
Aandelen in gem.regelingen en deelnemingen	3.230.221	364.907
Overige verstrekte langlopende leningen	4.893.740	4.509.584
Sale-lease back constructie Stadhuis Hasselt	3.346.629	3.346.629
	<b>13.417.058</b>	<b>10.181.873</b>

In 2002 heeft er een verschuiving plaatsgevonden van de lening aan de bibliotheek Hasselt in verband met groot onderhoud. Deze lening is verschoven van de balanspost gebouwen naar overige langlopende geldleningen ad. € 10.967.

De post overige verstrekte langlopende geldleningen kan als volgt worden gespecificeerd:

Lening st. beheer stadhuis	€ 108.907
Hypothecaire geldleningen ambtenaren	€ 2.539.619
Lening stichting Stadswacht IJsseldelta	€ 97.596
Achtergestelde lening Essent	€ 45.378
Geldlening Essent	€ 45.378
lening ivm groot onderhoud bibliotheek	€ 10.358
Renteloze lening St. Kalkovens	€ 2.269
Renteloze lening Groene Cirkel	€ 18.151
Langlopende lening bouwfonds	€ 131.610
Lening ABN-AMRO ivm bouwfonds	€ 42.773
Achtergestelde lening ROVA	€ 469.957
Lening Stichting Huisvesting	€ 1.381.743
	<b>€ 4.893.740</b>

De sale-lease back constructie betreft een aan de stichting Stadhuis Hasselt verstrekte geldlening. Aan de creditzijde van de balans (onder voorzieningen) staat een gelijk bedrag vermeld. Dit is in feite geen voorziening maar een verplichting om het stadhuis tegen een vooraf vastgesteld bedrag ad. € 3.346.629 terug te kopen van de stichting.

*Verloop van de financiële vaste activa:* 2002

Boekwaarde per 1 januari	10.181.873
Vermeerderingen	3.460.616
Verminderingen	179.159
Afschrijving	60.670
Aflossing	3.430-
Verschuiving van gebouwen	10.967
Boekwaarde per 31 december	<b>13.417.058</b>

De belangrijkste mutaties zijn:

	Vermeerdering	Vermindering	Totaal
Hypothecaire leningen ambtenaren	480.349	106.551	373.798
Lening Driester	68.638	68.639	1-
Aandelenkapitaal Vitens NV 2002	2.911.630	-	2.911.630
Overig	-	3.970	3.970-
	<b>3.460.616</b>	<b>179.159</b>	<b>3.281.457</b>

**Vlottende Activa**

**Vorraden** 2002 2001

Niet in exploitatie genomen gronden	73.751	73.751
Onderhanden werk	1.114.395-	1.989.016-
	<b>1.040.645-</b>	<b>1.915.265-</b>

*Verloop van de voorraden* 2002

Boekwaarde per 1 januari	1.915.265-
Vermeerderingen	1.239.995
Verminderingen	365.374
Boekwaarde per 31 december	<b>1.040.645-</b>

De niet in exploitatie genomen gronden betreffen de erfpachtsgronden en de boekwaarden van de oude grondexploitaties van Hasselt. Het onderhanden werk heeft betrekking op diverse gronden in exploitatie. Een toelichting op de mutaties is opgenomen in de overzichten van de bouwgrondexploitaties.

**Uitzettingen < 1 jaar** 2002

Vorderingen op openbare lichamen	796.479
Verstreckte kasgeldleningen	-
Rekening Courantverhoudingen met niet financiële instellingen	646.515-
Overige vorderingen	2.934.691
	<b>3.084.654</b>

*Vorderingen op openbare lichamen*

Rijksoverheid	262.446
Provincie Overijssel	350.212
Belastingdienst	183.821
	<b>796.479</b>

Per 28 februari 2003 was € 324.496 van dit bedrag reeds ontvangen.

*Rekening Courantverhoudingen met niet financiële instellingen*

Voor de instellingen, waarvan de administratie wordt gevoerd door de gemeenten, wordt een rekening courantverhouding aangehouden. Het betreffen de volgende instellingen:

Provisoorfonds Genemuiden

Armfonds van Camen te Genemuiden

Stichting Bestuurscentrum voormalige gemeente Hasselt

Stichting Bestuurscentrum voormalige gemeente Genemuiden

*Overige vorderingen*

Debiteuren belastingen	1.543.424
Debiteuren oud Hasselt	6.512
Overige vorderingen	1.384.755
	<b>2.934.691</b>

*Debiteuren belastingen*

Jaarheffingen 1997	444
Jaarheffingen 1998	180
Jaarheffingen 1999	520
jaarheffingen 2000	1.328
jaarheffingen 2001	12.435
jaarheffingen 2002	1.528.516
	<b>1.543.424</b>

*Debiteuren oud Hasselt*

Debiteuren Woonforensenbelasting 1994	953
Debiteuren Woonforensenbelasting 1995	1.816
Debiteuren Woonforensenbelasting 1996	-
Debiteuren Woonforensenbelasting 1997	990
Debiteuren Woonforensenbelasting 1998	699
Debiteuren Woonforensenbelasting 1999	1.247
Debiteuren Woonforensenbelasting 2000	758
Toeristenbelasting 1999	49
	<b>6.512</b>

*Overige vorderingen*

Voorlopige uitgaven algemene dienst	3.355
Te vorderen BZ	388.194
Te vorderen ABW	124.952
Voorschotten ABW	10.165
Voorschotten BZ	1.904
Fakturen in omloop	238.072
Afdracht legeskas	2.119
Essent (diverse afrekeningen)	81.367
Transitoriarekening FIO (facturen in omloop)	181.973
Overige vorderingen	352.654
	<b>1.384.755</b>

<b>Liquide middelen</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>
Kas	1.080	681
Bank	1.275.953-	351.945
Giro	7.175	2.197
Balans Debet	<b>8.255</b>	<b>354.823</b>
Balans Credit	1.275.953	

<b>Overlopende activa</b>	<b>2002</b>
Voorgeboekte ontvangsten	1.789.730
Vooruitbetaalde bedragen	139.204
	<b>1.928.934</b>

## **PASSIVA**

### **Vaste Passiva**

<b>Algemene reserve</b>	<b>2002</b>
Stand per 1 januari	5.789.550
Stortingen	3.070.788
Onttrekkingen	2.128.562
Stand per 31 december	<b>6.731.776</b>

De stortingen hebben betrekking op:

Stortingen	
Afwikkeling kademuur De Nieuwesluis	15.365
Omzetting aandeeling WMO	2.907.659
Schonen BTW in verband met BCF	135.970
Fonds Weidevogelreservaat	11.794
	<b>3.070.788</b>

De volgende onttrekkingen hebben plaatsgevonden:

#### *Onttrekkingen*

Saldo rekeningen 2002	598.498
Boekwerk 750 jaar Hasselt	22.689
Kosten ivm unit stadhuis Hasselt	295.982
Diversen in verband met onderwijs	33.405
Renovatie Petroleumkelders	86.280
Afkoop dubbelbelanggemeal	45.378
Opstellen Woonplan	54.877
Legionellabeheersplannen	14.203
Archivering 2000	13.133
Werkzaamheden stadskern ivm 750 jaar Hasselt	146.606
Opstellen Multifunctioneel Accommodatieplan	45.442
Vorbereiding Structuurvisie/Welstandsnota	49.737
Wijkplan Nadorst II Hasselt	35.424
Uitbreiding aula Agnietencollege	133.803

Fietspad Sluizerdijk-Kloosterziel	64.472
Asfaltverharding Hasselterdijk	219.777
Vorbereiding Prinsessebuurt oud en nieuw	51.834
Saneren bodem Sternstraat Zwartsluis	13.696
Lening in verband met Driester	68.638
Kunstwerk Kop van de Hoogstraat	13.888
Bewegwijzeringsplan	12.150
Overige	108.650
	<b>2.128.562</b>

**Bestemmingsreserves** **2002**

Stand per 1 januari	2.751.658
Stortingen	530.232
Onttrekkingen	719.873
Stand per 31 december	<b>2.562.017</b>

De volgende stortingen hebben plaatsgevonden:

*Stortingen*

Aandeel TAG	237.406
Reservering saldo 722	38.306
Projectkostenvergoeding OCG	63.530
Rente egaliseringsreserve TAG	10.026
Diverse stortingen onderwijs	140.644
Aandeel TAG	29.044
Saldo sociale activering	8.942
Overige	2.333
	<b>530.232</b>

De volgende onttrekkingen hebben plaatsgevonden:

*Onttrekkingen*

Schonen BTW in verband met BCF	135.970
Afwikkeling Buiten de Enkpoort	28.520
Onttrekkingen in verband met onderwijs	53.849
Herinrichting Tag Bos	85.619
Uitbreiding aula Agnietencollege	181.512
Dienstgebouw begraafplaats Barsbeek	172.760
Damwand De Nieuwesluis	10.148
Revitalisering Industrierrein Hasselt	39.764
Overige	11.730
	<b>719.873</b>

**Rekeningsaldo** **2002** **2001**

Saldo van de rekening van baten en lasten	1.230.513	598.498-
---	-----------	----------

Voor een toelichting op het rekeningsaldo wordt verwezen naar de toelichting bij de diverse hoofdfuncties en naar de globale toelichting, opgenomen in het verslag.

<b>Voorzieningen</b>	<b>2002</b>
Stand per 1 januari	3.763.565
Stortingen	176.147
Onttrekkingen	12.400
Stand per 31 december	<b>3.927.312</b>

Onder de voorzieningen is tevens, zoals reeds vermeld bij de toelichting op de financiële vaste activa, een bedrag opgenomen betreffende de sale-lease back constructie stadhuis Hasselt ad. € 3.346.629. Dit is in feite geen voorziening maar een verplichting om het stadhuis tegen een vooraf vastgesteld bedrag ad. € 3.346.629 terug te kopen van de stichting.

De stortingen en onttrekkingen zijn als volgt te specificeren.

<i>Stortingen</i>	
Reservering saldo WIN 2002	29.131
Sociale activering	46.763
Stim.regeling Algemeen Maatschappelijk Werk	43.141
Stim.regeling Vrijwilligerswerk	16.725
Restant rijksbudget NUG/ANW 2002	18.450
Activering Uitstroom	21.938
	<b>176.147</b>

<i>Onttrekkingen</i>	
Onttrekking FWI 2002 Wet REA	7.107
Algemeen Maatschappelijk Werk	5.293
	<b>12.400</b>

<b>Langlopende geldleningen</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>
Onderhandse leningen	28.370.549	25.514.992
Waarborgsommen	204	204
	<b>28.370.753</b>	<b>25.515.197</b>

Op 1 januari 2002 bedroeg het schuldrestant van de vaste geldleningen € 25,5 miljoen (2001: € 20,7 miljoen). Aan het eind van het jaar 2002 is de vaste schuld toegenomen tot een bedrag van € 28,3 miljoen. De specificatie van de toename luidt als volgt:

Stand per 1 januari 2002		€ 25,5 miljoen
Bij: nieuw aangetrokken geldleningen	€ 6,9 miljoen	
Af: reguliere aflossingen	€ 2,2 miljoen	
Vervroegde aflossingen	€ 1,9 miljoen	
		€ 2,9 miljoen
Stand per 31 januari 2002		€ 28,3 miljoen

In 1999 heeft de voormalige gemeente Hasselt gebruik gemaakt van de mogelijkheid om 4 vaste geldleningen in 2002 vervroegd af te lossen. De gemiddelde rentevoet van deze 4 leningen was ongeveer 8%. Risico is hierop niet gelopen omdat direct in de herfinanciering is voorzien door het afsluiten van één lening ad. € 1,4 miljoen met een rentepercentage van 4,9%. Daarnaast is in 2002 nog een lening met een

rentepercentage van 8,56% vervroegd afgelost. Verder is in 2002 een drietal nieuwe geldleningen van in totaal € 5,5 miljoen aangetrokken met een gemiddelde rentevoet van 5,06%. De gemiddelde rentevoet van de leningenportefeuille bedroeg op 1 januari 2002 en 31 december 2002 respectievelijk 5,69% en 5,35%.

#### **Vlottende Passiva**

<b>Liquide middelen</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>
Kas	1.080	681
Bank	1.275.953-	351.945
Giro	7.175	2.197
<b>Balans Debet</b>	<b>8.255</b>	<b>354.823</b>
<b>Balans Credit</b>	<b>1.275.953</b>	

#### **Kortlopende schulden**

	<b>2002</b>
Kasgeldlening	-
Crediteuren algemeen	1.586.482
Crediteuren SoZa	6.766
Crediteuren WVG	85.464
Overige schulden	574.305
	<b>2.253.017</b>

#### *Crediteuren algemeen*

Op 28 februari 2003 was reeds € 2.181.136 afgewikkeld.

#### *Overige schulden*

Waarborgsommen grondbedrijf	19.454
Voorlopige ontvangsten AD	30.351
Betalingen onderweg belastingen	882
Af te lossen BZ	388.194
Af te lossen ABW	124.952
Overige	10.471
	<b>574.305</b>

#### **Overlopende passiva**

Vorgeboekte uitgaven	1.975.088
Vooruitontvangen bedragen	18.275
	<b>1.993.363</b>

#### **Niet uit de balans blijvende verplichtingen en rechten**

#### *Gewaarborgde geldleningen*

Het bedrag aan geldleningen van derden waarvoor de gemeente zich garant heeft gesteld werd jaarlijks vermeld in de jaarrekening. Aan het einde van 2002 zal dit bedrag lager zijn dan voorgaande jaren aangezien er jaarlijks wordt afgelost op bestaande leningen en er geen nieuwe garanties worden verstrekt.



## Noten

- 1 Voor de leesbaarheid van de tekst wordt in de rest van dit artikel alleen nog gesproken over gemeente en gemeentelijke organen, zoals de raad. Echter overal waar gemeente staat dient gemeente en provincie gelezen te worden, waar raad staat provinciale staten enzovoorts.
- 2 Deze commissie heeft i.t.t. de Commissie voor de comptabiliteitsvoorschriften, die in 1996 is opgeheven, geen adviserende taken. Voor meer informatie over de commissieBBV zie; [www.commissiebbv.nl](http://www.commissiebbv.nl).
- 3 Voor de beleidsbegroting zijn andere documenten geschreven, zoals de handreiking duale begroting, Ministerie van BZK, 2002, [www.minbzk.nl](http://www.minbzk.nl).
- 4 Meer informatie over de lokale rekenkamer(funcitie) kan worden gevonden in de handreiking lokale rekenkamer(funcitie) van de Vernieuwingsimpuls, 2002; [www.vernieuwingsimpuls.nl](http://www.vernieuwingsimpuls.nl).
- 5 Dat wil overigens niet zeggen dat de productenraming nieuw is. Veel gemeenten werkten al met productenbegrotingen, beheersbegrotingen of andere documenten met een vergelijkbare functie.
- 6 Dit besluit wordt aangepast zodat het vanaf begrotingsjaar 2004 ook geldt voor provincies.
- 7 Zie hiervoor de handreiking 2I2, 2I3 en 2I3a, Vernieuwingsimpuls, 2003, [www.vernieuwingsimpuls.nl](http://www.vernieuwingsimpuls.nl).
- 8 Deze koepel heette tot 2000 International Accounting Standards Committee (IASC).
- 9 Er wordt in dit kader ook wel gesproken over rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole, omdat de accountant de jaarrekening controleert en een verklaring geeft over de rechtmatigheid en het getrouwe beeld.
- 10 Zoals in vraag & antwoord 13 van deel II van de CommissieBBV is aangegeven bevat artikel 2, vierde lid, abusievelijk niet ook de voorzieningen. Bij de eerstvolgende wijziging van het BBV zal deze onvolkomenheid worden weggenomen.
- 11 Voor de uitwerking aan de hand van de balans in plaats van de uiteenzetting van de financiële positie is gekozen, omdat de balans uitgebreider is. Reden hiervoor is met name dat de 'uiteenzetting van de financiële positie' bij de begroting ramingen bevat, waarbij het bij de balans gaat om realisaties.
- 12 De termen financiering en dekking worden vaak verward. Financiering heeft betrekking op de wijze waarop op de geld- en kapitaalmarkt of via onderhandse leningen in de behoefte aan geld en kapitaal wordt voorzien. Dekking heeft betrekking op de middelen die worden gevonden op de lasten in de begroting op de vangen. Het gaat dan bijvoorbeeld om nieuwe inkomsten genereren, lasten aan derden door berekenen, lasten verlagen of bestaande baten verhogen.
- 13 Als in een antwoord wordt verwezen naar een artikel betreft dit het genoemde artikel van het BBV.
- 14 Betreft incidenteel geparkeerd bedrag aan declarabele BTW waarmee programmalasten zijn verlaagd