

Verschillen tussen EMU–informatie waterschappen en huidige comptabiliteitsvoorschriften

Door onder andere een vergelijking van de huidige comptabiliteitsvoorschriften waterschappen met de op grond van de EMU–verplichting aangepaste gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften is het Overlegorgaan comptabiliteitsvoorschriften waterschappen tot een iets afwijkende indeling in en definiëring van kostensoorten, opbrengstsoorten, balansposten en balansmutaties gekomen waarmee aan de informatiebehoefte van de EU kan worden voldaan. Tegelijk is van de gelegenheid gebruik gemaakt enkele kleine reparaties in de indeling en definiëring van bepaalde posten door te voeren. In deze notitie worden de achtergrond en inhoud van de doorgevoerde verschillen met de huidige comptabiliteitsvoorschriften toegelicht. Hierbij wordt onderscheid gemaakt in:

- de kostensoorten;
- de opbrengstsoorten;
- de indeling van de balansposten;
- de mutaties van de balansposten.

Kostensoorten

De tweede kolom van onderstaande tabel geeft aan op grond van welke kostensoorten de financiële omvang van transacties moet worden aangeleverd. Door een vergelijking met de eerste kolom kan worden bepaald hoe de nieuwe indeling zich verhoudt tot de huidige, in de comptabiliteitsvoorschriften opgenomen indeling.

Huidige indeling kostensoorten	Nieuwe indeling kostensoorten
a Rentelasten	a1 Externe rentelasten a2 Interne rentelasten
b Afschrijvingen	b1 Afschrijvingen van activa b2 Afschrijvingen van boekverliezen
c Salarissen huidig personeel + bestuurders	c Salarissen huidig personeel + bestuurders
d Uitkeringen voormalig personeel+bestuurders	d Uitkeringen voormalig personeel + bestuurders
e Sociale lasten	e1 Sociale premies e2 Rechtstreekse uitkeringen huidig personeel en bestuur
f Overige personeelslasten	f Overige personeelslasten
g Personeel van derden	g Personeel van derden
h Gebruiksgoederen	h1 Duurzame gebruiksgoederen
i Verbruiksgoederen	h2 Overige gebruiksgoederen en verbruiksgoederen (inclusief water)
j Energie en water	j Energie
k Huren, pachten en andere rechten	k1 Huren en rechten k2 Leasebetalingen SLB en CBL k3 Pachten en erfpachten
l Verzekeringen	l Verzekeringen
m Belastingen	m Belastingen
n Onderhoud door derden	n Onderhoud door derden
o Overige diensten en bijdragen derden	o1 Overige diensten door derden o2 Bijdragen aan bedrijven o3 Bijdragen aan overheden o4 Bijdragen aan overigen
p Toevoegingen aan voorzieningen	p Toevoegingen aan voorzieningen
q Onvoorzien	q Onvoorzien
	Indien er een transactie plaatsvindt die rechtstreeks uit een voorziening of reserve wordt betaald dient deze te worden verantwoord op één van bovenstaande kostensoorten ¹

¹ Rechtstreekse betalingen uit voorzieningen en reserves

Het komt voor dat waterschappen transacties rechtstreeks uit voorzieningen en reserves betalen. Indien dit plaatsvindt moet aan de transactie ook een economische categorie worden gekoppeld en moet derhalve t.b.v. de EMU-verplichting verantwoording op één van de kostensoorten plaatsvinden. Deze eis kan betekenen dat de EMU-verantwoording afwijkt van de verantwoording in de administratie en jaarrekening.

Door het toevoegen van 'kostensoortgroepen' is geprobeerd wat meer structuur in de indeling naar kostensoorten aan te brengen. Het volgende wordt voorgesteld:

Kostensoortgroepen	Kostensoorten
1 Rente en afschrijvingen	1.1 Externe rentelasten
	1.2 Interne rentelasten
	1.3 Afschrijvingen van activa
	1.4 Afschrijvingen van boekverliezen
2 Personeelslasten	2.1 Salarissen huidig personeel en bestuurders
	2.2 Sociale premies
	2.3 Rechtstreekse uitkeringen huidig personeel en bestuur
	2.4 Overige personeelslasten
	2.5 Personeel van derden
	2.6 Uitkeringen voormalig personeel en bestuurders
3 Goederen en diensten van derden	3.1 Duurzame gebruiksgoederen
	3.2 Overige gebruiksgoederen en verbruiksgoederen
	3.3 Energie
	3.4 Huren en rechten
	3.5 Leasebetalingen SLB en CBL
	3.6 Pachten en erfpachten
	3.7 Verzekeringen
	3.8 Belastingen
	3.9 Onderhoud door derden
	3.10 Overige diensten door derden
4 Bijdragen aan derden	4.1 Bijdragen aan bedrijven
	4.2 Bijdragen aan overheden
	4.3 Bijdragen aan overigen
5 Toevoegingen voorzieningen/ onvoorzien	5.1 Toevoegingen aan voorzieningen
	5.2 Onvoorzien

De verschillen tussen de nieuwe en huidige indeling hebben de volgende achtergrond.

a Rentelasten

Omdat in het kader van de Europese verplichting informatie over transacties met derden vereist is, moeten waterschappen het onderscheid tussen aan derden betaalde rente en intern berekende rente gaan maken. Dit betekent dat in plaats van de huidige kostensoort 'rentelasten' de volgende kostensoorten moeten worden onderscheiden:

- externe rentelasten;
- interne rentelasten.

b Afschrijvingen

In het kader van de EMU-verplichting moet een volledig beeld kunnen worden opgemaakt van transacties die hebben plaatsgevonden. Om dit beeld te kunnen maken moeten de afschrijvingen van waterschappen worden onderscheiden in:

- reguliere en extra afschrijvingen van activa;
- incidentele afschrijvingen van boekverliezen bij de verkoop van activa tegen een waarde lager dan de boekwaarde.

e Sociale lasten

Het ESR eist dat de sociale lasten worden onderscheiden in betalingen aan pensioenfondsen & sociale verzekeringsinstellingen en eigen, rechtstreekse uitkeringen aan personeel en bestuur. Daarom moet de huidige kostensoort 'sociale lasten' in de toekomst worden onderverdeeld in twee nieuwe kostensoorten:

- sociale premies;
- rechtstreekse uitkeringen aan huidig personeel en bestuur.

f Overige personeelslasten

In de huidige voorschriften behoren ook de 'reis- en verblijfkosten in verband met dienst-reizen van personeelsleden, bestuursleden en commissieleden niet-zijnde bestuursleden' tot deze kostensoort. Binnen het ESR worden deze betalingen aan het personeel als een vergoeding voor een geleverde dienst beschouwd. Daarom moeten de kosten tot de nieuwe kostensoort 3.10 'Overige diensten door derden' worden gerekend.

g Personeel van derden

Indien:

- tegelijk met de vergoeding voor het personeel ook ge- of verbruikt materiaal in rekening wordt gebracht;
- de kosten hiervan apart kunnen worden verantwoord; en
- het waterschap daaraan behoefte heeft;

kunnen de kosten de nieuwe kostensoort 'Overige gebruiksgoederen en verbruiksgoederen' worden verantwoord.

h Gebruiksgoederen

i Verbruiksgoederen

- Het ESR eist dat een strikt onderscheid wordt gemaakt tussen de goederen en diensten met een economische levensduur van één jaar of langer en van korter dan één jaar. Onafhankelijk van de wijze waarop ze worden gefinancierd (geactiveerd, ten laste van de exploitatierekening, rechtstreeks uit een voorziening of uit een reserve) beschouwt het ESR de eerstbedoelde goederen en diensten als investeringen. Omdat bij de waterschappen kleine investeringen nogal eens in één keer ten laste van de exploitatierekening worden gebracht, moet binnen de kostensoorten een voorziening worden getroffen om de informatieverstrekking conform het ESR te kunnen garanderen.

- Van de gelegenheid van het introduceren van nieuwe kostensoorten in deze sfeer is gebruik gemaakt om een oude wens van de waterschappen in vervulling te laten gaan: het samenvoegen van de kostensoorten gebruiksgoederen en verbruiksgoederen.
- Het voorgaande heeft tot gevolg dat de huidige kostensoorten ‘gebruiksgoederen’ en ‘verbruiksgoederen’ worden vervangen door:
 - gebruiksgoederen met een levensduur van één jaar of langer (duurzame gebruiksgoederen);
 - overige gebruiksgoederen en verbruiksgoederen.
- Tot de eerste kostensoort moet de aanschaf en uitbestede ontwikkeling van computerapparatuur en –programmatuur, de aankoop van meubilair, dienstauto’s, voer- en werktuigen worden gerekend, tenzij deze zaken worden geactiveerd.
- Tot de laatste kostensoort behoort ook ‘water’, hetgeen later wordt toegelicht.
- Uit de specificatie van de kostensoort zijn de componenten ‘aankopen ten behoeve van verkiezingen’ en ‘representatiekosten’ geschrapt, omdat zij overbodig worden geacht.

j Energie en water

Bij nadere beoordeling is de combinatie binnen één kostensoort van energiedragers en water als gekunsteld gekwalificeerd. Daarom is de component water toegevoegd aan de kostensoort ‘overige gebruiksgoederen en verbruiksgoederen’.

k Huren, pachten en andere rechten

- Op grond van het ESR moeten betalingen aan eigenaren van grond, binnenwateren en rivieren apart worden onderscheiden omdat deze niet als een vergoeding voor een geleverde dienst worden beschouwd. Dit heeft tot gevolg dat vanuit de oude kostensoort ‘Huren, pachten en andere rechten’ de pachten en erfpachten die verband houden met grond, binnenwateren en rivieren moesten worden afgezonderd.
- Conform een advies uit 1996 van de toenmalige Commissie comptabiliteitsvoorschriften waterschappen zullen de meeste waterschappen leasebetalingen die verband houden met sale and lease back–overeenkomsten (SLB) en cross–border leases (CBL) op de kostensoort ‘huren, pachten en andere rechten’ verantwoorden. Bij het uitwerken van de EMU–verplichting is geconcludeerd dat de leasebetalingen het beste apart kunnen worden opgevraagd, omdat zij op grond van het ESR moeten worden toegerekend aan de transacties ‘rente’ en ‘aflossing’.
- Het voorgaande heeft tot gevolg dat de oude kostensoort ‘Huren, pachten en andere rechten’ inmiddels wordt opgesplitst in:
 - huren en rechten;
 - leasebetalingen SLB en CBL;
 - pachten en erfpachten.

m Belastingen

In de huidige comptabiliteitsvoorschriften wordt ook het gemeentelijke reinigingsrecht tot deze kostensoort gerekend. Omdat er een rechtstreekse relatie is tussen deze bijdrage en de door de gemeente geleverde dienst is dit niet overeenkomstig het ESR. Het reinigingsrecht moet tot nieuwe kostensoort 3.10 Overige diensten door derden worden gerekend.

n Onderhoud door derden

De comptabiliteitsvoorschriften geven aan dat tot deze kostensoort ook de ‘afvoer van vuil van kantoorgebouwen’ wordt gerekend. In de besprekingen rond de EMU-verplichting is geconcludeerd dat dit aspect beter aan de nieuwe kostensoort 3.10 Overige diensten door derden kan worden toegerekend.

o Overige diensten door en bijdragen aan derden

Het ESR eist dat er een strikt onderscheid wordt gemaakt in betalingen die verband houden met door derden geleverde prestaties of diensten en de uitkeringen van het waterschap die niet aan deze voorwaarde voldoen (bijdragen genoemd). Voorts moeten de (‘onverplichte’) bijdragen worden onderscheiden naar drie soorten ontvangers van deze uitkeringen.

Het voorgaande betekent dat de huidige kostensoort ‘overige diensten door en bijdragen aan derden’ in de toekomst moet worden onderverdeeld in:

- overige diensten door derden;
- bijdragen aan bedrijven;
- bijdragen aan overheden;
- bijdragen aan overigen.

Zoals zojuist onder kostensoort f is toegelicht moeten ook de ‘reis- en verblijfkosten in verband met dienstreizen van personeelsleden, bestuursleden en commissieleden niet-zijnde bestuursleden’ conform het ESR tot de kostensoort ‘Overige diensten door derden’ worden gerekend.

Omdat in het ESR de ‘tegenpartij’ een belangrijk fenomeen is, is het wenselijk met name het begrip ‘overheden’ nauwkeurig te definiëren. Tot de overheden worden gerekend: Rijk, provincies, gemeenten, (andere) waterschappen, gemeenschappelijke regelingen en stichtingen die worden gefinancierd en gecontroleerd door de overheid.

Opbrengstsoorten

De EMU-verplichting heeft ook voor de opbrengstsoorten van de waterschappen tot een nieuwe indeling geleid. De tweede kolom van onderstaande tabel geeft aan op grond van welke opbrengstsoorten de financiële omvang van de transacties moet worden aangeleverd. Door een vergelijking met de eerste kolom kan worden bepaald hoe de nieuwe indeling zich verhoudt tot de huidige indeling uit de comptabiliteitsvoorschriften.

Huidige indeling opbrengstsoorten	Nieuwe indeling opbrengstsoorten
a Rentebaten	a1 Externe rentebaten
	a2 Interne rentebaten
b Dividenden en bonusuitkeringen	b Dividenden en bonusuitkeringen
c Baten in verband met salarissen en sociale lasten	c Baten in verband met salarissen en sociale lasten
d Opbrengst goederen, werken en diensten voor derden	d1 Verkoop van grond (ook eenmalige afkoop erfpacht)
	d2 Verkoop van duurzame goederen
	d3 Verkoop van overige goederen
	d4 Werken en diensten voor derden
	d5 Uitlening van personeel
e Opbrengst uit eigendommen	e1 Opbrengst uit grond en water (niet eenmalige afkoop erfpacht)
	e2 Opbrengst uit overige eigendommen
f Waterschapsbelastingen	f1 Opbrengst omslag gebouwd
	f2 Opbrengst ingezetenenomslag
	f3 Opbrengst omslag ongebouwd
	f4 Opbrengst pachtersomslag
	f5 Opbrengst verontreinigingsheffing bedrijven
	f6 Opbrengst verontreinigingsheffing huishoudens
g Bijdragen van derden	g1 Bijdragen van overheden
	g2 Bijdragen van overigen
h Onttrekkingen aan voorzieningen	h Onttrekkingen aan voorzieningen
i Onttrekkingen aan reserves	i Onttrekkingen aan reserves
j Geactiveerde lasten	j Geactiveerde lasten
	Kwijtscheldingen
	Oninbaarverklaringen

Door het toevoegen van 'opbrengstsoortgroepen' is geprobeerd wat meer structuur in de indeling naar opbrengstsoorten aan te brengen. Tevens is daarbij voorzover mogelijk aansluiting gezocht bij de systematiek van de nieuwe indeling naar kostensoort(groep)en. Het volgende wordt voorgesteld.

Opbrengstsoortgroepen	Opbrengstsoorten
1 Financiële baten	1.1 Externe rentebaten
	1.2 Interne rentebaten
	1.3 Dividenden en bonusuitkeringen
2 Personeelsbaten	2.1 Baten in verband met salarissen en sociale lasten
	2.2 Uitlening van personeel
3 Goederen en diensten aan derden	3.1 Verkoop van grond
	3.2 Verkoop van duurzame goederen
	3.3 Verkoop van overige goederen
	3.4 Opbrengst uit grond en water
	3.5 Huuropbrengst uit overige eigendommen
	3.6 Diensten voor derden
4 Bijdragen van derden	4.1 Bijdragen van overheden
	4.2 Bijdragen van overigen
5 Waterschapsbelastingen	5.1 Opbrengst omslag gebouwd
	5.2 Opbrengst ingezetenenomslag
	5.3 Opbrengst omslag ongebouwd
	5.4 Opbrengst pachtersomslag
	5.5 Opbrengst verontreinigingsheffing bedrijven
	5.6 Opbrengst verontreinigingsheffing huishoudens
6 Interne verrekeningen	6.1 Onttrekkingen aan voorzieningen
	6.2 Onttrekkingen aan reserves
	6.3 Geactiveerde lasten

De verschillen tussen de huidige en de nieuwe indeling in opbrengstsoorten kunnen als volgt worden toegelicht.

a Rentebaten

Omdat in het kader van de Europese verplichting informatie over transacties met derden vereist is, moeten waterschappen het onderscheid tussen van derden ontvangen rente en intern berekende rente gaan maken. Dit betekent dat in plaats van de huidige opbrengstsoort 'rentebaten' de volgende opbrengstsoorten moeten worden onderscheiden:

- externe rentebaten;
- interne rentebaten.

b Dividenden en bonusuitkeringen

Bij het in beeld brengen van de gevolgen van de EMU-verplichting is gebleken dat het verstandig is expliciet te bepalen dat de boekwinst die waterschappen behalen bij de verkoop van aandelen op deze opbrengstsoort moet worden verantwoord.

d Opbrengst goederen, werken en diensten voor derden

e Opbrengst uit eigendommen

De huidige opbrengstsoort d is een veelomvattende verzameling waarin onder andere de uitlening van personeel, de voor derden verrichte werkzaamheden, de aan derden geleverde diensten en de verkoop van eigendommen door het waterschap moeten worden verantwoord. Daarnaast is er de opbrengstsoort e waarin alle opbrengsten van de verhuur en verpachting van eigendommen worden verantwoord. Het ESR vraagt een aparte specificatie van de opbrengsten die samenhangen met:

- het personeel van het waterschap;
- grond en water;
- duurzame goederen.

Deze specificatie alsmede de behoefte om de systematiek van de indeling in opbrengstsoorten meer te laten aansluiten op die van de kostensoorten hebben er toe geleid dat de huidige opbrengstsoorten d en e worden verdeeld naar de volgende opbrengstsoorten:

- verkoop van grond (waartoe ook de eenmalige afkoop van erfpacht valt);
- verkoop van duurzame goederen;
- verkoop van overige goederen;
- diensten voor derden;
- uitlening van personeel;
- pacht opbrengst uit grond en water (waartoe niet behoort de eenmalige afkoop van erfpacht);
- huuropbrengst uit overige eigendommen.

f Waterschapsbelastingen

Het ESR vraagt wat betreft de belastingen een onderscheid te maken in:

- belasting op producenten;
- belasting op inkomen van gezinnen;
- vermogensheffing.

Als de waterschappen hun belastingopbrengsten als volgt specificeren kan het CBS dit onderscheid op de volgende wijze zelf aanbrengen:

- | | | |
|---------------------------------------|---|------------------------------------|
| – omslag gebouwd | ☒ | belasting op producenten; |
| – ingezetenenomslag | ☒ | belasting inkomen van gezinnen; |
| – omslag ongebouwd | ☒ | belasting op producenten; |
| – pachtersomslag | ☒ | belasting op producenten; |
| – verontreinigingsheffing bedrijven | ☒ | belasting op producenten; |
| – verontreinigingsheffing huishoudens | ☒ | belasting op inkomen van gezinnen. |

g Bijdragen van derden

Binnen de systematiek van het ESR is de 'tegenpartij' van een transactie erg belangrijk. Vandaar dat de 'oude' opbrengstsoort moet worden onderverdeeld in:

- bijdragen van overheden;
- bijdragen van overigen.

Zoals eerder in deze notitie is aangegeven worden tot het begrip 'overheden' gerekend: Rijk, provincies, gemeenten, (andere) waterschappen, gemeenschappelijke regelingen en stichtingen die worden gefinancierd en gecontroleerd door de overheid.

Kwijtscheldingen

Oninbaarverklaringen

Ingevolge het ESR moet de belastingschulden die overheden belastingplichtigen kwijtschelden dan wel oninbaar verklaren als 'sociale uitkeringen in geld' worden gekwalificeerd en apart worden gespecificeerd. De meeste waterschappen verantwoorden het bedrag dat zij kwijtschelden en oninbaar verklaren buiten de kosten- en opbrengstsoorten en beschouwen het als een negatieve correctie van de belastingopbrengst. Daarom worden beide bedragen apart gevraagd.

Indeling van de balansposten

Het werk van het Overlegorgaan comptabiliteitsvoorschriften waterschappen aan de EMU-verplichting heeft ook voor de balansposten tot de nodige wijzigingen geleid. Wat betreft de balansposten moeten zowel standen als mutaties worden aangeleverd. De specificatie van de mutaties komt in de volgende paragraaf aan de orde. In deze paragraaf wordt de nieuwe indeling toegelicht. De tweede kolom van onderstaande tabel geeft de nieuwe indeling weer. Door een vergelijking met de eerste kolom kan worden bepaald hoe de nieuwe indeling zich verhoudt tot die van de huidige indeling uit de comptabiliteitsvoorschriften.

Indeling huidige voorschriften	Voorstel nieuwe indeling
Immateriële vaste activa	Immateriële vaste activa
a Uitgaven afsluiten geldleningen	a Uitgaven afsluiten geldleningen
b Uitgaven onderzoek en ontwikkeling	b Uitgaven onderzoek en ontwikkeling
c Aan derden verstrekte subsidies en bijdragen	c1 Subsidies en bijdragen aan bedrijven
	c2 Subsidies en bijdragen aan overheden
	c3 Subsidies en bijdragen aan personen
	c4 Subsidies en bijdragen aan overigen
d Aan derden betaalde afkoopsommen	d1 Afkoopsommen aan bedrijven
	d2 Afkoopsommen aan overheden
	d3 Afkoopsommen aan personen
	d4 Afkoopsommen aan overigen
e Goodwill	e Goodwill
f Overige immateriële vaste activa	f Overige immateriële vaste activa
Materiële vaste activa (in exploitatie)	Materiële vaste activa (in exploitatie)
a Gronden	a Gronden
b Vervoermiddelen en werktuigen	b Vervoermiddelen en werktuigen
c Overige bedrijfsmiddelen	c Overige bedrijfsmiddelen
d Kantoren, dienstwoningen en centrale werkplaatsen	d Kantoren, dienstwoningen en centrale werkplaatsen
e Waterkeringen	e Waterkeringen
f Watergangen, waterkwantiteitskunstwerken en –gemalen	f Watergangen, waterkwantiteitskunstwerken en –gemalen
g Zuiveringstechnische werken	g Zuiveringstechnische werken
h Wegen	h Wegen
i Vaarwegen en havens	i Vaarwegen en havens
j Overige materiële vaste activa	j Overige materiële vaste activa
Materiële vaste activa (onderhanden)	Materiële vaste activa (onderhanden)
a Gronden	a Gronden
b Vervoermiddelen en werktuigen	b Vervoermiddelen en werktuigen
c Overige bedrijfsmiddelen	c Overige bedrijfsmiddelen
d Kantoren, dienstwoningen en centrale werkplaatsen	d Kantoren, dienstwoningen en centrale werkplaatsen
e Waterkeringen	e Waterkeringen
f Watergangen, waterkwantiteitskunstwerken en –gemalen	f Watergangen, waterkwantiteitskunstwerken en –gemalen
g Zuiveringstechnische werken	g Zuiveringstechnische werken
h Wegen	h Wegen
i Vaarwegen en havens	i Vaarwegen en havens
j Overige materiële vaste activa	j Overige materiële vaste activa

Indeling huidige voorschriften	Voorstel nieuwe indeling
Financiële vaste activa	Financiële vaste activa
a Deelnemingen en aandelen	a Aandelen en deelnemingen
b Obligaties	b Obligaties
c Verstrekte vaste leningen aan ambtenaren en bestuur	c Verstrekte vaste leningen aan ambtenaren
d Verstrekte vaste leningen aan andere waterschappen	d Verstrekte vaste leningen aan overheden
e Verstrekte vaste leningen aan gemeenten	
f Verstrekte vaste leningen aan overigen	f Verstrekte vaste leningen aan overigen
g Vorderingen	g Vorderingen
Voorraden	Voorraden
Vorderingen en overlopende activa	Vorderingen en overlopende activa
a Vorderingen die op balansdatum direct opeisbaar zijn	a Verstrekte kortlopende leningen
b Vorderingen die op balansdatum niet direct opeisbaar zijn	b Vorderingen op overheden
c Overlopende activa	c Vorderingen op overige debiteuren
	d Overlopende activa
Effecten (kortlopend)	Uitzettingen (kortlopend)
	a1 Uitzettingen aan bedrijven
	a2 Overige uitzettingen
Liquide middelen	Liquide middelen
Algemene reserves	Algemene reserves
Bestemmingsreserves	Bestemmingsreserves
Herwaarderingsreserves	Herwaarderingsreserves
Vorzieningen	Vorzieningen
Langlopende schulden	Langlopende schulden
a1 Obligatieleningen van andere waterschappen	a1 Obligatieleningen van andere overheden
a2 Obligatieleningen van gemeenten	
a3 Obligatieleningen van het Rijk	
a4 Obligatieleningen van financiële instellingen	a2 Obligatieleningen van overigen
a5 Obligatieleningen van overigen	
b1 Andere geldleningen van andere waterschappen	b1 Andere geldleningen van andere overheden
b2 Andere geldleningen van gemeenten	
b3 Andere geldleningen van het Rijk	
b4 Andere geldleningen van financiële instellingen	b2 Andere geldleningen van overigen
b5 Andere geldleningen van overigen	
	Derivaten op langlopende leningen
c Langlopende financiële leaseverplichtingen	c Langlopende financiële leaseverplichtingen
d Bij het waterschap gestorte waarborgsommen	d Bij het waterschap gestorte waarborgsommen

Indeling huidige voorschriften	Voorstel nieuwe indeling
Kortlopende schulden en overlopende passiva	Kortlopende schulden en overlopende passiva
a Kortlopende geldleningen	a1 Kortlopende geldleningen
	a2 Derivaten op kortlopende leningen
b Schulden aan leveranciers	b Schulden aan leveranciers
c Schulden te betalen belastingen, sociale en pensioenpremies	c Schulden te betalen belastingen, sociale en pensioenpremies
d Negatieve bank- en giroaldi (waaronder rekening courant)	d Negatieve bank- en giroaldi (waaronder rekening courant)
e Overige kortlopende schulden	e Overige kortlopende schulden en overlopende passiva
f Overlopende passiva	

De verschillen tussen de huidige en de nieuwe indeling van de diverse balansposten kunnen als volgt worden toegelicht.

Immateriële vaste activa

Binnen het ESR is de ‘tegenpartij’ een belangrijk fenomeen. Vandaar dat zowel met betrekking tot de verstrekte ‘subsidies en bijdragen’ als de betaalde afkoopsommen de volgende indeling is gekozen:

- bedrijven;
- overheden;
- personen;
- overigen.

Indien bij de overdracht van onroerende zaken naast de overnamesom nog andere bijdragen worden betaald, dienen deze andere bijdragen, als zij apart kunnen worden verantwoord, op één van de posten ‘subsidies en bijdragen’ te worden geboekt. Een voorbeeld is de bij grondoverdracht betaalde schadevergoeding voor bijvoorbeeld oogstverlies.

Materiële vaste activa

Wat betreft de post a ‘gronden’ moet worden opgemerkt dat bij veel transacties van objecten een all in–prijs wordt betaald waarin ook grond is begrepen. Indien bij een dergelijke transactie de grondverkoop apart kan worden verantwoord dient dit te gebeuren. In gevallen waarin geen specificatie in object–grond kan worden gemaakt dient de ‘zwaartepuntsbenadering’ te worden toegepast. Dit wil zeggen dat verantwoording moet plaatsvinden op de post met de hoogste waarde.

Financiële vaste activa

- De voorschriften voor de waterschappen zijn nog niet aangepast aan de Wet Fido waarin het onderscheid kortlopend–langlopend bij één in plaats van twee jaar is gelegd (één jaar en langer is langlopend, rest is kortlopend). Ook het ESR legt de grens bij één jaar. Vanaf 2004 zullen waterschappen de grens op die manier moeten leggen.

Deze definitiewijziging heeft gevolgen voor de post ‘financiële vaste activa’.

- Tot op heden kende deze balanspost de specificatie ‘c verstrekte vaste leningen aan ambtenaren en bestuur’. In het overleg rond de EMU–verplichting is geconcludeerd dat ‘bestuur’ ten onrechte als leningontvanger is opgevoerd: waterschappen mogen hun bestuursleden geen leningen verstrekken.
- Ook de volgende specificatie maakte tot op heden deel uit van deze balanspost:
 - d verstrekte vaste leningen aan andere waterschappen;
 - e verstrekte vaste leningen aan gemeenten.

Het overlegorgaan heeft besloten deze twee specificaties samen te voegen en breder te maken via het begrip ‘overheden’. Zoals reeds enkele malen aangegeven worden hiertoe gerekend: Rijk, provincies, gemeenten, (andere) waterschappen, gemeenschappelijke regelingen en stichtingen die worden gefinancierd en gecontroleerd door de overheid.

Vorderingen en overlopende activa

– De voorschriften voor de waterschappen zijn nog niet aangepast aan de Wet Fido waarin het onderscheid kortlopend–langlopend bij één in plaats van twee jaar is gelegd (één jaar en langer is langlopend, rest is kortlopend). Ook het ESR legt de grens bij één jaar. Vanaf 2004 zullen waterschappen de grens op die manier moeten leggen.

Deze definitiewijziging heeft gevolgen voor de post ‘vorderingen en overlopende vaste activa’.

– Tot op heden moest het onderdeel ‘vorderingen’ van deze balanspost conform de voorschriften worden gesplitst in:

- vorderingen die op balansdatum direct opeisbaar zijn;
- vorderingen die op balansdatum niet direct opeisbaar zijn.

In plaats van deze specificatie is nu een onderscheid aangebracht dat voldoet aan de EMU–rapportageverplichting. Het hoofdonderscheid dat is aangebracht is dat in vorderingen in de financiële sfeer en vorderingen op debiteuren. Binnen de debiteuren wordt het onderscheid ‘overheden’ en overige debiteuren aangebracht.

Bij wijziging van de comptabiliteitsvoorschriften moet de specificatie naar ‘de mate van opeisbaarheid’ als verplicht onderdeel van de toelichting op deze balanspost worden opgenomen.

Effecten (kortlopende)

– De voorschriften voor de waterschappen zijn nog niet aangepast aan de Wet Fido waarin het onderscheid kortlopend–langlopend bij één in plaats van twee jaar is gelegd (één jaar en langer is langlopend, rest is kortlopend). Ook het ESR legt de grens bij één jaar. Vanaf 2004 zullen waterschappen de grens op die manier moeten leggen.

Deze definitiewijziging heeft gevolgen voor de post ‘effecten’.

– De post heeft ook een andere naam gekregen die meer aansluit op de terminologie die in de Wet Fido wordt gehanteerd (kortlopend= uitzettingen, langlopend= beleggingen).

– Conform het ESR moet onderscheid worden aangebracht in uitzettingen bij bedrijven waarbij de vergoeding voor het beschikbaar gestelde vermogen niet vaststaat en overige uitzettingen. Daarom wordt de vroegere samengestelde post ‘Effecten’ nu onderscheiden in:

- uitzettingen bij bedrijven;
- overige uitzettingen.

Langlopende schulden

– De voorschriften voor de waterschappen zijn nog niet aangepast aan de Wet Fido waarin het onderscheid kortlopend–langlopend bij één in plaats van twee jaar is gelegd (één jaar en langer is langlopend, rest is kortlopend). Ook het ESR legt de grens bij één jaar. Vanaf 2004 zullen waterschappen de grens op die manier moeten leggen.

Deze definitiewijziging heeft gevolgen voor de post ‘langlopende schulden’.

– Andere geldleningen:

tot op heden moest ten aanzien van de door waterschappen opgenomen ‘andere geldleningen’ onderscheid worden gemaakt in:

- andere waterschappen;
- gemeenten;
- Rijk;
- financiële instellingen;
- overigen.

Op basis van een vertaling van het ESR is voor de waterschappen tot de volgende specificatie van tegenpartijen gekomen:

- andere overheden;
- overigen.

– Obligatieleningen:

tot op heden behoefde deze post niet nader worden onderscheiden. Het ESR eist echter ook voor deze post een specificatie van tegenpartijen. Hiervoor wordt dezelfde indeling voorgesteld als voor de 'andere geldleningen'.

– Derivaten:

bij de ontwikkeling van de huidige voorschriften kwam het gebruik van derivaten door waterschappen nog niet voor. Inmiddels is dit wel het geval. Via een specificatie kan het gebruik van derivaten worden verantwoord.

Kortlopende schulden en overlopende passiva

– De voorschriften voor de waterschappen zijn nog niet aangepast aan de Wet Fido waarin het onderscheid kortlopend–langlopend bij één in plaats van twee jaar is gelegd (één jaar en langer is langlopend, rest is kortlopend). Ook het ESR legt de grens bij één jaar. Vanaf 2004 zullen waterschappen de grens op die manier moeten leggen.

Deze definitiewijziging heeft gevolgen voor de post 'kortlopende schulden en overlopende passiva'.

a Kortlopende geldleningen:

bij de ontwikkeling van de huidige voorschriften kwam het gebruik van derivaten door waterschappen nog niet voor. Inmiddels is dit wel het geval. Via een specificatie van de post kortlopende geldleningen kan het gebruik van derivaten worden verantwoord.

– Om enige vereenvoudiging door te voeren is besloten de volgende posten samen te voegen:

- e overige kortlopende schulden;
- f overlopende passiva.

Mutaties van de balansposten

Algemeen

Een belangrijk deel van de EMU-informatie bestaat uit de transacties die plaatsvinden op balansposten. Het Overlegorgaan comptabiliteitsvoorschriften waterschappen heeft gekeken of aan de EMU-verplichting tegemoet kan worden gekomen met de specificaties die wat betreft de mutaties op balansposten op dit moment via de comptabiliteitsvoorschriften verplicht zijn. De conclusie van dit onderzoek is dat met de huidige specificaties die met name voor de verschillende verplichte bijlagen van de begroting en jaarrekening gelden vrijwel alle informatie ten behoeve van de EMU-verplichting kan worden opgeleverd. Alleen met betrekking tot de mutaties van de reserves en voorzieningen moest iets worden toegevoegd (dit wordt hierna toegelicht). Wat betreft de mutaties van de overige balansposten behoeven de voorschriften geen wijziging. Volledigheidshalve wordt vermeld dat hierbij uitgegaan is van de veronderstelling dat waterschappen hun informatie ook lopende het jaar overeenkomstig de specificatie van de mutaties van de balansposten verantwoorden.

Mutaties van reserves en voorzieningen

Reserves en voorzieningen kunnen worden gebruikt om activa te financieren. In uitzonderingsgevallen zou het kunnen voorkomen dat deze bijdragen vanuit reserves en voorzieningen niet reeds zijn vermeld in de andere verplichte bijlagen, omdat er rechtstreeks betalingen uit reserves en voorzieningen plaatsvinden. Ook zou het kunnen voorkomen dat inkomsten die een waterschap ontvangt rechtstreeks in reserves of voorzieningen worden gestort. Ook van deze externe verminderingen en vermeerderingen van reserves en voorzieningen moet in het kader van de EMU-rapportages de aard en omvang bekend zijn. Vandaar dat ten opzichte van de verplichte bijlage omtrent reserves en voorzieningen uit de comptabiliteitsvoorschriften aan de kolommen 'externe verminderingen' en 'externe vermeerderingen' een kolom moest worden toegevoegd waarin de aard van de mutatie dient te worden vermeld.

FAIW/RC
27.03.2003
3225