



Toelichting Verordening beleids- en verantwoordingsfunctie Wetterskip Fryslân

Inhoudsopgave:

Algemeen	3
Inleiding	3
Doel en reikwijdte van de verordening	3
Gehanteerde uitgangspunten	5
Opbouw van de verordening	9
Toelichting op de artikelen	11
Hoofdstuk 1 Begripsbepalingen	11
Artikel 1 (definities)	11
Hoofdstuk 2 Beleidsvoorbereiding en verantwoording	11
Artikel 2 (beleids- en verantwoordingscyclus)	11
Artikel 3 (programma's)	11
Artikel 4 (meerjarenraming)	12
Artikel 5 (ontwerp-begroting en geplande investeringen).....	14
Artikel 6 (vaststelling begroting en investeringskredieten)	15
Artikel 7 (uitvoering begroting).....	16
Artikel 8 (ruimte bij begrotingsuitvoering)	16
Artikel 9 (actieve informatieplicht, tussentijdse rapportage en begrotingswijzigingen)	17
Artikel 10 (jaarverslaggeving)	18
Hoofdstuk 3 Uitgangspunten financieel beleid	18
Artikel 11 (financieel beleid algemeen)	18
Artikel 12 (waardering en afschrijving van activa)	19
Artikel 13 (weerstandsvermogen, risicomanagement, reserves en voorzieningen).....	21
Artikel 14 (kostentoerekening en onderbouwing tarieven)	24
Artikel 15 (financiering).....	25
Hoofdstuk 4 Paragrafen in begroting en jaarverslag	28
Artikel 16 (algemeen)	28
Artikel 17 (paragraaf weerstandsvermogen)	29
Artikel 18 (paragraaf bedrijfsvoering)	29
Artikel 19 (paragraaf verbonden partijen).....	30
Artikel 20 (paragraaf financiering)	30
Hoofdstuk 5 Administratie en organisatie	31
Artikel 21 (administratie).....	31
Artikel 22 (financiële administratie)	31
Artikel 23 (organisatie en administratieve organisatie)	32
Hoofdstuk 6 Slotbepalingen	32
Artikel 24 (inwerkingtreding)	32
Artikel 25 (citeertitel).....	32

Algemeen

Inleiding

Artikel 108 van de nieuwe Waterschapswet¹ stelt dat het algemeen bestuur een verordening moet vaststellen die betrekking heeft op 'het financieel beleid, het financieel beheer en de financiële organisatie' van het waterschap. Het artikel luidt als volgt:

1. Het algemeen bestuur stelt bij verordening de uitgangspunten voor het financiële beleid, alsmede voor het financiële beheer en voor de inrichting van de financiële organisatie vast. Deze verordening waarborgt dat aan de eisen van rechtmatigheid, verantwoording en controle wordt voldaan.
2. De verordening bevat in ieder geval:
 - a. regels voor waardering en afschrijving van activa;
 - b. grondslagen voor de berekening van door het waterschapsbestuur in rekening te brengen prijzen en van tarieven voor rechten als bedoeld in artikel 115;
 - c. regels inzake de algemene doelstellingen en de te hanteren richtlijnen en limieten van de financieringsfunctie, alsmede inzake de administratieve organisatie van de financieringsfunctie, daaronder begrepen taken en bevoegdheden, de verantwoordingsrelaties en de bijbehorende informatievoorziening².

Waar in deze toelichting wordt gesproken over "het waterschap", dient gelezen te worden: Wetterskip Fryslân.

Doel en reikwijdte van de verordening

Het doel van artikel 108 Waterschapswett is dat het algemeen bestuur de uitgangspunten vastlegt voor de uitvoering van de 'financiële functie'. Het beleidsmatige karakter van deze functie is in de afgelopen jaren door diverse ontwikkelingen steeds groter geworden. Waar vroeger de nadruk veelal lag op beheersmatige en vooral financiële aspecten, is nu de term beleids- en verantwoordingsfunctie meer op zijn plaats. De functie omvat onder meer de volgende aspecten:

- de bestuurlijke beleidsvoorbereiding, beleidsvaststelling, het verzorgen en beheersen van de beleidsuitvoering, de controle en verantwoording van algemeen en dagelijks bestuur en waarbij ten aanzien van de verantwoording geldt dat deze zowel binnen het waterschap als extern plaatsvindt (of te wel de beleids- en verantwoordingscyclus);
- de informatievoorziening aan de twee genoemde bestuursorganen;
- de programma's waarin het beleid dat het waterschap nastreeft en de financiële consequenties daarvan zijn opgenomen en de plaats en functie daarbij van de meerjarenraming, begroting en jaarverslaggeving;
- alle overige documenten, instrumenten, afspraken en systemen die de goede werking van het traject van beleidsvoorbereiding tot en met –verantwoording ondersteunen, zoals delegatie, mandatering, administratieve organisatie, aanbesteding(sbeleid), planning & control, interne controle, afdelings- & sectorplannen, afdelings- & andere managementrapportages, kosten-toerekening, accountantscontrole, rechtmatig-, doelmatig en doeltreffendheidsonderzoeken en beleidsevaluaties;
- de meerjarige financiële positie;
- het beheersen van het begrotingsevenwicht, mede door het onderkennen en beheersen van risico's.

¹ Wet van 21 mei 2007 tot wijziging van de Waterschapswet en de Wet verontreiniging oppervlaktewateren in verband met de modernisering en vereenvoudiging van de bestuurlijke structuur en de financieringsstructuur van waterschappen (Wet modernisering waterschapsbestel).

² Als gevolg van de aanstaande wijziging van de Wet financiering decentrale overheden, waarvan de parlementaire behandeling in 2008 zal starten, zal de passage ' , alsmede inzake ... informatievoorziening' vrijwel zeker worden geschrapt. Deze verordening anticipeert reeds op deze aanstaande wijziging.

Het voorgaande betekent ook dat de begrippen uit artikel 108 breder dan 'financieel' moeten worden opgevat en dat artikel 108 betrekking heeft op de beleids- en verantwoordingsfunctie. Deze functie is een verzamelbegrip voor alle onderwerpen die te maken hebben met de voorbereiding van meerjarenraming en begroting, de uitvoering en beheersing van het daarin opgenomen beleid en de verantwoording daarover, zowel intern als extern. Het zijn onderwerpen waarbij vooral het algemeen bestuur een centrale rol vervult. Het algemeen bestuur neemt aan de voorkant beslissingen en controleert lopende en na afloop van de uitvoering voor een bepaald begrotingsjaar op basis van de begroting. Dit maakt dat de beleids- en verantwoordingsfunctie essentieel is voor het functioneren van het waterschap.

De beleids- en verantwoordingsfunctie omvat alle directe en indirecte activiteiten en processen ter uitvoering van de onderwerpen die zijn opgenomen in de Bepalingen Beleidsvoorbereiding en Verantwoording Waterschappen, een onderdeel van het Waterschapsbesluit. De kernonderwerpen in de bepalingen zijn de meerjarenraming, begroting, jaarverslaggeving, inclusief de daar onderdeel van uit makende paragrafen, de daarin gepresenteerde financiële positie en in relatie daarmee de balans.

Datgene wat in deze verordening, gegeven het hiervoor geschetste brede perspectief onder de begrippen financieel beleid, financieel beheer en financiële organisatie uit artikel 108 wordt verstaan wordt hieronder weergegeven.

Financieel beleid

Het begrip 'financieel beleid' omvat de uitgangspunten voor de beleids- en verantwoordingsfunctie. In de eerste plaats zijn dat de algemene uitgangspunten en doelen voor uitoefening, organisatie en werking van de functie en de daarbij behorende informatievoorziening. Ten tweede gaat het om activiteiten die nauw samenhangen met de cyclus van beleidsvoorbereiding en verantwoording. Het gaat daarbij vooral om de programmatische aspecten (welke effecten / doelstellingen worden beoogd en welke prestaties moeten daarvoor geleverd worden?) en daarnaast om de financiële aspecten. In de derde plaats gaat het specifiek om uitgangspunten die de budgettaire ruimte beïnvloeden. Artikel 108 noemt in dit laatste verband drie onderwerpen die in ieder geval in de verordening tot uitdrukking moeten komen:

- de regels voor de waardering en afschrijving van activa;
- de grondslagen voor de berekening van de door een waterschap in rekening te brengen prijzen en tarieven voor de rechten die in artikel 115; eerste lid onderdelen a en b van de Waterschapswet worden genoemd;
- de doelstellingen, richtlijnen, limieten en administratieve organisatie van de financieringsfunctie.

Financieel beheer

Het 'financieel beheer' omvat de activiteiten die moeten bewerkstelligen dat de uitvoering van het in de begroting opgenomen, vastgestelde beleid volgens de gestelde plannen en doelen en binnen de gestelde kaders plaatsvinden en dat de financiële positie daarmee in overeenstemming is. De betreffende activiteiten dienen er voor te zorgen dat de beleidsuitvoering en financiële situatie onder controle is.

Financiële organisatie

De 'financiële organisatie' ondersteunt de beheersing van de uitvoering van het beleid. Het gaat daarbij ten eerste om de verdeling van taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden van het algemeen bestuur, het dagelijks bestuur en de ambtelijke organisatie. Ten tweede gaat het om de inrichting en het onderhoud van de (administratieve) systemen die de activiteiten en processen van het financieel beheer ondersteunen. Deze systemen ondersteunen niet alleen de geldstromen (wat mag het kosten; input), maar evenzeer de prestaties (output) en de doelstellingen/effecten (outcome). Tot de systemen behoren ook managementcontrolsystemen binnen de ambtelijke or-

ganisatie, tussen de ambtelijke organisatie en het dagelijks bestuur en tussen het dagelijks bestuur en het algemeen bestuur.

Gehanteerde uitgangspunten

Deze verordening is gebaseerd op de volgende uitgangspunten:

1. de verordening werkt de taakverdeling tussen algemeen en dagelijks bestuur uit, hetgeen onder andere tot uitdrukking komt in elementen van de beleids- en verantwoordingfunctie die van toepassing zijn op het algemeen bestuur en het dagelijks bestuur, waaronder de beleids- en verantwoordingscyclus;
2. de verordening regelt de relatie tussen het algemeen en dagelijks bestuur en niet de relatie tussen dagelijks bestuur en ambtelijke organisatie;
3. de verordening sluit aan bij de opzet van en geeft een nadere invulling aan de Bepalingen Beleidsvoorbereiding en Verantwoording Waterschappen (BBVW), de nieuwe verslaggevingsregels (opvolgers van de comptabiliteitsvoorschriften);
4. met de verordening wordt een bijdrage geleverd aan de uniformiteit tussen en daarmee de vergelijkbaarheid van waterschappen.

Taakafbakening algemeen bestuur - dagelijks bestuur

De taakverdeling tussen het algemeen en het dagelijks bestuur luidt bij vrijwel alle waterschappen op hoofdlijnen als volgt:

- door middel van deze verordening en de verordeningen op basis van de artikelen 109 en 109a³ van de Waterschapswet geeft het algemeen bestuur het dagelijks bestuur een aantal kaders mee waarbinnen beleidsvoorstellen moeten worden gedaan en de wijze waarop het beleid moet worden uitgevoerd (kaderstelling);
- het algemeen bestuur spreekt zich bij de behandeling van de meerjarenraming uit over het meerjarig beleid van het waterschap en de financiële consequenties daarvan (beleidsbepaling);
- op basis van een voorstel van het dagelijks bestuur stelt het algemeen bestuur via de begroting het beleid van het waterschap voor het komend jaar vast (beleidsbepaling) en de (financiële) middelen beschikbaar die maximaal bij de beleidsuitvoering mogen worden ingezet (kaderstelling);
- over het vastgestelde beleid en de benodigde middelen kan transparant naar de samenleving worden gecommuniceerd (externe verantwoording);
- het is vervolgens aan het dagelijks bestuur om het beleid uit te voeren, waarbij de beschikbaar gestelde middelen mogen worden ingezet. Het dagelijks bestuur moet er voor zorgen dat deze middelen inzet rechtmatig, doeltreffend en doelmatig is: door middel van een goede uitvoering en interne organisatie moet er voor worden gezorgd dat de beleidsdoelen daadwerkelijk worden bereikt (doeltreffendheidsvraag), dat dit met zo min mogelijk middelen inzet gebeurt (doelmatigheidsvraag) en dat de middelen worden ingezet zoals is toegestaan (rechtmatigheidsvraag) (uitvoering en sturing);
- lopende het begrotingsjaar informeert het dagelijks bestuur het algemeen bestuur over de beleidsuitvoering en na afloop van het begrotingsjaar legt het dagelijks bestuur hierover verantwoording af. Hierbij wordt aangegeven of de gestelde doelen en prestaties worden c.q. zijn gehaald en welke middelen inzet gerealiseerd zal worden c.q. gerealiseerd is en hoe het met de doelmatig- en rechtmatigheid is gesteld (interne informatieverstrekking en verantwoording);
- op basis van deze rapportages kan het algemeen bestuur een oordeel geven en indien noodzakelijk het beleid en/of de uitvoering daarvan bijstellen (controlerende functie);
- uiteindelijk kan het algemeen bestuur verantwoording afleggen aan de samenleving (externe verantwoording).

³ Het algemeen bestuur is niet verplicht om een verordening ex. art. 109a Waterschapswet vast te stellen.

Het onderscheid in de taken kaderstelling, beleidsbepaling, uitvoering & sturing, interne informatieverstrekking & verantwoording, controle en externe verantwoording, die zojuist werden genoemd, is verder uitgewerkt in de beleids- en verantwoordingscyclus zoals deze jaarlijks bij de waterschappen wordt doorlopen en op hoofdlijnen als volgt luidt.

Kaderstelling

- De Wet modernisering waterschapsbestel geeft het algemeen bestuur de mogelijkheid door middel van drie verordeningen richting te geven aan de beleids- en verantwoordingsfunctie:
 - a. Met deze verordening op basis van artikel 108 geeft het algemeen bestuur het dagelijks bestuur een aantal uitgangspunten voor het (financieel) beleid en beheer mee en bepaalt zij binnen welke organisatorische kaders het beleid moet worden uitgevoerd. Met de verordening worden organisatorische piketpaaltjes geslagen die waarborgen dat bij de uitvoering aan de in artikel 108 genoemde eisen van rechtmatigheid, verantwoording en controle wordt voldaan.
 - b. In lijn hiermee zal het algemeen bestuur met de verordening op grond van artikel 109 regelen dat er tijdens de beleidsuitvoering interne en externe controle op het financieel beheer en de financiële organisatie plaatsvindt, waarbij de rechtmatigheid van beide aspecten moet worden getoetst. De interne controle vindt in feite continu plaats door in de administratieve organisatie ingebouwde 'checks en balances' alsmede specifieke interne controlemaatregelen. Het ligt voor de hand dat het dagelijks bestuur het algemeen bestuur hierover ook regelmatig rapporteert. De externe controle door de accountant heeft de jaarrekening als belangrijkste aangrijpingspunt en kijkt dan vooral terug.
 - c. Een derde 'algemene kaderstellende mogelijkheid' voor het algemeen bestuur wordt geboden door het nieuwe artikel 109a⁴. Het eerste lid van dit artikel bepaalt namelijk dat het algemeen bestuur regels kan stellen ten aanzien van de onderzoeken die het dagelijks bestuur op grond van hetzelfde artikel periodiek moet doen naar de doeltreffendheid en doelmatigheid van de beleidsuitvoering.

Beleidsbepaling

- De eerste meer inhoudelijke stap in de beleidscyclus is de ontwikkeling van het waterschapsbeleid voor de komende jaren. Een belangrijk formele stap is de aanbieding door het dagelijks bestuur van voorstellen voor het meerjarenbeleid in de vorm van de meerjarenraming. In de besprekingen over de meerjarenraming geeft het algemeen bestuur het dagelijks bestuur en de organisatie de beleidsmatige en financiële kaders mee die gelden voor de uitwerking van het meerjarenbeleid voor het komende begrotingsjaar.
- Deze uitwerking mondt uit in de aanbieding van de ontwerp-begroting door het dagelijks aan het algemeen bestuur. De uiteindelijke vaststelling van de begroting leidt tot nieuwe kaders voor het dagelijks bestuur. Met de vaststelling geeft het algemeen bestuur opdracht aan het dagelijks bestuur om het beleid uit te voeren en stelt zij hiervoor de (financiële) middelen beschikbaar (autorisatie).

Sturing (ofwel de beleidsuitvoering aansturen) en beheersing

- Het dagelijks bestuur gaat het beleid uitvoeren binnen de beleidsmatige en financiële kaders die in de begroting zijn opgenomen.
- Hierbij zal het dagelijks bestuur niet alleen moeten zorgen dat de beleidsdoelen daadwerkelijk en zo doelmatig mogelijk worden bereikt, dat de middelen rechtmatig worden ingezet, maar ook dat hierop controle plaatsvindt en dat er verantwoording wordt afgelegd. Het dagelijks bestuur zal moeten zorgen dat de ambtelijke organisatie zodanig wordt ingericht en dat hierin waarborgen worden ingebouwd die zorgen voor rechtmatigheid, doeltreffendheid en doelmatigheid alsmede de controle daarvan. Het algemeen bestuur heeft hiervoor via de verordeningen op grond van de artikelen 108, 109 en 109a de nodige kaders meegegeven.

⁴ Het algemeen bestuur is niet verplicht om een verordening ex. Art. 109a Waterschapswet vast te stellen.

Interne informatieverstrekking (rapportage) en controle tijdens de beleidsuitvoering in het begrotingsjaar

- Lopende het jaar zal het dagelijks bestuur regelmatig informatie aan het algemeen bestuur verstrekken over de wijze waarop de beleidsuitvoering verloopt: worden de afgesproken prestaties gehaald?; zullen hiermee de beoogde beleidsdoelen worden bereikt?; blijft de middeleninzet binnen de grenzen die hiervoor in de begroting zijn opgenomen?; (voor zover relevant) welke bijstellingen zijn nodig om te zorgen dat prestaties, doelen en middeleninzet alsnog conform afspraken worden gerealiseerd?
- Op basis van deze informatie kan het algemeen bestuur de beleidsuitvoering tussentijds controleren en beleid en/of uitvoering waar nodig bijstellen.

Interne verantwoording, controle en externe verantwoording na afloop van het begrotingsjaar

- Na afloop van het begrotingsjaar zal het dagelijks bestuur verantwoording afleggen aan het algemeen bestuur over de realisatie van de in de begroting opgenomen beleidsvoornemens. Dit gebeurt door middel van het jaarverslag en de jaarrekening. In deze stukken zal het dagelijks bestuur ingaan op dezelfde vragen die hierboven reeds bij de tussentijdse rapportages zijn genoemd.
- De accountant controleert de jaarrekening. De verplichte onderdelen van zijn verklaring bij de jaarrekening geven aan wat de inhoud van deze controle is:
 - a. geven de baten, lasten, grootte en samenstelling van het vermogen zoals opgenomen in de jaarrekening een voldoende getrouw beeld?;
 - b. zijn de baten, lasten en balansmutaties in de jaarrekening in voldoende mate rechtmatig tot stand gekomen?;
 - c. is de jaarrekening opgesteld conform de daarvoor geldende verslaggevingsvoorschriften?;
 - d. is het jaarverslag met de jaarrekening verenigbaar?In zijn verslag van bevindingen geeft de accountant zijn constatering weer over:
 - a. de vraag of de inrichting van het financiële beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken;
 - b. eventuele onrechtmatigheden in de jaarrekening.
- Om de beleidsuitvoering (en de doeltreffendheid, doelmatigheid en rechtmatigheid daarvan) te controleren, heeft het algemeen bestuur niet alleen de informatie in jaarverslag en jaarrekening beschikbaar, maar ook de resultaten van de accountantscontrole en van de onderzoeken die het dagelijks bestuur periodiek doet naar de doeltreffendheid en doelmatigheid van zijn beleidsuitvoering. Indien ingesteld kunnen ook rapportages van de rekenkamerfunctie een bijdrage leveren aan de controlerende functie van het algemeen bestuur.
- Op grond van al deze informatie geeft het algemeen bestuur zijn oordeel of het dagelijks bestuur in overeenstemming met alle kaders heeft geopereerd en er voldoende mate in is geslaagd doeltreffendheid, doelmatigheid en rechtmatigheid te realiseren. Het oordeel van het algemeen bestuur blijkt onder andere uit het al dan niet vaststellen van het jaarverslag en de jaarrekening.
- Met het vaststellen van de jaarrekening verleent het algemeen bestuur décharge aan het dagelijks bestuur.
- Het algemeen bestuur kan op grond van alle informatie echter ook tot het oordeel komen dat de onrechtmatige totstandkoming van in de jaarrekening opgenomen baten, lasten en/of balansmutaties zodanig van belang is, dat zij de jaarrekening niet kan vaststellen en het dagelijks bestuur dus geen décharge kan geven. In dat geval moet het algemeen bestuur een 'indemniteitsprocedure' starten. In deze procedure zal het algemeen bestuur zijn standpunt aan het dagelijks bestuur melden, waarbij de gerezen bedenkingen moeten worden uiteengezet. Vervolgens moet het dagelijks bestuur het algemeen bestuur binnen twee maanden na ontvangst van het standpunt een voorstel voor een indemniteitsbesluit doen, vergezeld van een reactie op de bij het algemeen bestuur gerezen bedenkingen. Pas na een besluit van het algemeen bestuur over het voorstel van het dagelijks bestuur voor een indemniteitsbesluit mag het algemeen bestuur de jaarrekening vaststellen.

- In het uiterste geval komen algemeen en dagelijks bestuur in deze procedure onvoldoende tot elkaar en weigert het algemeen bestuur de jaarrekening vast te stellen. Artikel 107a geeft het dagelijks bestuur de nieuwe bevoegdheid om gedeputeerde staten van de provincie te vragen de jaarrekening vast te stellen.
- Jaarverslag, jaarrekening en alle overige documenten die daarbij horen bieden ook de informatie om het beleid te evalueren. Deze evaluatie levert input voor de beleidscyclus voor de volgende meerjarenperiode en het volgende begrotingsjaar.

Externe verantwoording

- Jaarverslag, jaarrekening en alle overige documenten bevatten ook de informatie waarmee extern verantwoording kan worden afgelegd over de resultaten van de beleidsuitvoering.

Geen uitwerking relatie bestuur-organisatie

In deze verordening komen de taken van het algemeen bestuur en het dagelijks bestuur beide aan de orde, maar de verordening regelt niet de relatie tussen het dagelijks bestuur en de ambtelijke organisatie. De belangrijkste reden is dat de nieuwe Waterschapswet dat ook niet als verplichting voor de verordening stelt. Immers, waar de 'oude Waterschapswet' nog de bepaling bevatte dat in de verordening op grond van artikel 108 de ambtenaren moesten worden aangewezen die een bepaalde rol in het financieel beheer hadden (waarbij aan de secretaris geen rol kon worden toebedeeld), komt een dergelijke bepaling in de huidige wet niet meer voor. De nieuwe wet erkent dat het een verantwoordelijkheid en een bevoegdheid is van het orgaan dat met de uitvoering is belast, het dagelijks bestuur dus, om een in de gegeven situatie best passende organisatie in te richten. Binnen de kaders die deze verordening aangeeft, zal het dagelijks bestuur de (administratieve) organisatie goed moeten inrichten en moeten zorgen dat daarbinnen een adequate functiescheiding wordt aangebracht.

Aansluiting verordening op opzet nieuwe verslaggevingsregels

De beleids- en verantwoordingsfunctie is een verzamelbegrip voor alle onderwerpen die te maken hebben met de voorbereiding van het meerjarenbeleid, de meerjarenraming en de begroting, de uitvoering en beheersing van het daarin opgenomen beleid en de verantwoording daarover, zowel intern als extern. De beleids- en verantwoordingsfunctie omvat daarmee ook alle directe en indirecte activiteiten en processen die de onderwerpen ter uitvoering brengen die zijn opgenomen in de BBVW, een onderdeel van het Waterschapsbesluit. De kernonderwerpen van de BBVW zijn de meerjarenraming, begroting, jaarverslaggeving, inclusief de daar onderdeel van uitmakende paragrafen, de daarin gepresenteerde financiële positie en in relatie daarmee de balans. Het zijn onderwerpen waarbij vooral het algemeen bestuur een centrale rol vervult. De meerjarenraming heeft vooral een rol in het kader van de beleidsvoorbereiding. De begroting betreft het doen van voorstellen voor en vaststellen van het beleid voor de programma's dat gerealiseerd moet worden en de daarvoor beschikbare gelden. De jaarverslaggeving faciliteert de controlerende en verantwoordingsfunctie. Om de financiële positie te beoordelen, moet de vraag beantwoord worden of de financiën van het waterschap op, met name, de langere termijn gezond zijn. De exploitatiekosten die zijn opgenomen in meerjarenraming, begroting en jaarverslaggeving en de financiële positie hangen nauw samen. Zo kan de begroting sluitend zijn, terwijl de meerjarige financiële positie kwetsbaar is. Andersom kan de financiële positie gezond zijn en de jaarrekening een tekort laten zien. Het algemeen bestuur zal de exploitatiekosten steeds in relatie moeten bezien met de financiële positie. De exploitatiekosten en de financiële positie zijn in onderlinge samenhang van belang voor het inzicht in de financiën van het waterschap. De paragrafen van de begroting gaan over onderwerpen die van invloed zijn op de exploitatiekosten en de financiële positie en waarbij sprake is van bestuurlijke en financiële risicofactoren. Bij dit alles neemt het algemeen bestuur

aan de voorkant beslissingen en controleert zij lopende en na afloop van de uitvoering voor een bepaald begrotingsjaar op basis van de begroting.

De BBVW geven de algemene regels die de wetgever voor de beleids- en verantwoordingsfunctie stelt. In deze verordening worden de regels van het besluit vertaald naar de situatie en inzichten van Wetterskip Fryslân.

Bijdrage aan de uniformiteit en vergelijkbaarheid van waterschappen

De twee belangrijkste achtergronden van dit uitgangspunt zijn het Interdepartementaal Beeldsonderzoek financiering waterbeheer (IBO) dat ten grondslag lag aan de Wet modernisering waterschapsbestel en de ervaringen van de waterschappen in bedrijfsvergelijkingen.

In het IBO is geconcludeerd dat de in begrotingen en jaarrekeningen van de waterschappen gepresenteerde financiële posities slecht vergelijkbaar waren, omdat de waterschappen de verslaggevingsregels niet uniform toepasten en de ruimte die de regels boden verschillend interpreteerden. Hierdoor konden externe stakeholders van de waterschappen, zoals de provincies, ministeries, vertegenwoordigers van het bedrijfsleven en ingezetenen alsmede hun koepelorganisaties, op het verkeerde been worden gezet.

De kwaliteit van bedrijfsvergelijkingen wordt bepaald door de mate waarin de waterschappen op de punten waarop wordt vergeleken echt vergelijkbaar zijn. In vrijwel iedere bedrijfsvergelijking van de waterschappen wordt geconstateerd dat de vergelijkbaarheid van waterschappen nog niet optimaal is, waardoor nog niet alle mogelijkheden van de bedrijfsvergelijkingen worden benut. Waterschappen hechten een toenemend belang aan bedrijfsvergelijkingen om zichzelf te verbeteren, nog transparanter te zijn en verantwoording af te leggen. Ook de stakeholders vinden bedrijfsvergelijkingen van waterschappen steeds belangrijker.

Opbouw van de verordening

De verordening kent vijf hoofdstukken.

In het eerste hoofdstuk worden enkele kernbegrippen gedefinieerd.

Vervolgens volgt een hoofdstuk over de beleids- en verantwoordingscyclus. Het algemeen bestuur stelt de kaders voor de uitvoering van het beleid. Zij doet dat vooral door het behandelen van de meerjarenraming en het daarin opgenomen beleid ten aanzien van de programma's die het waterschap hanteert. De kern van de beleidsbepaling is de beantwoording per programma van de 3-w-vragen:

- wat willen we bereiken?;
- wat gaan we daarvoor doen?;
- wat gaat het kosten?

De meerjarenraming vormt een belangrijke basis voor het opstellen van de begroting, die uiteindelijk door het algemeen bestuur wordt vastgesteld.

Het dagelijks bestuur voert vervolgens de begroting uit en zorgt voor de beheersing van deze uitvoering. Vervolgens rapporteert het dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur, waarbij een belangrijke plaats is ingeruimd voor de bekende drie h-vragen:

- hebben we bereikt wat we wilden?;
- hebben we gerealiseerd wat we ons voorgenomen hadden?;
- heeft het gekost wat we hadden geraamd?

Het algemeen bestuur legt in deze verordening de hoofdlijnen van de rolverdeling vast tussen zichzelf en het dagelijks bestuur en formuleert een aantal eisen waaraan het dagelijks bestuur moet voldoen.

Het derde hoofdstuk behandelt de uitgangspunten die het algemeen bestuur aan enkele belangrijke onderdelen van het financieel beleid stelt. Hierin komen onder andere investeringen, reserves en voorzieningen, financiering en de onderbouwing van tarieven aan de orde. Dit zijn onderwerpen die (in)direct van invloed zijn op de financiële positie van het waterschap. De artikelen in dit hoofdstuk voldoen aan het voorschrift uit artikel 108 dat de verordening in ieder geval regels stelt voor de kostprijsberekeningen, de waardering van activa en de financieringsfunctie.

In het vierde hoofdstuk komen de paragrafen van de begroting en de jaarverslaggeving aan de orde. Dit hoofdstuk geeft antwoord op de vraag welke eisen het algemeen bestuur aan de inhoud van de paragrafen stelt in aanvulling op de eisen uit de BBVW. In deze verordening zijn de paragrafen gekoppeld aan het financieel beleid. Zo geeft de verordening aan dat er zowel een apart beleidsonderdeel als een paragraaf in begroting en jaarverslag over het weerstandsvermogen moet worden opgesteld. De paragrafen dienen als een planning en control-instrument voor de uitvoering van het beleid zoals uiteengezet in het financieel beleid.

Het vijfde hoofdstuk bevat de uitgangspunten voor de administratieve organisatie rond de beleids- en verantwoordingsfunctie en voor de administratie. Het algemeen bestuur moet er immers van op aan kunnen dat de aansturing van de ambtelijke organisatie en de taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden van en binnen de ambtelijke organisatie goed zijn vastgelegd. Bovendien moeten er administratieve systemen zijn die de uitvoering van het beleid, de begroting, het inzicht in de financiële positie en de toepassing van de paragrafen ondersteunen. Deze systemen dienen tevens de rapportages en verantwoording van de ambtelijke organisatie aan het dagelijks bestuur en de rapportage van het dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur te ondersteunen. Het algemeen bestuur stelt ook hiervoor de kaders. Overeenkomstig het principe 'sturen op hoofdlijnen', dat de laatste jaren praktijk is geworden, gaat het dan vooral om eisen waaraan het dagelijks bestuur moet voldoen en niet om de meer gedetailleerde uitvoeringsregels zelf.

Toelichting op de artikelen

Hoofdstuk 1 Begripsbepalingen

Artikel 1 (definities)

Verschillende begrippen die in deze verordening zijn opgenomen, worden ook gebruikt in de Waterschapswet, het Waterschapsbesluit en de Wet financiering decentrale overheden. Uiteraard zijn de definities die in die regelgeving zijn opgenomen ook van toepassing op de begrippen uit deze verordening. Belangrijke andere begrippen uit deze verordening worden in dit artikel van een definitie voorzien.

Hoofdstuk 2 Beleidsvoorbereiding en verantwoording

Artikel 2 (beleids- en verantwoordingscyclus)

De interactie tussen algemeen en dagelijks bestuur rond beleidsvoorbereiding, kaderstelling, controle en verantwoording speelt zich in belangrijke mate af rond de onderdelen van de beleids- en verantwoordingscyclus die jaarlijks wordt doorlopen. De informatie die het algemeen bestuur tijdens de verschillende onderdelen van de cyclus krijgt, stelt dit orgaan in staat zijn rol goed in te vullen. Daarom is het van groot belang dat het algemeen bestuur zelf kan bepalen welke beleidsdocumenten hij ontvangt en op welke momenten deze worden aangeboden. Het eerste lid geeft het algemeen bestuur deze mogelijkheid. Gebruikelijke onderdelen van de cyclus zijn meerjarenraming, begroting, investeringsvoorstellen, tussentijdse rapportages over de beleidsuitvoering, jaarverslag en jaarrekening.

Het waterbeheerplan is een belangrijk beleidsbepalend instrument van het waterschap. Onder de nieuwe Waterwet geeft het waterschap daarmee voor een periode van zes jaar aan welk beleid wordt nagestreefd, wat er aan maatregelen getroffen zal worden om dat beleid te realiseren en welke financiële middelen daarmee gemoeid zijn. Het waterbeheersplan heeft ook een belangrijke externe werking en kent een verplichte inspraakprocedure. De zojuist genoemde aspecten beleidsdoelen, maatregelen en financiën zijn ook verplichte elementen van de meerjarenraming (en de begroting). Het is daarom niet meer dan logisch dat het waterbeheersplan een integraal onderdeel uitmaakt van de beleidscyclus, hetgeen in het tweede lid wordt vastgelegd. Er is veel voor te zeggen dat in het jaar dat het waterbeheersplan wordt vastgesteld het beheersplan en de meerjarenraming (grotendeels) een identieke inhoud kennen. In latere jaren is de meerjarenraming het meest aangewezen instrument om het waterbeheersplan jaarlijks te evalueren en voortschrijdend bij te stellen.

Ook de nieuwe verslaggevingsvoorschriften zijn gericht op het leveren van een bijdrage aan de mogelijkheden om de beleidsbepalende, kaderstellende, controlerende en verantwoordende rol van het algemeen bestuur te versterken. Door het toepassen van de voorschriften kunnen het beleidsmatige karakter van met name de meerjarenraming, de begroting en het jaarverslag worden vergroot en kunnen deze instrumenten van uitvoeringsinformatie worden ontdaan. Om er voor te zorgen dat deze mogelijkheden ten volle worden benut, geeft het derde lid aan dat het dagelijks bestuur verantwoordelijk wordt voor de juiste toepassing van de regels uit het Waterschapsbesluit.

Artikel 3 (programma's)

Anders dan in het verleden geeft de nieuwe regelgeving de waterschappen vrijheid als het gaat om de indeling volgens welke het in de meerjarenraming, begroting en jaarverslag opgenomen

beleid aan het algemeen bestuur wordt gepresenteerd. Door deze vrijheid kan de inrichting van deze beleidsdocumenten worden toegesneden op de eigen situatie van het waterschap en wensen van het algemeen bestuur. Het waterschap kan zelf het aantal en de inhoud van de programma's bepalen. Omdat er een bestuurlijke keuze ten grondslag ligt aan de indeling van de programma's, stelt het algemeen bestuur de indeling vast. Meestal zal die vaststelling voor enkele jaren gelden, bijvoorbeeld voor een gehele bestuursperiode. Indien daartoe aanleiding is, kan het algemeen bestuur de indeling wijzigen.

Het algemeen bestuur zal dus een programma-indeling bepalen op basis waarvan het beleid wordt gepresenteerd. De in de regelgeving gehanteerde definitie van programma is: een samenhangend geheel van activiteiten op basis waarvan het algemeen bestuur het beleid van het waterschap vaststelt. Het algemeen bestuur zou als programma-indeling kunnen kiezen voor thema's, beleidsvelden, beleidsproducten, reglementaire taken of een andere, zelf gekozen indeling. De regelgeving biedt de waterschappen ook de mogelijkheid om de huidige indeling te handhaven door de rubricering daarvan 'programma's' te gaan noemen.

Een eis uit het Waterschapsbesluit is dat in het 'programmaplan', dat onderdeel van de begroting is, alle baten en lasten van het waterschap moeten worden opgenomen. Datzelfde geldt voor de programmaverantwoording die een onderdeel van het jaarverslag is. Eén van de gevolgen van deze eisen is dat de belastingopbrengsten en andere algemene dekkingsmiddelen, zoals dividend, ook in één of meer programma's moeten worden verantwoord. Dit betekent dat bijvoorbeeld een apart programma voor belastingopbrengsten e.a. kan worden ingericht of dat deze opbrengsten met andere 'meer administratieve baten en lasten' worden opgenomen in een 'administratief programma'.

Artikel 4 (meerjarenraming)

In de meerjarenraming wordt het beleid van het waterschap voor de komende jaren integraal weergegeven en wordt aangegeven wat de financiële consequenties van dit beleid zijn, inclusief de gevolgen voor de waterschapsbelastingen die worden opgelegd. Het document is vooral van belang voor de kaderstellende en beleidsbepalende functie van het algemeen bestuur. In de besprekingen over of ter voorbereiding van de meerjarenraming geeft het algemeen bestuur het dagelijks bestuur de beleidsmatige en financiële kaders mee die gelden voor de uitwerking van het meerjarenbeleid. Een verandering ten opzichte van de situatie onder de oude Waterschapswet is dat er nu meer eisen aan de inhoud van dit instrument worden gesteld. Dit benadrukt de belangrijke positie van de meerjarenraming in de beleidscyclus en voorts wordt hiermee nog eens duidelijk aangegeven dat de meerjarenraming geen financieel, maar een beleidsinstrument is. Conform de nieuwe verslaggevingsregels bestaat het document uit twee hoofdonderdelen.

In het eerste hoofdonderdeel worden het beleid en de financiële consequenties daarvan weergegeven op basis van de indeling in programma's die het waterschap hanteert. Per programma dient expliciet te worden weergegeven welke doelstellingen het waterschap nastreeft, wat wordt gedaan om die doelstellingen te halen en wat dat aan middelen inzet met zich meebrengt. Dit wordt gedaan aan de hand van de volgende vragen (de 'drie w's'): wat willen we bereiken? wat gaan we er voor doen? wat gaat het kosten? Voor een goede, integrale beoordeling door het algemeen bestuur is het van groot belang dat de meerjarenraming naar programma's het volledige beleid en alle netto-kosten van het waterschap omvat.

In het tweede hoofdonderdeel van de meerjarenraming worden zowel de context van het meerjarenbeleid als een nadere toelichting op enkele belangrijke gevolgen van het meerjarenbeleid weergegeven. Tot deze gevolgen behoren onder andere de investeringen die als gevolg van het meerjarenbeleid zullen moeten worden uitgevoerd, de financiering, de exploitatiekosten alsmede de ontwikkeling van de waterschapsbelastingen.

Bij de behandeling van de meerjarenraming geeft het algemeen bestuur een gedeeld beeld van het meerjarenbeleid en de financiële consequenties daarvan (inclusief lastenontwikkeling) af. Voor het begrotingsproces is het van groot belang dat er voldoende helderheid is over de beleidsambities en het financiële kader waarbinnen deze ambities moeten worden gerealiseerd. Met de behandeling van de meerjarenraming markeert het algemeen bestuur wat zij van dagelijks bestuur en ambtelijke organisatie verwacht. Een dergelijke markering past bij de beleidsbepalende rol die de Waterschapswet aan het algemeen bestuur toekent. Dagelijks bestuur en ambtelijke organisatie mogen van een beleidsbepaler een heldere lijn en een expliciete koers verwachten.

De meerjarenraming speelt ook een belangrijke rol in de relatie met artikel 99 van de Waterschapswet dat bepaalt dat de begroting alleen niet in evenwicht⁵ mag zijn als aannemelijk kan worden gemaakt dat dit evenwicht in de eerstkomende jaren tot stand zal zijn gebracht. In de jaren richting laatste jaar van de meerjarenbeleidsperiode zullen reserves worden ingezet om eventuele verschillen tussen kosten en opbrengsten te dekken c.q. te financieren. De meerjarenraming is het instrument waarmee het evenwicht in meerjarenperspectief kan worden aangetoond.

In het tweede lid van artikel 4 komt tot uitdrukking dat een logische eerste stap in de beleids- en verantwoordingscyclus een evaluatie van de beleidsuitvoering in de voorafgaande periode is. Bij het opstellen van het meerjarenperspectief houdt het dagelijks bestuur dan ook rekening met de bevindingen over deze beleidsuitvoering en doet op basis daarvan voorstellen voor de beleidskaders die voor de komende meerjarenperiode zouden kunnen gelden.

In het derde lid van artikel 4 komt de financieringsfunctie van het waterschap voor het eerst aan de orde. Deze functie, die ook wel de treasuryfunctie wordt genoemd, omvat alle activiteiten die zich richten op het bepalen van het beleid ten aanzien van, het uitvoeren en beheersen van de activiteiten met betrekking tot, het verantwoorden over en het toezicht houden op de financiële vermogenswaarden, de financiële stromen, de financiële posities en de hieraan verbonden risico's. In artikel 15 van deze verordening is het meer algemene beleidskader van de financieringsfunctie opgenomen. In dit artikel komt een ander instrument voor de bestuurlijke aansturing van de financieringsfunctie aan de orde, namelijk de financieringsparagraaf in de meerjarenraming. In de financieringsparagrafen van de meerjarenraming en de begroting worden de (beleids)plannen omtrent financiering voor de meerjarenbeleidsperiode resp. het komende jaar weergegeven. In de financieringsparagraaf van de jaarrekening wordt over de uitvoering van de financieringsplannen gerapporteerd.

Het derde lid geeft weer uit welke onderdelen de financieringsparagraaf van de meerjarenraming moet bestaan. Deze onderdelen kennen de volgende achtergrond.

Ten behoeve van het opstellen van de meerjarenraming worden alle langetermijnontwikkelingen geanalyseerd. Op basis hiervan wordt het langetermijnbeleid van het waterschap uitgestippeld, in de tijd uitgezet en financieel doorgerekend. Dit zal voor de hieruit voortvloeiende vermogensbehoefte ook moeten gebeuren. Onderdeel a van de paragraaf van de meerjarenraming vormt hiervan de weerslag.

Om de rentekosten als onderdeel van de exploitatielasten te kunnen ramen, moet het waterschap inschatten op welke wijze de rente zich in de toekomst zal ontwikkelen. Op grond van onderdeel b van het derde lid wordt een beschouwing over dit aspect in de meerjarenraming opgenomen.

⁵ Met evenwicht wordt hier bedoeld dat de kosten en opbrengsten van een jaar gelijk zijn.

Omdat rente een belangrijke kostenpost van het waterschap kan vormen, wordt in de meerjarenraming eveneens uiteengezet welke invloed veranderingen van rentepercentages en rentekosten heeft op de exploitatielasten en de tarieven.

Artikel 5 (ontwerp-begroting en geplande investeringen)

Het eerste lid is een kapstokbepaling die in het algemeen aangeeft wat de inhoud van de begroting is. Zoals al is aangegeven, bevat de begroting de uitwerking voor het komende jaar van het meerjarenbeleid waartoe het algemeen bestuur in een eerdere stap van de beleids- en verantwoordingscyclus heeft besloten. Het dagelijks bestuur biedt deze uitwerking in de vorm van de ontwerp-begroting aan het algemeen bestuur aan en net zoals dit geldt voor de meerjarenraming geldt ook voor dit ontwerp dat het voor het oordeel van het algemeen bestuur van groot belang is dat al het beleid waartoe het eerder heeft besloten in de ontwerp-begroting is opgenomen.

Net zoals de meerjarenraming moet ook de begroting vooral voor het algemeen bestuur met name inzicht bieden in de doelstellingen van programma's, in de beleidsuitgangspunten en hoofdlijnen van het beleid ten aanzien van enkele beheersmatige aspecten, in de financiële positie en in de te heffen belastingen. De begroting is daartoe in een aantal hoofdonderdelen verdeeld, waarvan een aantal op hun beurt weer nader zijn onderverdeeld. De verslaggevingsregels geven aan dat de volgende structuur te herkennen moet zijn:

- a. het programmaplan, waarin het beleid en de financiële consequenties daarvan worden weergegeven op basis van de indeling in programma's die het waterschap hanteert. Het ligt voor de hand dat de indeling naar programma's gelijk is aan de indeling die in de meerjarenraming is opgenomen;
- b. de paragrafen die als een toelichting op het programmaplan kunnen worden beschouwd en die gezamenlijk nader inzicht geven in de financiële positie van het waterschap;
- c. de begroting naar programma's, wat in feite niet meer is dan een beknopt overzicht van de programma's die het waterschap hanteert en wat de geraamde netto-kosten van de programma's zijn. De aanwezigheid van dit onderdeel van de begroting vloeit met name voort uit de noodzaak een dergelijk overzicht in de jaarrekening op te nemen. Wanneer deze informatie namelijk niet in de jaarrekening zou worden vermeld, zou het algemeen bestuur geen oordeel van de accountant krijgen over de getrouwheid en rechtmatigheid van de netto-kosten van de programma's. En dat terwijl de programma's voor het algemeen bestuur de belangrijkste invalshoek van het beleid vormen. Gegeven het principe dat de indeling van jaarverslaggeving en begroting zoveel mogelijk overeenkomen, is ook in de begroting een onderdeel 'begroting naar programma's' opgenomen. De informatie in dit overzicht is uiteraard afkomstig uit het onderdeel 'netto-kosten' van het programmaplan;
- d. de begroting naar kostendragers, die vooral van belang is omdat deze het vertrekpunt is voor de belastingheffing. In dit deel van de begroting worden netto-kosten namelijk gespecificeerd naar de taken die in het provinciaal reglement aan het waterschap zijn toegewezen en waarvoor het waterschap belasting heft. Onder de nieuwe Waterschapswet gaat het om maximaal drie kostendragers: watersysteembeheer, zuiveringsbeheer en wegenbeheer. De begroting naar kostendragers geeft allereerst aan welke netto-kosten aan een bepaalde taak worden toegerekend. Vervolgens laat de begroting zien in welke mate rekening wordt gehouden met eventuele bedragen voor onvoorziene kosten, kwijt te schelden of oninbaar te verklaren belastingopbrengsten, algemene opbrengsten (zoals dividenden) en toevoegingen en onttrekkingen aan reserves. Tot slot maakt de begroting duidelijk welke belastingopbrengsten moeten worden verkregen om de kosten van de taakuitoefening te dekken. Dit laatste bedrag is het startpunt voor de belastingheffing en -invordering;
- e. de begroting naar kosten- en opbrengstsoorten, waarin de lasten en baten zijn onderscheiden naar de verschillende productiemiddelen die door een waterschap bij de realisatie van het beleid worden ingezet. Het algemeen bestuur wordt informatie op een hoog aggregatieniveau verstrekt, namelijk naar vijf groepen van kostensoorten en zes groepen van opbrengstsoorten. Het dagelijks bestuur of, indien gemandateerd, een persoon of onderdeel van de organisatie,

zal de informatie over de kosten- en opbrengstsoorten op een lager niveau vaststellen. Met deze laatste indeling naar kosten- en opbrengstsoorten wordt ook een belangrijk deel van de Europese rapportageverplichtingen die voortvloeien uit de Economische en Monetaire Unie ingevuld.

De begrotingen naar programma's, naar kostendragers, en naar kosten- en opbrengstsoorten vormen de basis voor de controle van de rechtmatigheid en het getrouwe beeld van de jaarrekening door de accountant.

Ondanks dat in het programmaplan aandacht wordt besteed aan de investeringen die het waterschap van plan is te gaan doen om het beleid uit te voeren, is de begroting vooral gericht op het autoriseren van de netto-kosten en belastingopbrengsten. De opname van investeringsprojecten en -bedragen in een vastgestelde meerjarenraming en/of begroting geeft nog geen autorisatie tot het uitvoeren van de investeringen. Het autoriseren van investeringsprojecten vraagt een aparte besluitvorming van het algemeen bestuur. Het tweede lid bepaalt dat het dagelijks bestuur ter voorbereiding van deze besluitvorming tegelijk met de ontwerp-begroting een overzicht zal moeten agenderen waarop die investeringen zijn vermeld waarvan de planning is dat zij in het begrotingsjaar zullen starten.

Artikel 6 (vaststelling begroting en investeringskredieten)

Het algemeen bestuur autoriseert het dagelijks bestuur met het vaststellen van de begroting om het opgenomen beleid te gaan uitvoeren. Hiermee worden alle afzonderlijke verplichtingen die in de programma's en de begroting naar kostendragers besloten liggen in materiële zin, oftewel financieel, geaccordeerd.

Conform de lijn uit de verslaggevingsregels hebben de baten en lasten die zijn vermeld in de begroting naar kosten en opbrengstsoorten alleen informatieve waarde voor het algemeen bestuur en worden deze niet apart geautoriseerd. Autorisatie van de netto-kosten van de programma's betekent een impliciete autorisatie van de onderliggende baten en lasten uit de begroting naar kosten- en opbrengstsoorten. Dit betekent dat er ten behoeve van het algemeen bestuur ook geen systeem van budgetbewaking behoeft te worden ingericht.

In de toelichting op artikel 5 is aangegeven dat in het algemeen bestuur aparte besluitvorming over investeringsvoorstellen plaatsvindt. Dit hoeft echter niet te betekenen dat het algemeen bestuur ieder investeringsvoorstel apart behandelt. Zo is het bijvoorbeeld mogelijk dat het algemeen bestuur voor investeringen met een geringere financiële omvang en/of minder bestuurlijk-beleidsmatig belang (waaronder bijvoorbeeld vervangingsinvesteringen en voorbereidingskredieten voor projecten) zogenaamde verzamelbesluiten neemt. In deze verordening wordt aangegeven dat er bij de behandeling van de begroting een gespecificeerd overzicht van de geplande investeringen voorligt en dat het algemeen bestuur op basis daarvan bepaalt welke van de investeringen die voor een bepaald jaar gepland staan door het dagelijks bestuur verder kunnen worden afgedaan. Met de vaststelling van de verzamelkredieten wordt het dagelijks bestuur gemachtigd de verdere besluitvorming en voorbereiding ter hand te nemen en derhalve het krediet te besteden.

Over de investeringen waarvan het algemeen bestuur bij de begrotingsbehandeling geen autorisatie heeft verleend, zal in de loop van het jaar besluitvorming moeten plaatsvinden. Om een verantwoorde beslissing te kunnen nemen, zullen in het voorstel hiertoe dat aan het algemeen bestuur wordt voorgelegd niet alleen de technische aspecten worden gespecificeerd, maar zal ook worden ingegaan op het doel van de investering, het beoogd effect en de consequenties die de investering met zich meebrengt. Bij deze consequenties moeten we niet alleen denken aan de financiële gevolgen, maar ook aan de gevolgen die de investering heeft op zaken zoals de personeelsformatie, de organisatie en de werkwijze van het waterschap. Tot het voorstel behoort ook een gespecificeerde raming van uitgaven en eventuele inkomsten zoals subsidies. Wanneer met de uitvoering van een bepaald investeringsproject meerdere jaren zijn gemoeid, zal een planning

naar de jaren van uitvoering worden opgenomen, om een goede voortgangsbewaking en efficiënte financieringsactiviteiten mogelijk te maken. Nadat het algemeen bestuur van een waterschap een investeringsbesluit heeft genomen, kan met de uitvoering van het betreffende project worden begonnen.

Om te voorkomen dat het algemeen bestuur gedurende het begrotingsjaar veel investeringen, waarvoor bij de begrotingsbehandeling geen autorisatie is verleend, alsnog moet autoriseren is in het vierde lid een beperking opgenomen.

Eén van de uitgangspunten die ten grondslag lag aan deze verordening is het leveren van een bijdrage aan een betere vergelijkbaarheid van de waterschappen in bedrijfsvergelijkingen (zie ook paragraaf 3.4 eerder in deze toelichting). De bedrijfsvergelijkingen van de waterschappen baseren zich op de productenstructuur zoals deze in beheer is bij de Unie van Waterschappen en waarin onder andere beleidsproducten en beheerproducten zijn opgenomen. Om een bedrijfsvergelijking op die producten mogelijk te maken, moet een waterschap in staat zijn de kosten eenduidig naar die producten toe te rekenen. Dit vijfde lid legt de verantwoordelijkheid voor dit aspect neer bij het dagelijks bestuur.

Artikel 7 (uitvoering begroting)

Lopende de uitvoering van het in de begroting opgenomen beleid zullen dagelijks en algemeen bestuur per programma willen nagaan of met deze uitvoering de beoogde doelstellingen en effecten alsmede maatregelen en prestaties gerealiseerd worden en wat de middeleninzet daarbij is. Wanneer deze beleidsaspecten worden geregistreerd, kan dit worden nagegaan en kan ook de doeltreffendheid en doelmatigheid van de beleidsuitvoering in beeld worden gebracht. Deze bepaling maakt het dagelijks bestuur verantwoordelijk voor een adequate registratie.

Er mag uiteraard geen overschrijding c.q. onderschrijding plaatsvinden van bedragen die het algemeen bestuur via het vaststellen van de begroting beschikbaar heeft gesteld. Het tweede en derde lid geven het dagelijks bestuur de opdracht hiervoor te zorgen. Het dagelijks bestuur zal zorgen dat er een systeem van budgetbeheer en –bewaking is dat waarborgt dat de netto-kosten binnen de begroting blijven en dat belangrijke wijzigingen of dreigende overschrijdingen tijdig worden gemeld aan het algemeen bestuur, zodat dit orgaan tijdig (binnen het begrotingsjaar) een besluit kan nemen. Een systeem met onvoldoende waarborgen voor tijdige melding van budgetoverschrijdingen aan het algemeen bestuur is een groot risico voor het budgetrecht van dat bestuur. Dit geldt enerzijds voor de netto-kosten van programma's en de investeringsuitgaven en anderzijds voor de dekkingsmiddelen uit de begroting naar kostendragers en de inkomsten die in investeringskredieten zijn opgenomen.

Artikel 8 (ruimte bij begrotingsuitvoering)

Tijdens de beleidsuitvoering is de hoofdregel dat budgetoverschrijdingen (beleidsmatig en/of financieel) autorisatie door het algemeen bestuur behoeven en dat begrotingswijzigingen vooraf door het dagelijks aan het algemeen bestuur worden voorgelegd ter autorisatie. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. Slechts indien de omstandigheden een autorisatie vooraf niet mogelijk maken, zal achteraf een voorstel voor een begrotingswijziging moeten worden voorgelegd. Indien het algemeen bestuur daarmee instemt, wordt de besteding alsnog geautoriseerd.

Onder het regime van de comptabiliteitsvoorschriften was het gebruikelijk dat de nodige begrotingsoverschrijdingen met het vaststellen van de jaarrekening werden geautoriseerd. Gezien de vaak redelijk gedetailleerde begrotingen met relatief veel budgetten was dit logisch. Met de nieuwe regelgeving wordt geautoriseerd op programmaniveau. Omdat de verwachting is dat aan pro-

gramma's grotere bedragen verbonden zullen zijn, is de in het verleden ontstane praktijk dat de overschrijdingen niet expliciet voor 31 december in een begrotingswijzing aan het algemeen bestuur werden voorgelegd, niet meer wenselijk. Alle overschrijdingen dienen voor 31 december aan het algemeen bestuur te zijn voorgelegd. Mocht dit niet zijn gelukt, dan kunnen deze bedragen bij de jaarrekening alsnog worden geautoriseerd. Het algemeen bestuur dient hier dan wel expliciet op gewezen te worden. De (begrotings)overschrijdingen zullen helder in de jaarrekening tot uitdrukking moeten komen en als het algemeen bestuur de betreffende jaarrekening vaststelt, autoriseert hij de desbetreffende bedragen alsnog.

Over- en onderschrijdingen van budgetten zijn echter nooit geheel uit te sluiten en het is verstandig door middel van afspraken tussen algemeen en dagelijks bestuur enige flexibiliteit in te bouwen zodat de uitvoering niet bij iedere afwijking behoeft te worden stopgezet totdat het algemeen bestuur een besluit kan nemen. De bedoelde spelregels tussen algemeen en dagelijks bestuur zijn in dit artikel opgenomen. Door dit soort spelregels vooraf vast te leggen, kan discussie achteraf, over bijvoorbeeld de weging van bevindingen uit de accountantscontrole, worden voorkomen.

De in het eerste lid opgenomen bepaling biedt de mogelijkheid om over de begrotingspost 'onvoorzien' te beschikken.

Artikel 9 (actieve informatieplicht, tussentijdse rapportage en begrotingswijzigingen)

Dit artikel formaliseert een belangrijk onderdeel van de rol van het algemeen bestuur tijdens de beleidsuitvoering. Het algemeen bestuur geeft namelijk aan welke informatie het dagelijks bestuur standaard dient te verstrekken. Op basis van deze informatie kan het algemeen bestuur de uitvoering van de begroting volgen en besluiten of bijsturing nodig is. De stand van zaken van en prognose voor het lopende begrotingsjaar kunnen daarnaast, samen met de jaarverslaggeving van het afgelopen jaar, mede een belangrijke basis zijn voor het inzicht voor en het opstellen van de komende begroting.

Het eerste lid gaat over de verplichting voor het dagelijks bestuur om belangrijke afwijkingen van de beleidsuitvoering ten opzichte van het vastgestelde beleid direct, dat wil zeggen zodra ze zich voordoen en buiten de afgesproken periodieke tussentijdse rapportages, aan het algemeen bestuur te melden.

Bij het vaststellen van de jaarlijkse beleids- en verantwoordingscyclus, op basis van artikel 2 van deze verordening, heeft het algemeen bestuur zich reeds uitgesproken over het aantal tussenrapportages en de momenten waarop deze worden aangeboden. Met het tweede tot en met het zesde lid van dit artikel geeft het algemeen bestuur de kaders voor de inhoud van de tussenrapportages; waarover wil het algemeen bestuur in elk geval in de tussenrapportages worden geïnformeerd? Het is zaak dat de tussenrapportages overzichtelijk en niet te uitgebreid zijn. Algemeen en dagelijks bestuur zullen steeds moeten afwegen of de kosten die aan de informatievoorziening zijn verbonden wel in verhouding zijn met het nut en de toegevoegde waarde ervan. De praktijk is namelijk dat er al snel een overvloed aan informatie kan worden gevraagd.

Gedurende de uitvoering van investeringsprojecten zal regelmatig over het verloop daarvan aan het algemeen bestuur worden gerapporteerd. Het vierde en vijfde lid zorgen er voor dat deze informatie in de tussentijdse rapportages wordt opgenomen. De bepalingen regelen dat in dit onderdeel van de rapportages in ieder geval aandacht wordt besteed aan de verhouding tussen de werkelijk bestede investeringsbedragen en het krediet dat voor de investering beschikbaar was gesteld. Indien het investeringskrediet dreigt te worden overschreden, zal een voorstel, conform artikel 6, voor het beschikbaar stellen van een aanvullend krediet aan het algemeen bestuur moeten worden gedaan.

Om aan de rechtmatigheids eis te voldoen is in lid 7 opgenomen dat indien de in artikel 8, tweede lid opgenomen marge wordt overschreden het algemeen bestuur een begrotingswijziging zal vaststellen.

Artikel 10 (jaarverslaggeving)

In dit artikel komt het sluitstuk van de beleids- en verantwoordingscyclus aan de orde, namelijk de verantwoording over de begrotingsuitvoering door het dagelijks bestuur en de controle van het algemeen bestuur daarop. Dit gebeurt in belangrijke mate via het jaarverslag en de jaarrekening.

Het jaarverslag bestaat op grond van de nieuwe regelgeving uit:

- de programmaverantwoording;
- de paragrafen.

De jaarrekening kent als onderdelen:

- de exploitatierekening naar programma's;
- de exploitatierekening naar kostendragers met toelichting;
- de exploitatierekening naar kosten- en opbrengstsoorten;
- de balans met toelichting.

Het is belangrijk dat de indeling van de jaarverslaggeving zoveel mogelijk aansluit op die van de begroting zodat inzicht, controle en verantwoording van het algemeen bestuur worden gefaciliteerd.

De programmaverantwoording is het belangrijkste onderdeel van de jaarverantwoording, omdat daarin wordt aangegeven in welke mate het via de begroting vastgestelde beleid is gerealiseerd.

De regelgeving geeft aan dat in dit onderdeel aandacht moet worden besteed aan:

- a. de doelen en effecten die zijn bereikt;
- b. de maatregelen die zijn getroffen en prestaties die zijn geleverd;
- c. de netto-kosten die zijn gerealiseerd;
- d. hoe de onder a, b en c genoemde resultaten zich verhouden tot hetgeen in de begroting werd gesteld.

Hoofdstuk 3 Uitgangspunten financieel beleid

Artikel 11 (financieel beleid algemeen)

Artikel 108 van de Waterschapswet bepaalt dat het algemeen bestuur in deze verordening de uitgangspunten voor het financiële beleid moet vastleggen. In deze verordening is die verplichting langs twee lijnen uitgewerkt:

- a. op grond van dit artikel 11 krijgt het dagelijks bestuur de opdracht te zorgen voor beleidsvoorstellen ten aanzien van de in het eerste lid genoemde onderwerpen en waarbij het dagelijks bestuur rekening moet houden met datgene wat ter zake in het Waterschapsbesluit en deze verordening (met name de artikelen 12 tot en met 15) wordt bepaald;
- b. via de paragrafen van de begroting doet het dagelijks bestuur voorstellen aan het algemeen bestuur omtrent het meer operationele beleid ten aanzien van de in artikel 16, tweede lid genoemde onderdelen van het 'financieel' beleid (kostentoerekening, waterschapsbelastingen, weerstandsvermogen, financiering, verbonden partijen en bedrijfsvoering).

De onder a bedoeld beleidsvoorstellen leiden uiteindelijk tot het door het algemeen bestuur vastgestelde financieel beleid van het waterschap. Wanneer dit beleid bijstelling behoeft, zullen uiteraard nieuwe voorstellen aan het algemeen bestuur worden voorgelegd.

Artikel 12 (waardering en afschrijving van activa)

De verordening moet volgens artikel 108 Waterschapswet in elk geval bevatten: 'regels voor waardering en afschrijving van activa'. Conform de nieuwe verslaggevingsvoorschriften worden de activa van waterschappen op de balans als volgt onderscheiden: de vaste activa worden ingedeeld in immateriële vaste activa, materiële vaste activa en financiële vaste activa, terwijl de vlottende activa een indeling kennen naar voorraden, uitzettingen korter dan één jaar, liquide middelen, kortlopende vorderingen en overlopende activa. In de toelichting op de balans moeten vrijwel alle balansposten nader worden onderverdeeld naar subposten. Omdat ten aanzien daarvan in dit artikel nadere regels worden gesteld, is relevant dat:

- de immateriële vaste activa worden ingedeeld in: 'kosten verbonden aan het sluiten van geldleningen en het saldo van agio en disagio', 'onderzoek en ontwikkeling', bijdragen in activa in eigendom van derden' en 'overige immateriële vaste activa';
- de materiële vaste activa ook een verplichte onderverdeling kennen.

De hoofdregel uit de verslaggevingsvoorschriften is dat uitgaven voor zaken die langer dan een jaar ten dienste van het waterschap staan, worden geactiveerd. Dit heeft tot gevolg dat de betreffende uitgaven niet in hun totaliteit als kosten in de exploitatierekening worden verantwoord, maar als vaste activa op de balans worden gebracht. Alleen de afschrijvings- en rentelasten die met de uitgaven samenhangen worden gedurende de gebruiksduur jaarlijks ten laste van de exploitatie gebracht. De verslaggevingsregels zijn zeer algemeen en vragen een nader uitwerking per waterschap, waarbij eigen keuzes gemaakt kunnen worden. De hoofdlijnen van deze eigen keuzes zijn in dit artikel opgenomen. Met dit artikel stelt het algemeen bestuur de kaders voor het beleid ten aanzien van het waarderen en afschrijven van activa. Het dagelijks bestuur zal op basis hiervan nader beleid moeten ontwikkelen.

Het eerste lid geeft aan uit welke elementen het beleid ten aanzien van het waarderen en afschrijven van activa in ieder geval bestaat. De vier elementen worden hierna kort toegelicht.

Ondergrens (a)

Onverkorte toepassing van het zojuist geschetste principe zou betekenen dat ook kleine uitgaven voor zaken die langer dan een jaar worden gebruikt zouden moeten worden geactiveerd. Gegeven de administratieve last en de mogelijk andere besluitvormingsprocedure (opname van investeringen in meerjarenbegroting en/of begroting geeft nog geen autorisatie tot het doen van de betreffende uitgaven) hanteren waterschappen nogal eens een ondergrens: uitgaven voor zaken die langer dan een jaar mee gaan maar lager zijn dan een bepaald bedrag, worden in één keer ten laste van de exploitatie gebracht. De toelichting op de verslaggevingsregels geeft aan dat indien dit bedrag niet te omvangrijk is en hierbij het materialiteitsbeginsel voor balansposten in acht wordt genomen, dit een verdedigbare oplossing is. Een hoge grens voor het niet hoeven activeren van bepaalde uitgaven kan er toe leiden dat belangrijke beslissingen buiten het gezichtsveld van het algemeen bestuur blijven. Het materialiteitsbeginsel kan het beste aan de hand van een voorbeeld worden geïllustreerd. Als een bepaalde grens strikt zou worden gehanteerd zou bijvoorbeeld het hele wagenpark van een waterschap buiten de balans kunnen blijven, met als gevolg dat de balans en reserves geen goede weergave geven van de financiële positie. Dit mag niet het gevolg zijn van een ondergrens voor het activeren. Ieder waterschap zal met in acht name van het voorgaande een eigen beleidslijn moeten ontwikkelen. De ondergrens die hiervoor door een waterschap wordt gehanteerd is in onderdeel a van het eerste lid opgenomen.

Bijdragen eigen personeel aan investeringen en bouwrente (b)

Het principe dat alle uitgaven voor zaken die langer dan een jaar ten dienste van het waterschap staan worden geactiveerd betekent ook dat bijdragen van het eigen personeel aan investeringen en rente over investeringsprojecten in beginsel moeten worden geactiveerd. De passage 'in beginsel' geeft aan er enige ruimte is van dit principe af te wijken. Ook in dit geval is deze ruimte er

alleen als het om relatief geringe tijdsbesteding of verwaarloosbare rente gaat. De toelichting op de verslaggevingsregels geeft aan dat bijvoorbeeld is voor te stellen dat een waterschap als lijn hanteert dat de weinige uren die verbonden zijn aan de aankoop van een investeringsgoed en het toekennen van bijdragen aan derden (subsidies) niet geactiveerd behoeven te worden. Dezelfde lijn zou kunnen worden gehanteerd voor de voorbereiding en uitvoering van projecten. Bij omvangrijke eigen bijdragen aan met name nieuwbouw zullen uren wel geactiveerd moeten worden. Dit geldt zeker voor de inzet van degenen die een substantiële bijdrage aan projecten leveren, zoals projectleiders. Er kan overwogen worden beperkte bijdragen aan projecten, hetgeen zich bijvoorbeeld bij een intern juridisch advies kan voordoen, niet te activeren. Ten aanzien van rente kan worden opgemerkt dat in ieder geval rente zal moeten worden toegerekend aan langer lopende bouwprojecten. Het ligt niet voor de hand rente toe te rekenen in geval van de aankoop van goederen en diensten.

Wanneer een waterschap van het niet activeren van eigen bijdragen overstapt naar het wel activeren van deze bijdragen, krijgt zij met een verschuiving van kosten in de tijd te maken. Op de korte termijn is sprake van lagere kosten: bedragen die nu onderdeel van de exploitatie uitmaken worden geactiveerd en komen gespreid gedurende de afschrijvingsperiode en dus als een lager jaarbedrag in de exploitatie. Voorts is sprake van rentebaten als gevolg van de groei van het eigen vermogen die het gevolg is van het activeren. Op een later moment is sprake van hogere kosten omdat het waterschap ook rente over de geactiveerde uren berekent. Per saldo zal het voor de belastingbetalers geen lastenverzwaring betekenen: op korte termijn is sprake van een lastenverlichting doordat het waterschap lagere kosten heeft en de belastingbetaler zelf een rentevoordeel heeft; op langere termijn zijn er hogere lasten doordat het waterschap ook rente over de geactiveerde uren berekent en deze onderdeel uitmaakt van de belastingen.

Afbakening investering – onderhoud (c)

In principe is onderhoud er op gericht een activum in goede staat te houden en er voor te zorgen dat dit gedurende zijn gebruiksduur goed blijft functioneren. De kosten van dit onderhoud behoren tot de exploitatielasten en worden niet geactiveerd.

Waterschappen voeren echter ook regelmatig zodanige onderhoudswerkzaamheden uit dat de gebruiksduur van een object wordt verlengd: het object kan langer functioneren dan waarvan bij de bouw of aankoop vanuit werd gegaan. De uitgaven voor dit 'levensduurverlengend groot onderhoud' kunnen wel worden geactiveerd.

In de uitwerking van het eigen beleid van een waterschap moet helder worden omschreven waar de grens tussen onderhoud en investeren precies ligt; welke onderhoudswerkzaamheden worden als investering aangemerkt en geactiveerd en welke als onderhoud dat in de exploitatie wordt verantwoord?

Afschrijvingsmethode (d)

Door middel van afschrijvingen wordt aangegeven in welke mate een activum in waarde vermindert als gevolg van het gebruik. De verslaggevingsregels geven aan dat op de vaste activa met een beperkte gebruiksduur jaarlijks moet worden afgeschreven. Binnen het afschrijvingsbeleid kan onderscheid worden gemaakt in de afschrijvingsmethode en de afschrijvingstermijnen. Er zijn in de regelgeving geen bepalingen opgenomen omtrent afschrijvingsmethoden, zodat het waterschap zelf een bepaalde methode kan kiezen. De meest voorkomende afschrijvingsmethoden zijn lineair en annuïtair. In het uit te werken beleid zal een waterschap moeten bepalen welke afschrijvingsmethode wordt gekozen.

Afschrijvingstermijnen

De verslaggevingsvoorschriften geven aan dat deze termijnen moeten worden gebaseerd op de verwachte gebruiksduur van de betreffende activa. Alleen voor de verschillende soorten immateriële vaste activa zijn nadere regels omtrent termijnen opgenomen. Ten aanzien van de termijnen is ook nog de bepaling uit de voorschriften relevant dat een waterschap zich bij zijn jaarlijkse afschrijvingen niet mag laten leiden door een positief of negatief rekeningresultaat. Zogenaamde resultaatafhankelijke, extra afschrijvingen (versneld of vertraagd afschrijven louter op basis van

financiële argumenten) zijn derhalve niet toegestaan. Verandering van afschrijvingstermijnen is slechts toegestaan als gemotiveerd kan worden dat de betreffende activa langer of korter zullen worden gebruikt dan de oorspronkelijk verwachte periode.

Omdat grond in het algemeen zijn waarde behoudt, wordt daarop in de regel niet afgeschreven.

Dit betekent dat de algemene lijn is dat gronden en terreinen in principe ongeacht hun verkrijgingsprijs altijd worden geactiveerd., dus ook als de verkrijgingsprijs lager is dan het grensbedrag uit het eerste lid. Ook cultuurgrond die het waterschap in bezit heeft behoort tot de hier genoemde gronden en terreinen en moet dus worden geactiveerd.

Een uitzondering kan gelden voor gronden die opgaan in infrastructuur en daardoor in waarde verminderen. Voorbeelden zijn aangekochte landbouwgronden die voor een deel worden gebruikt om waterlopen te verbreden en terreinen die gedeeltelijk opgaan in de ondergronden van waterkeringen. Door hier wel af te schrijven wordt de waardevermindering tot uitdrukking gebracht.

Waterschappen voeren regelmatig onderzoeks- en ontwikkelingsprojecten uit die niet leiden tot concrete objecten, maar die wel een meerjarig nut hebben. Indien de betreffende projecten aan bepaalde eisen voldoen, mogen de gerelateerde uitgaven geactiveerd worden. In het tweede lid is bepaald dat de uitgaven voor onderzoek en ontwikkeling niet worden geactiveerd en ineens ten laste van het resultaat worden gebracht.

In het derde lid is opgenomen dat de kosten voor het afsluiten van geldleningen en agio en disagio niet worden geactiveerd.

Het vierde lid gaat over de financiële bijdragen die het waterschap aan investeringen van derden levert, bijvoorbeeld ten behoeve van vergroting van de bergingscapaciteit van het gemeentelijk rioolstelsel, omdat dat de zuivering van afvalwater ten goede komt. Omdat het nut van de gemeentelijke investering voor het waterschap meerdere jaren bestrijkt, kan de bijdrage worden beschouwd als een vast actief en mogen de uitgaven geactiveerd worden als aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan. In het vierde lid is opgenomen dat de bijdragen in activa in eigendom van derden worden niet geactiveerd.

Het vijfde lid geeft de afschrijvingsmethode en -termijnen van diverse soorten materiële vaste activa weer. De afschrijvingsmethode van deze activa is lineair.

Artikel 13 (weerstandsvermogen, risicomanagement, reserves en voorzieningen)

Bij zijn taakuitoefening en in de bedrijfsvoering loopt een waterschap risico's van uiteenlopende aard. Tegen een deel van deze risico's kan een waterschap zich verzekeren, of er moeten voorzieningen worden gevormd, of ze kunnen anderszins worden opgevangen. Voor een deel van de risico's is dit echter niet het geval. Daarnaast kiezen waterschappen er soms voor om voor bepaalde verzekerbare risico's eigen risicodragers te worden door zich bewust niet voor deze risico's te verzekeren. De niet verzekerde risico's kunnen, als ze zich voordoen, (grote) financiële consequenties hebben. Het is dus zaak voor een waterschap, dat ze zich bewust is van de risico's die ze loopt, en ze beheerst. Het uitsluiten van risico's is echter niet mogelijk. Niet verzekerde risico's die zich voordoen, moet het waterschap opvangen met het eigen vermogen (reserves), door belastingverhoging of door ombuigingen binnen de begroting.

Via het begrip 'weerstandsvermogen' brengt de nieuwe regelgeving de hiervoor genoemde aspecten risico's, reserves en voorzieningen bij elkaar. Het weerstandsvermogen bestaat namelijk uit de relatie tussen:

- de weerstandscapaciteit, zijnde de middelen en mogelijkheden waarover het waterschap beschikt of kan beschikken om niet begrote kosten te dekken;
- alle risico's waarvoor geen maatregelen zijn getroffen en die van materiële betekenis kunnen zijn in relatie tot de financiële positie.

Deze verordening bepaalt dat het waterschap een beleid heeft waarin wordt aangegeven hoe wordt omgegaan met potentiële risico's. De basis voor dit beleid is een inventarisatie van alle risico's die zich kunnen voordoen. Van ieder risico kunnen de omvang (financiële gevolgen) en de kans dat deze zich zullen voordoen worden ingeschat. Vervolgens kan worden nagedacht over de wijze waarop de risico's en de gevolgen daarvan kunnen worden beheerst. Een onderdeel van deze beheersing is de dekking van de financiële gevolgen. Mede afhankelijk van het soort risico kan deze dekking plaatsvinden via verzekeringen, voorzieningen, de begrotingspost(en) onvoorzien en de algemene reserves. De 'kosten' van verzekeringen, voorzieningen en onvoorzien zijn opgenomen in de begroting. Voor het opvangen van de bovenliggende risico's kan het waterschap derhalve maatregelen treffen. Het waterschap kan er echter ook voor kiezen geen of slechts een beperkte financiële dekking achter de hand te hebben. Ter dekking van deze risico's komt de weerstandscapaciteit in beeld, zijnde de financiële middelen die beschikbaar zijn om niet-begrote kosten te dekken, waaronder de kosten van het zich manifesteren van een risico. De algemene reserves vormen een belangrijk onderdeel van de weerstandscapaciteit. Met het voorgaande is het eerste deel van het eerste lid van dit artikel toegelicht.

Zojuist is ook aangegeven dat er een relatie is tussen enerzijds risico's en anderzijds de reserves en voorzieningen. Dit is de reden dat zowel het beleid ten aanzien van risico's als ten aanzien van reserves en voorzieningen in dit artikel aan de orde komen en er integraal beleid van het waterschap voor deze onderwerpen wordt ontwikkeld. Doordat de risico's die waterschappen lopen verschillen, is het niet mogelijk een algemene norm te stellen voor een goede relatie tussen de omvang van de reserves en voorzieningen en de risico's. Per waterschap zal een beleidslijn worden geformuleerd. Met deze beleidslijn kan het algemeen bestuur het kader vaststellen voor de omvang van met name de reserves. Kaders stellen voor voorzieningen is veelal niet aan de orde, omdat voorzieningen een verplichtend karakter kennen. Wel geeft het duidelijkheid als een waterschap in zijn beleid ingaat op de wijze waarop in meer algemene zin wordt omgegaan met voorzieningen.

Gebleken is dat de in de vorige verslaggevingsvoorschriften opgenomen regels rond reserves en voorzieningen voor de waterschappen onvoldoende duidelijk waren en niet genoeg houvast boden om op een gelijke manier met reserves en voorzieningen alsmede het doteren en onttrekken van bedragen daaraan om te gaan. In april 2005 heeft de Staatssecretaris van Verkeer en Waterstaat de waterschappen in een notitie aangegeven hoe de voorschriften op deze punten luiden en hoe deze moeten worden geïnterpreteerd. Deze lijn is inmiddels in de nieuwe regels verankerd en voorts hebben daarbij enkele kleine aanpassingen plaatsgevonden op het punt van de verantwoording van toevoegingen en onttrekkingen aan reserves. De nieuwe verslaggevingsvoorschriften bevatten een heldere afbakening van het onderscheid tussen reserves en voorzieningen. Zowel ten aanzien van de voorzieningen en de verschillende soorten reserves zijn heldere definities opgenomen en criteria omtrent het (moeten) instellen geformuleerd. Wat betreft de voorzieningen wordt bijzondere aandacht geschonken aan de voorzieningen voor arbeidsgerelateerde verplichtingen van het waterschap.

Wat betreft de reserves, oftewel het eigen vermogen is een belangrijk beleidsmatig aspect wat de omvang moet zijn; hoe groot moet het vermogen zijn om risico's op te vangen?; gaan we een investering financieren door belastingverhoging of door het interen op het eigen vermogen? Dit zijn financieel-beleidsmatige vragen die thuishoren bij het algemeen bestuur.

In het beleid van het waterschap wordt voor iedere reserve onderbouwd wat de minimale en maximale omvang is. Aan de tariefsegalisatiereserves kunnen bijvoorbeeld meerjarencijfers over kosten- en tarievenontwikkeling ten grondslag liggen. Daarmee wordt gemotiveerd welke omvang de egalisatiereserves zouden moeten hebben om ongewenste schommelingen in de tarievenontwikkeling tegen te gaan. Ook hier geldt dat algemene normen en regelgeving ontbreken en dat de waterschapsbesturen het eigen beleid moeten bepalen.

Ook wat betreft de overige bestemmingsreserves, die voor diverse bestemmingen met betrekking tot investeringen en exploitatie kunnen worden gevormd, wordt beleid gevormd dat aangeeft tot welke omvang de reserves mogen worden gevormd. Daarbij wordt ook ingegaan op de gewenste looptijd van de betreffende reserve, met andere woorden voor hoe lang de reserve nodig is. Het voorgaande geeft aan dat alle reserves door het algemeen bestuur bepaalde doelstellingen en grenzen wat betreft de omvang en looptijd moeten kennen. Zowel de aanwezigheid als de omvang van de reserves vloeien voort uit expliciet waterschapsbeleid en de bestemming is steeds expliciet bepaald. Als het waterschap van mening is dat een bepaalde reserve een andere bestemming moet krijgen, zal het algemeen bestuur een specifiek besluit moeten nemen. In deze zin zijn de reserves voor het algemeen bestuur dus, in tegenstelling tot de voorzieningen, vrij besteedbaar.

In het beleid wordt bij voorkeur ook aangegeven dat per reserve eenmaal per jaar, bij het opstellen van de jaarrekening, wordt beoordeeld of deze nog wel gewenst en of de omvang nog wel passend is. Indien daarbij wordt geconcludeerd dat een reserve te omvangrijk is of de bestemming waarvoor een reserve is ingesteld er niet meer is, kunnen bedragen uit de bestemmingsreserves worden overgeboekt naar de balanspost 'algemene reserves'. Een voorbeeld is een bestemmingsreserve voor een investeringsvoornemen dat binnen de aangegeven maximale looptijd niet heeft geleid tot de investering. Dan valt de betreffende bestemmingsreserve vrij en wordt een voorstel geformuleerd deze aan een algemene reserve toe te voegen. Aan dit soort mutaties moet een besluit van het algemeen bestuur ten grondslag liggen.

In het beleid wordt ook van iedere voorziening afzonderlijk aangegeven waarom deze wordt gevormd en op welke grondslagen de gewenste omvang is gebaseerd. Daarbij wordt ook ingegaan op de gewenste looptijd van de betreffende voorziening, met andere woorden voor hoe lang de voorziening nodig is. Bij het opstellen van de jaarrekening wordt de omvang van verschillende voorzieningen beoordeeld. Tijdens deze evaluatie moet worden vastgesteld of de omvang van de diverse voorzieningen nog steeds in overeenstemming is met achterliggend kostenbedrag, verplichting, verlies of risico. Wanneer een voorziening ontoereikend blijkt te zijn, worden daaraan bedragen toegevoegd. Wanneer een voorziening als te omvangrijk wordt beoordeeld, vallen bedragen vrij. Deze vrijvallende bedragen worden in de exploitatierekening verantwoord en kunnen eventueel via de bestemming van het resultaat aan de reserves worden toegevoegd.

Een laatste aspect van het beleid ten aanzien reserves en voorzieningen is de berekening en eventuele toevoeging van rente van deze vermogensbestanddelen. De verslaggevingsvoorschriften gaan als volgt met dit onderwerp om.

De regels zijn er op gebaseerd dat er over reserves en voorzieningen rente wordt berekend. De reden hiervoor is dat deze vermogensbestanddelen dienen als financieringsbron. De beschikbaarheid van reserves en voorzieningen vermindert de behoefte aan rentedragend vreemd vermogen waardoor de rentebetalingen worden verlaagd. Dit werkt door in het resultaat van de exploitatie. Bij de kostprijsberekening van een waterschapstaak mag de financieringswijze geen rol spelen. Daarom rekenen waterschappen aan elke taak en ieder product de kosten toe die samenhangen met het beslag op het gehele vermogen. Het onderscheid tussen eigen en extern aangehouden vermogen speelt hierbij geen rol. Het gevolg van dit alles is dat ook rente wordt berekend over de reserves en de voorzieningen. In de kostensfeer is dus sprake van rentelasten (kostensoort 'interne rentelasten'). De rentevergoeding over deze vermogensdelen blijft uiteraard binnen de eigen organisatie. Tegenover de rentelasten staan dus even grote renteopbrengsten, bespaarde rente (opbrengstsoort 'interne rentebaten'). Een waterschap heeft de vrijheid om de rentebaten in de exploitatierekening te laten (en aan te wenden) dan wel toe te voegen aan de reserves en/of voorzieningen. Het verdient aanbeveling dat de waterschappen een beleidslijn ontwikkelen hoe zij met rentetoevoeging aan reserves en voorzieningen omgaan. Een voor de hand liggend onderdeel van deze beleidslijn is dat de omvang van eventuele rentetoevoegingen gebaseerd wordt op de gewenste omvang van de betreffende reserves en voorzieningen.

Er vindt geen rentetoevoeging aan reserves plaats anders dan als onderdeel van de bestemming van het exploitatieresultaat.

Wat betreft eventuele rentetoevoegingen aan voorzieningen geldt het volgende. De omvang van een voorziening moet naar beste schatting zijn afgestemd op de achterliggende verplichting of risico. Toevoegingen moeten gebaseerd zijn op de tijdige opbouw van de noodzakelijke omvang van de voorziening. Voorzieningen kunnen tegen contante waarde en tegen nominale waarde worden gewaardeerd. Een voorziening is tegen contante waarde gewaardeerd als bij de bepaling van de hoogte van de jaarlijkse toevoeging aan de voorziening wordt uitgegaan van een lagere omvang dan de omvang die de voorziening over enige tijd moet hebben. Deze lagere omvang is gelijk aan de te zijner tijd noodzakelijke omvang verminderd met de toevoegingen die in de loop der tijd – tot het moment van verschuldigd zijn – aan de voorziening wordt toegevoegd. Bij waardering van de voorziening tegen contante waarde moet rente worden toegevoegd om deze op peil te houden. Bij waardering tegen nominale waarde wordt geen rente toegevoegd. De rentetoevoeging aan voorzieningen gebeurt in de exploitatie (kostensoort ‘toevoegingen aan voorzieningen’); de rentetoevoeging aan reserves buiten de exploitatie, als onderdeel van de resultaatsbestemming.

Artikel 14 (kostentoe rekening en onderbouwing tarieven)

Bij waterschappen en dus ook binnen Wetterskip Fryslân worden nagenoeg alle kosten door belastingplichtigen opgebracht. Dit schept niet alleen bijzondere verplichtingen in de sfeer van transparantie en verantwoording afleggen, maar vereist ook een consistente en zo volledig mogelijke toepassing van bedrijfseconomische principes in het systeem waarmee de gemaakte kosten uiteindelijk aan de kostendragers worden toegerekend. Omdat de wijze van kostentoe rekening grote invloed kan hebben op de kosten per kostendrager en daarmee op de hoogte van de waterschapslasten, is kostentoe rekening een onderwerp dat ook de nodige betrokkenheid van het algemeen bestuur vereist. Dit uit zich in deze verordening als volgt:

- het algemeen bestuur wordt, vanuit zijn kaderstellende en beleidsbepalende bevoegdheid, betrokken bij de ontwikkeling van het kostentoe rekeningssysteem en stelt de hoofdlijnen van dit systeem ook vast in een onderdeel van het financieel beleid;
- in de begroting wordt een paragraaf ‘kostentoe rekening’ opgenomen waarin de principes van de kostentoe rekeningssystematiek van het waterschap worden beschreven.

In artikel 14 worden hiervoor de kaders geschetst. Een belangrijk onderdeel daarvan is de wijze waarop het waterschap invulling geeft aan de eis uit het Waterschapsbesluit dat de kostentoe rekeningssystematiek zich moet baseren op bedrijfseconomische criteria.

In de onderdelen e en f van het eerste lid komen enkele bijzondere aspecten van de kostentoe rekening en kostprijsberekening aan de orde. Onderdeel e is de invulling van de eis uit artikel 108, tweede lid, onderdeel b van de Waterschapswet dat in deze verordening de basis moet liggen voor de grondslagen die worden gehanteerd voor de bepaling van de tarieven voor rechten, zoals leges. De grondslag voor de hoogte van deze tarieven wordt daarmee bestuurlijke besluitvorming door het algemeen bestuur op basis van onder meer geraamde hoeveelheden. Datzelfde geldt voor de kostprijzen van de producten en diensten die in onderdeel f worden genoemd.

Tarieven en kostprijzen kunnen op verschillende manieren worden berekend. Een belangrijk aspect daarvan zijn de kosten die direct aan een product kunnen worden toegerekend en de kosten die indirect samenhangen met het verlenen van een dienst of de vervaardiging van een product en die worden meegenomen in de kostprijsbepaling. Enkele onderwerpen die een plaats in het hier bedoelde beleid kunnen krijgen zijn:

- welke personeelskosten worden wel en welke niet meegenomen?;
- welk rentepercentage voor de toerekening van kapitaallasten? (bijvoorbeeld de omslagrente voor de rentetoe rekening van de kapitaallasten wordt bepaald door het rentetotaal van de uitstaande leningen en de bij begroting vastgestelde gecalculeerde rente over het eigen vermogen en voorzieningen);
- ook toerekening van de berekende rente over de reserves en de voorzieningen aan in gebruik zijnde kapitaalgoederen?

In dit kader is ook van belang dat een randvoorwaarde aan de hoogte van legestarieven is dat deze niet het bedrag van de geraamde kostprijs te boven mogen gaan. Voor het vaststellen van de hoogte van de verschillende tarieven heeft het algemeen bestuur dus de geraamde kostprijs nodig. Hierbij geldt wel als kanttekening dat als meer producten en diensten waarvoor leges wordt geheven in één legesverordening worden opgenomen, het mogelijk is dat een bepaald product hoger wordt geprijsd dan de geraamde kostprijs zolang het totaal van de geraamde opbrengst de totale kosten van de in de verordening genoemde producten en diensten niet overschrijdt.

Artikel 15 (financiering)

De financieringsfunctie van het waterschap staat bloot aan snelle interne en externe ontwikkelingen en daarom kunnen er aanzienlijke risico's verbonden zijn aan de uitvoering van deze functie. Om deze risico's te beheersen en verantwoord en adequaat op ontwikkelingen te kunnen inspelen moet er een duidelijk beleidskader zijn waarbinnen de financieringsactiviteiten plaatsvinden. Eén van de gevolgen van de op 1 januari 2001 in werking getreden 'Wet Financiering decentrale overheden' (Wet Fido) was dat het waterschap het beleidskader met betrekking tot de financieringsfunctie in een financieringstatuut moest opnemen en dat dit statuut door het algemeen bestuur moest worden vastgesteld. Bij Wetterskip Fryslân werd dit het "treasurystatuut genoemd". Het in werking treden van de Wet modernisering waterschapsbestel heeft tot gevolg dat het 'financieringstatuut van het algemeen bestuur' niet langer een zelfstandige verordening is, maar dat de belangrijkste bepalingen onderdeel gaan uitmaken van deze verordening die krachtens artikel 108 van de Waterschapswet moet worden vastgesteld. Een ander gevolg van de 'wet modernisering' is dat de financieringsfunctie minder gedetailleerd behoeft te worden vastgelegd in de verordening van het algemeen bestuur. Het algemeen bestuur kan zich via de verordening beperken tot de hoofdlijnen van het financieringsbeleid en het dagelijks bestuur opdracht geven deze hoofdlijnen verder uit te werken als het gaat om de verdere organisatie en het functioneren van de financieringsfunctie. Deze uitwerking vindt plaats in het 'financieringsstatuut van het dagelijks bestuur'.

De Wet Fido legt de nadruk op de bestuurlijke aansturing van de financieringsfunctie. Daarom is bij de uitwerking van de functie in deze verordening de centrale positie van het algemeen bestuur als uitgangspunt gehanteerd. Dit orgaan stelt het financieringsbeleid(skader) vast, sanctioneert de uitvoering en ziet toe op een goed verloop daarvan. Dit beleid(skader) is in dit artikel opgenomen. Deze bepalingen zijn niet de enige formele dragers van het financieringsbeleid van het waterschap. Andere instrumenten voor de bestuurlijke aansturing van de financieringsfunctie zijn de financieringsparagrafen in de meerjarenraming, de begroting en het jaarverslag.

Artikel 108 van de Waterschapswet stelt dat omtrent financiering in elk geval in deze verordening moeten worden opgenomen: de algemene doelstellingen en de te hanteren richtlijnen en limieten van de financieringsfunctie.

Het eerste lid gaat over de doelstellingen van de financieringsfunctie. De hoofddoelstelling is het leveren van een zo goed mogelijke bijdrage aan de uitvoering van de taken die aan het waterschap zijn opgedragen. Dit geeft aan dat de financieringsfunctie een ondersteunende rol heeft ten opzichte van de taken waarvoor het waterschap is opgericht. Artikel 2, eerste lid van de Wet Fido verwoordt deze ondersteunende rol als volgt:

openbare lichamen gaan leningen aan, zetten middelen uit of verlenen garanties uitsluitend ten behoeve van de uitoefening van de publieke taak.

De bepaling geeft ook aan dat een waterschap alleen financieringsactiviteiten mag verrichten met betrekking tot zaken die tot de publieke taak worden gerekend. De toelichting op dit onderdeel van de wet geeft aan dat er bewust voor is gekozen om het begrip publieke taak niet nader te definiëren en dat het aan de besturen van de individuele overheden zelf wordt overgelaten om, op basis van de wettelijke taakomschrijving, vorm te geven aan de afbakening van het begrip publieke taak. In het geval van waterschappen is dit het algemeen bestuur. Daarbij moet het bestuur wel

rekening houden met het tweede lid van artikel 2 van de Wet Fido, waarin aan het begrip publieke taak een negatieve invulling wordt gegeven. Daar wordt namelijk bepaald dat bankachtige activiteiten – zoals het aantrekken en uitzetten van middelen met als doel het genereren van inkomen – in elk geval niet tot de publieke taak worden gerekend en daarom uitdrukkelijk verboden zijn. Een laatste aspect waarmee bij het invullen van het begrip publieke taak rekening gehouden moet worden is het aanstaande verbod op het verstrekken van (garantstellingen voor) hypothecaire leningen aan eigen bestuurders en personeelsleden. Onderdeel a van het eerste lid geeft aan dat het begrip publieke taak zo wordt ingevuld dat hiertoe de ta(a)k(en) die in het provinciaal reglement aan het waterschap zijn (is) opgedragen behoren (behoort).

In het eerste lid zijn de algemene doelstellingen voor de financieringsfunctie opgenomen. Het dagelijks bestuur zal deze in het financieringsstatuut moeten vertalen naar het meer operationele niveau van de financieringsdeelfuncties 'risicobeheer', 'kasbeheer', 'waterschapsfinanciering' en 'relatiebeheer'.

In het tweede lid is de risico-attitude van het waterschap opgenomen. De financiering van de reglementaire taken brengt financiële risico's voor het waterschap met zich mee. De wetgever beoogt met de Wet Fido een kader aan te reiken waarmee deze risico's kunnen worden beheerst. Dit kader is voor het waterschap een gegeven, maar binnen het wettelijk kader kan een waterschap er voor kiezen om hogere dan wel lagere risico's te lopen. Door middel van een zogenaamde risico-attitude geeft een waterschap aan wat zij op dit punt aanvaardbaar vindt. De risico-attitude geeft in feite de opvattingen van het waterschap weer ten aanzien van de aard van de risico's die men wil lopen bij de uitvoering van de financieringsfunctie. De in het tweede lid opgenomen risico-attitude is gebaseerd op de volgende uitgangspunten:

- a. ten opzichte van de reglementaire taken heeft de financieringsfunctie een ondergeschikte rol. Financiering volgt en is dus dienstbaar aan de publieke taken. Het is een servicecentrum;
- b. de activiteiten die in het kader van de financieringsfunctie worden ondernomen worden risicomijdend (maar daardoor nog niet passief) uitgevoerd;
- c. de uitvoering van de financieringsfunctie voegt geen risico's toe aan de financiële risico's die nu eenmaal verbonden zijn aan het uitvoeren van de reglementaire taken;
- d. de financieringsfunctie is er op gericht toekomstige risico's te verminderen of te verschuiven;
- e. het wettelijk kader van de Wet Fido wordt als basis voor de beheersing van renterisico's gehanteerd.

In bepaalde situaties kan het noodzakelijk zijn dat gedurende een bepaalde periode wordt afgeweken van het in het tweede lid opgenomen risicoprofiel. Wanneer een dergelijke situatie zich voordoet zal het algemeen bestuur hiervan zo spoedig mogelijk op de hoogte worden gesteld.

Ad e Wettelijke bepalingen omtrent risico's

In de Wet Fido zijn de volgende bepalingen opgenomen die iets over risico's zeggen.

- Ondanks de bepaling in artikel 2, eerste lid van de wet dat in principe alleen middelen mogen worden uitgezet ten behoeve van de uitoefening van de publieke taak, biedt het tweede lid van hetzelfde artikel ruimte voor uitzettingen anders dan ten behoeve van de publieke taak mits de uitzettingen een prudent karakter hebben en niet zijn gericht op het genereren van inkomen door het lopen van overmatig risico.
- Ter beheersing van de renterisico's die (kunnen) voortvloeien uit vlottende schulden introduceert artikel 3 van de Wet Fido de kasgeldlimiet. Het tweede lid geeft aan dat het waterschap deze norm ook voor het interne beheer hanteert.
- Om de mogelijke renterisico's van vaste schulden te kunnen beheersen wordt in artikel 5 van de Wet Fido de renterisiconorm opgevoerd. Dat het waterschap deze norm accepteert blijkt uit het tweede lid van dit artikel.
- De Wet Fido zegt dat derivaten⁶ op zich mogen worden gehanteerd, maar dat deze een prudent karakter moeten hebben en niet gericht mogen zijn op het genereren van inkomen door

⁶ Derivaten zijn zogenaamde afgeleide financiële instrumenten die hun bestaan ontleenen aan een onderliggende waarde. Deze onderliggende waarde kan een fysiek product zijn of een financieel product zoals een

het lopen van overmatig risico (Wet Fido artikel 2, tweede lid). In het derde lid van dit artikel wordt aangegeven wat het waterschap in het kader van het gebruik van derivaten verstaat onder het begrip 'prudent karakter'.

- Artikel 2, derde lid van de Wet Fido bepaalt dat aan te trekken en te verstrekken leningen alsmede te verlenen garanties van geldleningen aan in een algemene maatregel van bestuur te stellen regels moeten voldoen.

De kasgeldlimiet en de renterisiconorm zijn dus wettelijk geregeld. Overschrijding is niet toegestaan. Gedeputeerde staten van de provincie moeten in hun hoedanigheid van toezichthouder ingrijpen, maar kunnen onder bijzondere omstandigheden een tijdelijke overschrijding tolereren. Bij overschrijding kan een waterschap worden geconfronteerd met preventief toezicht op het sluiten van kortlopende (kasgeldlimiet) of langlopende (renterisiconorm) leningen. Het algemeen bestuur moet daarom wanneer overschrijding dreigt zo spoedig mogelijk geïnformeerd worden.

In het tweede lid wordt in onderdeel c gesproken over het verstrekken van garanties. Een aandachtspunt hierbij is dat een waterschap er alert op moet zijn dat deze niet als ongeoorloofde staatsteun kunnen worden gezien. De notitie 'Waterschappen en Staatssteun' van het Kenniscentrum Europa Decentraal bevat nuttige informatie ter zake.

De wettelijke verplichtingen bepalen dat het algemeen bestuur in deze verordening ook moet aangeven binnen welke richtlijnen en limieten de doelstellingen van de treasuryfunctie moeten worden gerealiseerd. Dit gebeurt in het derde lid. Een richtlijn is een bindend voorschrift c.q. een aanwijzing voor een handelwijze. Een limiet is een type richtlijn die een uiterste grens aangeeft voor een bepaalde handeling, verantwoordelijkheid en/of bevoegdheid.

Het in het tweede lid opgenomen risicoprofiel van het waterschap bepaalt in belangrijke mate op welke wijze de treasuryfunctie moet worden uitgevoerd en wat daarbij wel en wat niet kan en mag worden gedaan. Omdat het waterschap zich wat dit soort zaken betreft vrijwel volledig aan de Wet Fido conformeert, wordt de uitvoering van de treasuryfunctie in belangrijke mate door de Wet Fido gestuurd. Dit heeft weer tot gevolg dat een belangrijk deel van de in het derde lid opgenomen richtlijnen en limieten van het waterschap gebaseerd is op de Wet Fido

In de onderdelen b, c en d van het derde lid zijn inhoudelijke eisen opgenomen die aan uitzettingen worden gesteld. Deze zijn ontleend aan de 'Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden' en het 'Besluit Leningvoorwaarden decentrale overheden' (BLDO). Beide regelingen hebben als doel de risico's van uitzettingen (en derivaten) te beperken.

In de 'Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden' geeft de Minister van Financiën een aantal nadere richtlijnen voor een prudent uitzettingsbeleid. De regeling bepaalt dat:

- a. partijen waarmee dit soort transacties worden afgesloten aan bepaalde voorwaarden moeten voldoen (samengevat houden deze voorwaarden in dat de tegenpartijen voldoende kredietwaardigheid moeten bezitten);
- b. uitzettingen een beperkt marktrisico mogen hebben (de belangrijkste bepalingen zijn dat alleen uitzettingen mogen worden gedaan waarbij de hoofdsom in tact blijft en dat deze een vastrentende waarde moeten kennen).

Ad a Kredietrisico tegenpartijen

De als eerste genoemde bepaling wordt in onderdeel b van het derde lid geconcretiseerd. De bepaling houdt in dat alleen gelden mogen worden uitgezet bij financiële instellingen (kredietinstellingen, beleggingsinstellingen, effecteninstellingen, verzekeraars en pensioenfondsen) die minimaal een A-rating hebben van ten minste één erkend ratingbureau, zoals Moody's, Stan-

aandeel of een lening. Derivaten kunnen worden gebruikt om financieringskosten te verminderen, valuta- en renterisico's te sturen en vooral om financiële risico's af te dekken, te verminderen of in de tijd te verschuiven.

dard&Poor's of Fitch IBCA⁷, en bij instellingen aan wier waardepapier door een bancaire toezicht-houder in een EU-lidstaat de solvabiliteitsvrije status is toegekend. Deze laatste status houdt in dat een bank voor een desbetreffend papier geen (0%) reserves behoeft aan te houden. Dit betekent in de praktijk dat het waterschap onder meer middelen kan uitzetten bij andere Nederlandse overheden en door deze overheden gegarandeerde organisaties.

De financiële instelling waar gelden worden uitgezet moet dus minimaal een A-rating hebben.

Ad b Marktrisico uitzettingen: instrumenten

Samengevat komen de bepalingen die het marktrisico van uitzettingen proberen te beperken er op neer dat de waarde van financiële activa zo min mogelijk gevoelig dient te zijn voor marktbe-wegingen. Concrete voorwaarde is dat in beginsel de hoofdsom van de uitzetting intact moet blij-ven. Hiervan is sprake bij de soorten uitzettingen die in onderdeel d van het derde lid worden ge-noemd.

In onderdeel c wordt verder gesproken over een hoofdsomgarantie voor uitzettingen. Dit is de mi-nimumeis die volgens de regeling geldt. De nominale waarde van de uitzetting blijft dan in ieder geval in takt.

De in onderdeel f opgenomen bepaling ten aanzien van verstrekte leningen zijn afkomstig uit het 'Besluit Leningvoorwaarden decentrale overheden'. Dit besluit geeft verder aan dat de voorwaar-den niet van toepassing zijn op:

- garanties die zijn verleend op leningen met een gemiddelde looptijd korter dan tien jaar die zijn aangegaan voor het in werking treden van de Wet Fido en waarvan de hoofdsom onder-hevig is aan indexatie;
- geldleningen die zijn verstrekt voor het in werking treden van de Wet Fido.

In onderdeel h wordt bepaald dat uitzettingen in de vorm van aandelen in principe niet zijn toege-staan, tenzij het om aandelen gaat van ondernemingen uit hoofde van de publieke taak. Deze laatste passage is analoog aan de eerder in deze toelichting geschetste gedragslijn voor leningen en garanties.

Net zoals voor het risicoprofiel, geldt ook voor de richtlijnen en limieten dat bepaalde situaties kun-nen dwingen dat van het in het derde lid opgenomen algemene kader wordt afgeweken. In derge-lijke situaties moet in de regel, gelet op de vaak turbulente ontwikkelingen op de financiële mark-ten, snel kunnen worden gehandeld. Het dagelijks bestuur zal het algemeen bestuur daar zo spoedig mogelijk over informeren.

Hoofdstuk 4 Paragrafen in begroting en jaarverslag

Artikel 16 (algemeen)

De lijn die in deze verordening is gehanteerd is dat het algemeen bestuur het beleid ten aanzien van verschillende onderwerpen op hoofdlijnen uitzet in het financieel beleid dat zij vaststelt en dat in de paragrafen van de begroting en het jaarverslag op de toepassing en uitvoering van het be-leid wordt ingegaan. In meer algemene zin bevatten de paragrafen van de begroting, naast de context van het beleid, de beleidsuitgangspunten en hoofdlijnen van het beleid ten aanzien van beheersmatige aspecten en de waterschapsbelastingen. In de gelijknamige paragrafen van het jaarverslag wordt aangegeven in welke mate het beleid is gerealiseerd en wat de redenen van eventuele afwijkingen ten opzichte van voorgenomen zijn geweest.

⁷ Bij rating onderscheidt men in de regel 3 klassen, die veelal worden aangeduid met A, B en C. Deze letters staan respectievelijk voor (globaal aangeduid) goede, matige en slechte kredietwaardigheid. De ratings zijn verder onder te verdelen in ratings die geldig zijn voor de korte termijn en ratings die geldig zijn voor de lange termijn. De zojuist genoemde indeling in A, B en C heeft betrekking op de lange termijn.

Het waterschapsbesluit geeft in artikel 4.11 aan dat de begroting in ieder geval de volgende paragrafen bevat:

- ontwikkelingen sinds het vorig begrotingsjaar;
- uitgangspunten en normen;
- incidentele baten en lasten;
- kostentoerekening;
- onttrekkingen aan 'overige bestemmingsreserves' en voorzieningen;
- waterschapsbelastingen;
- weerstandsvermogen;
- financiering;
- verbonden partijen;
- bedrijfsvoering;
- EMU-saldo.

In het jaarverslag moeten in ieder geval de volgende paragrafen zijn opgenomen:

- ontwikkelingen in het begrotingsjaar;
- incidentele baten en lasten;
- onttrekkingen aan 'overige bestemmingsreserves' en voorzieningen;
- waterschapsbelastingen;
- weerstandsvermogen;
- financiering;
- verbonden partijen;
- bedrijfsvoering;
- investeringen;
- EMU-saldo;
- topinkomens.

Aan de paragrafen 'weerstandsvermogen' en 'financiering', die in het tweede lid van artikel 16 lid 2 worden genoemd, worden in volgende artikelen van deze verordening nadere eisen gesteld.

Artikel 17 (paragraaf weerstandsvermogen)

Het eerste lid regelt over welke risico's en hun financiële consequenties het algemeen bestuur in de verplichte paragraaf weerstandsvermogen van de begroting en de jaarverslaggeving wil worden geïnformeerd. Het Waterschapsbesluit verplicht een aantal zaken op te nemen in de paragraaf, namelijk:

- a. een inventarisatie van de weerstandscapaciteit; waarbij een beschouwing moet worden gegeven over de stand aan het begin, de mutaties en de stand aan het eind van het begrotingsjaar van de algemene reserves en de voorzieningen;
- b. een inventarisatie van de risico's;
- c. het beleid omtrent de weerstandscapaciteit en de risico's.

Artikel 18 (paragraaf bedrijfsvoering)

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

hoeve van de waarborging van de rechtmatigheid, doelmatigheid en doeltreffendheid van de beleidsuitvoering.

Het domein van de bedrijfsvoering is de verantwoordelijkheid van het dagelijks bestuur en beleid op dit gebied wordt in de eerste plaats vormgegeven door dit orgaan. Het Waterschapsbesluit geeft in artikel 4.21 aan wat in de paragraaf van de begroting moet worden opgenomen met betrekking tot bedrijfsvoering. In het jaarverslag moet worden ingaan op de stand van zaken, beleidsvoornemens en beleidsrealisatie ten aanzien van de bedrijfsvoering, waarbij wordt ingespeeld op de informatiebehoefte van het algemeen bestuur. Op deze wijze worden aspecten van de bedrijfsvoering niet alleen transparant voor het algemeen bestuur, maar ook voor geïnteresseerden buiten de organisatie. Uiteraard kan het algemeen bestuur ook zelf aangegeven welke onderwerpen in de paragraaf moeten komen.

Met dit artikel van de verordening geeft het algemeen bestuur aan ten aanzien van welke onderwerpen van de bedrijfsvoering hij in ieder geval over stand van zaken, beleidsvoornemens en beleidsrealisatie wil worden geïnformeerd. Denkbaar is dat deze informatiebehoefte onder andere bestaat uit:

- a. vernieuwing, uitbreiding, herstructurering, reorganisatie en inkrimping van de ambtelijke organisatie, de huisvesting, het materieel en de automatiseringssystemen.
- b. aantal personeelsleden in dienst, onderverdeeld naar leeftijd en beloningsschaal;
- c. de instroom, uitstroom en het percentage ziekteverzuim van het personeel;
- d. de kosten van ingehuurd externen.

Artikel 19 (paragraaf verbonden partijen)

Met name als gevolg van de intensivering van de samenwerking van waterschappen, onderling en met andere partijen, is het aantal deelnemingen en andere partijen waarmee het waterschap een financiële en bestuurlijke relatie heeft de laatste jaren sterk toegenomen. Het gaat om NV's, BV's, gemeenschappelijke regelingen, VOF's, stichtingen, verenigingen en commanditaire vennootschappen. Mede omdat er altijd een zeker (financieel) risico aan deze relaties verbonden is, is het van belang dat er voldoende inzicht wordt geboden in deze zogenaamde verbonden partijen, oftewel die organisaties waarmee het waterschap een bestuurlijke relatie heeft en waarin zij een financieel belang heeft. Met deze achtergrond moet een waterschap op grond van het Waterschapsbesluit in de paragraaf verbonden partijen van begroting en jaarverslag ingaan op:

- a. de visie op verbonden partijen in relatie tot de realisatie van de doelstellingen die zijn opgenomen in de begroting (begroting);
- b. de beleidsvoornemens omtrent verbonden partijen (begroting);
- c. de verantwoording van datgene wat op grond van a en b is gerealiseerd (jaarverslag).

Dit artikel van de verordening regelt over welke feiten aangaande verbonden partijen het algemeen bestuur in elk geval in de verplichte paragraaf van de begroting en het jaarverslag geïnformeerd wil worden.

Omdat de begroting en het jaarverslag openbare stukken zijn, kan vermelding van bepaalde in de verordening vereiste informatie de belangen van het waterschap schaden. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het voornemen om een financieel belang af te stoten, hetgeen in bepaalde situaties de onderhandelingspositie van het waterschap aantast. Deze gegevens neemt men vanzelfsprekend niet herkenbaar op in de begroting en het jaarverslag.

Artikel 20 (paragraaf financiering)

Als gevolg van de invoering van de Wet financiering decentrale overheden per 1 januari 2001 zijn de waterschappen al enkele jaren verplicht een financieringsparagraaf in de begroting (en de jaarverslaggeving) op te nemen. De paragraaf in de begroting is, in samenhang met hetgeen in artikel 15 van deze verordening is voorgeschreven, een belangrijk instrument voor het transparant maken, en daarmee voor het sturen, beheersen en controleren van de financieringsfunctie door het algemeen bestuur. Artikel 15 geeft de hoofdlijnen van het beleid weer. Deze hoofdlijnen vinden hun weerslag in de financieringsparagraaf in de begroting en in het jaarverslag. Een verplicht onderdeel daarvan is voorgeschreven in het Waterschapsbesluit en luidt: 'de beleidsvoornemens (en beleidsrealisatie) ten aanzien van het risicobeheer van de financieringsfunctie'.

Artikel 20 regelt over welke feiten inzake de financieringsfunctie het algemeen bestuur in elk geval in de verplichte paragraaf financiering bij de begroting en jaarstukken wil worden geïnformeerd. Uit de financieringsparagraaf moet blijken dat de uitvoering van de financieringsfunctie uitsluitend de publieke taak dient, dat het beheer prudent is en dat aan kasgeldlimiet en renterisiconorm wordt voldaan. Voor een meer gedetailleerde uitwerking van deze en andere onderwerpen wordt verwezen naar de 'Handreiking financieringsinstrumenten Wet Fido voor waterschappen' en het model-financieringsstatuut die de Unie van Waterschappen en de Nederlandse Waterschapsbank naar aanleiding van het van kracht worden van de Wet Fido in 2001 hebben uitgebracht. De handreiking bevat onder andere nadere aanbevelingen voor de inrichting van de financieringsparagrafen van begroting en jaarverslaggeving.

Hoofdstuk 5 Administratie en organisatie

Artikel 21 (administratie)

De definitie van het begrip 'administratie' die in deze verordening wordt gehanteerd is ⁸: het systematisch verzamelen, vastleggen en verwerken van gegevens alsmede het verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen, het functioneren en het beheersen van (onderdelen van) de organisatie van het waterschap en ten behoeve van de verantwoording die daarover moet worden afgelegd. Dit betekent dat de administraties dus ook een belangrijke rol hebben in het goed bedienen van het algemeen bestuur. In artikel 21 worden de kaders gegeven voor de inrichting van administraties van het waterschap. In hoofdlijnen draagt het algemeen bestuur op welk soort informatie moet kunnen worden gegenereerd en aan welke eisen de vastgelegde gegevens moeten voldoen. Deze verordening regelt niet – inherent aan de taakafbakening tussen algemeen en dagelijks bestuur – de regels en activiteiten die daarvoor in de uitvoering nodig zijn. Dat is een taak van het dagelijks bestuur. Het ligt voor de hand dat het dagelijks bestuur deze zaken wel in een besluit vastlegt voor de aansturing van de ambtelijke organisatie. Eén en ander geldt ook voor de onderwerpen die in de artikelen 22 en 23 aan de orde komen.

Artikel 22 (financiële administratie)

Een belangrijk onderdeel van de administraties is de financiële administratie. In de nieuwe verslaggevingsregels zijn diverse bepalingen opgenomen die invloed hebben op de wijze waarop deze administratie moet worden ingericht en bijgehouden, waaronder waarderingsgrondslagen, balansindeling en verplicht op te leveren financiële gegevens. Vanuit de financiële administratie moeten gegevens worden aangeleverd voor de financiële verantwoordingsinformatie aan het algemeen bestuur, maar ook aan de provincies, in hun rol als toezichhouders, het CBS, het Rijk, de Europese Unie etc. Bij ministeriële regeling worden nadere eisen gesteld aan deze verantwoordingsinformatie van waterschappen.

⁸ Artikel 1 sub. a van deze verordening.

Artikel 23 (organisatie en administratieve organisatie)

De term 'administratieve organisatie' staat voor het stelsel van organisatorische maatregelen dat is gericht op het tot stand brengen en het in stand houden van de goede werking van de bestuurlijke en ambtelijke informatieverzorging. In dit artikel legt het algemeen bestuur de uitgangspunten vast voor de inrichting van de administratieve organisatie, waaraan het dagelijks bestuur door het stellen van regels voor de ambtelijke organisatie invulling moet geven. Het algemeen bestuur geeft geen nadere uitvoeringsregels om aan de uitgangspunten te voldoen. Deze uitvoeringsregels zijn aan het dagelijks bestuur. Omdat diverse uitvoeringsregels raken aan het werk van de accountant van het waterschap, adviseert het algemeen bestuur het dagelijks bestuur om de accountant te horen over het ontwerp van de regels.

In de onderdelen a en b worden eisen gesteld aan de toedeling van taken aan organisatieonderdelen en de toewijzing van functies aan functionarissen.

Onderdeel c is een belangrijke bepaling, omdat hierin het dagelijks bestuur de opdracht krijgt door middel van organisatorische maatregelen de rechtmatigheid, de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de beleidsuitvoering te waarborgen.

In de onderdelen d en e worden eisen gesteld aan de budgettoedeling en de verantwoording daarover.

Onderdeel f gaat over de inkoop van goederen en diensten en de aanbesteding van werken. Dit zijn belangrijke en kwetsbare activiteiten die een groot budgettair effect kunnen hebben. Het hanteren van een protocol is naast de desbetreffende administratieve aspecten tevens te zien als een vorm van risicobeheersing. De aansprakelijkheid kan worden beperkt en er wordt jegens derden rechtszekerheid gecreëerd. Onderdeel f legt aan het dagelijks bestuur de zorg op om regels ter zake op te stellen. De regelgeving van de Europese Unie en de nationale wetgever dienen daarbij nageleefd te worden. Doordat de regels worden vastgelegd kan de accountant bij zijn controle van de jaarstukken nagaan of de regels zijn nageleefd, het is een onderdeel van de rechtmatigheidstoets.

Onderdeel h draagt het dagelijks bestuur op een financieringsstatuut (treasurystatuut) op te stellen dat met name protocollen bevat voor de dagelijkse uitvoering. Onderwerpen die in zo'n besluit aan de orde komen zullen met name betreffen het derivatenbeheer (indien van toepassing), het kasbeheer, het risicobeheer, de financiering en de administratieve organisatie. Onder het risicobeheer vallen het renterisicobeheer, het kredietrisicobeheer, het koersrisicobeheer, het interne liquiditeitsbeheer en het valutarisicobeheer (indien van toepassing).

Hoofdstuk 6 Slotbepalingen

Artikel 24 (inwerkingtreding)

Deze verordening treedt in de plaats van de vorige op grond van het oude artikel 108 Waterschapswet opgestelde verordening. De wetgever heeft bepaald, dat de nieuwe verordening met ingang van het begrotingsjaar 2009 van toepassing moet zijn. De oude verordening blijft nog van kracht op de begroting en jaarrekening van 2008.

Artikel 25 (citeertitel)

In dit artikel wordt de naam gegeven waarmee men in stukken naar deze verordening kan verwijzen.

Vaststelling

De begroting 2009 moet voor 1 december 2008 zijn toegezonden aan gedeputeerde staten (artikel 101 Waterschapswet) en dus moet de begroting voor die datum door het algemeen bestuur zijn vastgesteld. De nieuwe verordening ex artikel 108 Waterschapswet is van toepassing op de begroting 2009 en de wetgever heeft dan ook bepaald dat de nieuwe verordening voordat de begroting is vastgesteld door het algemeen bestuur moet zijn vastgesteld (artikel X, eerste lid Wet modernisering waterschapsbestel). Vaststelling van de verordening 108 ex artikel 108 Waterschapswet en van de begroting 2009 kunnen in dezelfde vergadering van het algemeen bestuur plaatsvinden, mits de verordening op een eerder tijdstip wordt vastgesteld dan de begroting. Daarnaast geldt dat het dagelijks bestuur de verordening binnen twee weken na vaststelling door het algemeen bestuur naar gedeputeerde staten moet zenden (artikel 109b Waterschapswet).