

HERZIENING GEMEENTELIJKE COMPTABILITEITSVOORSCHRIFTEN

door W. Augustijn R.A.

1 Inleiding

De huidige gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften dateren van 1931. Sindsdien zijn hierop diverse wijzigingen aangebracht waarbij pogingen om tot een algehele herziening te komen evenwel zonder resultaat zijn gebleven.

Als belangrijkste knelpunten in de bestaande comptabiliteitsvoorschriften worden ervaren:

- a. de onvoldoende onderlinge vergelijkbaarheid;
- b. de te geringe mogelijkheden van de begroting als beleidsinstrument.

Eind 1976 stelde de Commissie voor de gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften (hierna te noemen de Commissie) een werkgroep-ad-hoc in, die de algehele herziening van de comptabiliteitsvoorschriften moest voorbereiden. Hoewel de ontwerpen voor de nieuwe voorschriften voor de begroting, de rekening en de boekhouding nog niet geheel gereed waren publiceerde de Commissie begin maart 1980 het „Interim-rapport herziening gemeentelijke comptabiliteitsvoorschriften” en wel zoals de Commissie in het rapport stelde met het oogmerk van:

- a. het kennis kunnen nemen van de te verwachten ontwikkelingen met betrekking tot de comptabiliteitsvoorschriften;
- b. de door de Commissie gehanteerde uitgangspunten en de uitwerking daarvan in de praktijk te kunnen toetsen;
- c. het door middel van op- en aanmerkingen een inbreng te kunnen hebben op de verdere ontwikkeling van de onderhavige voorschriften.

De termijn tot het indienen van reacties was aanvankelijk gesteld op 1 juni 1980, welke termijn evenwel op aandrang van een belangrijk aantal gemeenten nader bepaald werd op uiterlijk 15 september 1980.

2 Kenmerken van het nieuwe comptabel bestel

Als belangrijkste kenmerken van het nieuwe comptabel bestel zijn te noemen:

- het invoeren van het stelsel van baten en lasten voor de gewone dienst en de verdeeldienst;
- de toepassing van een functionele en economische classificatie;
- de toepassing van een indeling in sectoren;
- het streven om de uitholling van de begroting en de rekening van de algemene dienst te voorkomen;
- het vergroten van het inzicht en de leesbaarheid;
- het bevorderen van een versnelling van de verslaggeving;
- het opnemen van prestatiegegevens in de begroting en de rekening;
- de verplichting tot het invoeren van meerjarenramingen.

Stelsel van baten en lasten

In het nieuwe comptabel bestel is gekozen voor toepassing van het stelsel van baten en lasten voor de gewone dienst en de verdeeldienst, terwijl voor de kapitaaldienst het kasstelsel gehandhaafd blijft. Voor het handhaven van het kasstelsel voor de kapitaaldienst is in het rapport evenwel geen nadere motivering gegeven.

Door toepassing van het stelsel van baten en lasten worden bij het sluiten van de dienst op 31 december de nog te betalen en nog te verhalen bedragen in de rekening opgenomen als uitgaven respectievelijk inkomsten en vormt de balans het sluitstuk van de rekening. Een uitzondering hierop vormen de personeelskosten. De uitgaven wegens salarissen en sociale lasten worden in het dienstjaar verantwoord overeenkomstig de bedragen, welke dienen als grondslag voor de aan de Rijksbelastingdienst te verstrekken opgaven ten behoeve van de inkomsten- c.q. loonbelasting.

Aangezien de balans een integrerend onderdeel van de jaarrekening vormt wekt het enige bevreemding, dat door de Commissie de balans als een verplichte *bijlage* bij de rekening wordt aangemerkt.

Functionele en economische classificatie

Op de begroting en de rekening van de algemene dienst worden de uitgaven en inkomsten van de gewone dienst en de kapitaaldienst gerangschikt naar onderwerpen van gemeentelijke zorg. Deze onderwerpen zijn ingedeeld naar 78 *voorgeschreven* functies en nader gegroepeerd in 10 hoofdfuncties, die tezamen de hoofdstukken van de gewone dienst en de kapitaaldienst vormen. Deze functies gelden zowel voor de gewone dienst als de kapitaaldienst. De indeling van deze functies sluit in het algemeen aan op de Benelux functionele classificatie van de uitgaven en ontvangsten van de overheid. Elke functie is verdeeld in verplichte economische categorieën.

De gemeenten zijn verplicht zich aan de voorgeschreven functionele en economische classificatie te houden. Wel hebben zij de vrijheid om, indien hiertoe de behoefte bestaat, tot instelling van sub-functies en sub-categorieën en kunnen vanzelfsprekend functies die in het geheel niet voorkomen, worden weggelaten.

Indeling in sectoren

De functies van de gewone dienst worden nader gerangschikt naar 3 sectoren, te weten:

- a. sector overheid in engere zin;
- b. sector doeluitkeringen;
- c. sector bedrijven.

Tot de sector doeluitkeringen worden gerekend de activiteiten waarvan het Rijk een integrale vergoeding beoogt. Tot de sector bedrijven worden gerekend de activiteiten die geheel of overwegend een bedrijfsmatig karakter hebben.

De indeling in sectoren wordt door de Commissie van belang geacht voor het opstellen van meerjarenramingen en in het kader van de financiële verhouding tussen het Rijk en de Gemeente.

Uitholling algemene dienst

Volgens de Commissie zijn veelal op grond van administratief-technische overwegingen voor bepaalde deeltaken en/of organisatie-eenheden afzonderlijke begrotingen samengesteld, waarbij gebruik werd gemaakt van de mogelijkheden van artikel 252 van de gemeentewet. In de begroting en de rekening van de algemene dienst worden dan meestal slechts de saldi van die afgesplitste activiteiten vermeld. Ter voorkoming van de hierdoor ontstane uitholling van de begroting en de rekening van de algemene dienst stelt de Commissie voor om het aantal takken van dienst ex artikel 252 van de gemeentewet te beperken tot de activiteiten die geheel of overwegend een bedrijfsmatig karakter hebben. Door het invoeren van kostenplaatsen en het toepassen van de methode van dubbelboekhouden komt volgens de Commissie de administratief-technische noodzaak tot het instellen van takken van dienst te vervallen.

Aangezien het instellen van takken van dienst niet louter berust op administratief-technische gronden doch hierbij ook organisatorische aspecten een belangrijke rol spelen is het te verwachten, dat de Commissie op dit onderdeel de nodige reacties uit den lande zal ontvangen. Overigens zal, bij afstemming van de begroting en de rekening van de takken van dienst op de verantwoording zoals die in het interim-rapport is voorgeschreven voor de algemene dienst, een inpassing in de begroting en de rekening van de algemene dienst mogelijk blijven en kan bedoelde uitholling worden voorkomen.

Verbeteren inzicht en leesbaarheid

Onder meer door de vele administratieve overboekingen komen in het huidige model van de gemeentebegroting en rekening veel dubbeltellingen voor, waardoor de begrotings- en rekeningstotalen onnodig worden opgeblazen.

Ter verbetering van het inzicht in, en de leesbaarheid van de begroting en de rekening heeft de Commissie bij het herzien van de voorschriften getracht het opblazen van de begrotings- en rekeningstotalen te voorkomen. Zo mogen er, met uitzondering van de toevoegingen aan en de beschikkingen over de reserves en fondsen, geen rechtstreekse verrekeningen binnen de gewone dienst en binnen de kapitaaldienst alsmede tussen de functies van de gewone dienst en die van de kapitaaldienst voorkomen. Voorts worden buiten de begroting c.q. rekening gehouden de mutaties op de neutrale rekeningen, alsmede de mutaties in de kortlopende vorderingen en schulden zoals kasgeldleningen, call-gelden, rekening-courantkredieten, voorschotten en waarborgsommen op korte termijn.

Versnelling verslaggeving

Volgens de thans nog vigerende voorschriften is de sluitingsdatum van het dienstjaar bepaald op 30 juni volgend op het jaar waarvoor de begroting is aangevraagd.

Bij de herziening van de voorschriften is het dienstjaar gelijk gesteld aan het kalenderjaar. Voorts is bepaald, dat na 31 maart van het jaar volgend op het dienstjaar geen begrotingswijzigingen meer mogen worden vastgesteld en dat de rekening op uiterlijk 30 juni van het jaar volgend op het dienstjaar aan burgemeester en wethouders moet worden aangeboden. Hiermede beoogt de Commissie een versnelling van de verslaggeving te verkrijgen. Immers bij de

sluiting van de dienst op 30 juni is men op dat moment bij de gemeenten reeds bezig met de begrotingswerkzaamheden voor het volgende jaar en komen hierdoor de werkzaamheden voor het samenstellen van de gemeenterekening veelal in het gedrang. Door vervroeging van de sluitingsdatum wordt het mogelijk om de gemeenterekening samen te stellen vóórdát met de werkzaamheden voor de begroting voor het volgend jaar behoeft te worden begonnen.

Prestatiegegevens

Overeenkomstig artikel 25 lid 2 van de conceptvoorschriften zijn in de toelichting van de begroting en rekening voor de onderscheidene functies alsmede de nadere splitsing daarvan, voor zover dit mogelijk en van belang is, gegevens op te nemen omtrent de prestaties die het resultaat zijn van de activiteiten waarop de uitgaven betrekking hebben.

Hiermede speelt de Commissie in op de zich reeds in de praktijk aandienende gedragslijn en volgt de hieromtrent met gelijke strekking opgenomen bepalingen in de Comptabiliteitswet 1976 en de Provinciale Comptabiliteitsvoorschriften 1979.

Meerjarenramingen

In de nieuwe conceptvoorschriften is de verplichting opgenomen om voorafgaand aan of bij de begroting aan de gemeenteraad ramingen over te leggen van de uitgaven en inkomsten voor toekomstige jaren. Deze ramingen zijn gebaseerd op het lopende begrotingsjaar en zij hebben betrekking op het jaar waarvoor de begroting dient, alsmede op *tenminste* de drie onmiddellijk daarop volgende jaren.

3 Indeling van de begroting en de rekening

Evenals thans nog het geval is, bestaan de begroting en de rekening van de algemene dienst uit de gewone dienst en de kapitaaldienst, terwijl daaraan bij de voorgestelde herziening de verdeeldienst als nieuw element wordt toegevoegd. De in voornoemde onderdelen vermelde bedragen worden ook opgenomen in de verzamel- en consolidatiestaten, waardoor tevens een inzicht wordt verkregen in de totale middelen en de totale bestedingen van de algemene dienst. De thans nog verplichte bijlagen zijn gehandhaafd met uitzondering van de staten J en K en de staat model L III. Toegevoegd zijn de balans en de kostenverdeelstaat van de kostenplaatsen. Behoudens voor de in het interim-rapport vermelde uitzonderingen zal instelling van een kostenplaats nodig zijn voor alle activiteiten die op meer dan een functie betrekking hebben. Per kostenplaats is een kostenverdeelstaat verplicht gesteld.

De verdeeldienst valt uiteen in 2 delen, namelijk de paragraaf van de kostensoorten (economische categorieën) en het deel dat bestemd is voor de kostenplaatsen, waarvan een paragraaf waarin de kapitaalslasten als verplichte kostenplaats zijn opgenomen, en een paragraaf waarin alle overige niet verplichte kostenplaatsen worden vermeld.

4 Autorisatie en goedkeuring

De autorisatie en de goedkeuring rusten op de bedragen die per economische categorie (kostensoort) per (sub)functie en per kostenplaats in de begroting zijn vermeld. De Commissie acht dit noodzakelijk, omdat in de economische categorieën tot uitdrukking komt of bepaalde activiteiten door eigen personeel dan wel door derden zullen worden verricht, hetgeen een voor het beleid relevant gegeven vormt. Of het door de Commissie gekozen systeem van autorisatie en goedkeuring en de hiervoor gegeven motivering doelmatig is valt te betwijfelen. Zowel uit praktische als beheerstechnische overwegingen is het kennen en het bewaken van de totalen per categorie en per (sub)functie relevanter te achten dan het feit of de functie vervuld wordt door eigen dan wel personeel van derden. Door een autorisatie en goedkeuring van de totalen per categorie en per (sub)functie wordt een flexibeler uitvoering van de begroting mogelijk en kan het aantal begrotingswijzigingen beperkt blijven tot de daadwerkelijk te overschrijden posten.

5 Slot

Zoals reeds in de inleiding is vermeld zijn de ontwerpen voor de nieuwe voorschriften voor de begroting, de rekening en de boekhouding nog niet geheel gereed. De Commissie hoopt echter op korte termijn, zo mogelijk aan het einde van dit jaar of begin volgend jaar, tot een afronding te komen. Hierbij zullen uiteraard mede van invloed zijn de reacties die de Commissie naar aanleiding van het uitgebrachte interim-rapport zal ontvangen.

In dit artikel is getracht in beknopte vorm zonder hierbij volledigheid te pretenderen, een globale indruk te geven van de in het interim-rapport opgenomen richtlijnen. Het op enkele onderdelen gegeven commentaar is als de persoonlijke visie van schrijver dezes aan te merken.