

## TOELICHTING ONDERDEEL 'EMU-SALDO' UITVRAAG MAART 2021

### 1. ACHTERGROND, DOEL EN SCOPE UITVRAAG

Een gevolg van de Wet Houdbare Overheidsfinanciën is dat de waterschappen het EMU-saldo een plaats moeten geven in de beleidsvoorbereiding, sturing en beheersing. Voor de wijze waarop dit aspect handen en voeten kan worden gegeven, heeft de Unie voorstellen aan de waterschappen gedaan. Deze voorstellen, die in juli 2013 aan de waterschappen zijn gestuurd, houden onder andere in dat het EMU-saldo een plaats heeft in de meerjarenraming, begroting en jaarverslaggeving en dat de waterschappen onderling informatie over de ontwikkeling van het EMU-saldo uitwisselen. Om dit laatste te kunnen invullen, is in de voorstellen opgenomen dat de Unie in deze periode gegevens uitvraagt over de realisatie van het EMU-saldo. Met deze achtergrond is in de uitvraag ook een hoofdstuk 'EMU-saldo' opgenomen, waarmee de waterschappen de betreffende gegevens kunnen aanleveren. De resultaten van deze gegevensverstrekking worden door de Unie gebruikt in de onderhandelingen over de ruimte voor de waterschappen in het Nederlandse EMU-saldo.

### 2. TOELICHTING OP HET INVULLEN

De indeling van dit deel van de vragenlijst volgt de elementen die de waterschappen in de verplichte bijlage van het jaarverslag omtrent het EMU-saldo moeten opnemen. De gegevens over 2020 moeten overeenkomen met de gegevens zoals opgenomen in deze bijlage.

In het vervolg van deze paragraaf volgt een toelichting op het EMU-saldo in algemene zin en de verschillende onderdelen van dit hoofdstuk van de uitvraag. Wanneer u vragen heeft over de berekening van het EMU-saldo en/of de uitvraag, dan kunt u deze per e-mail stellen aan [wdekking@uvw.nl](mailto:wdekking@uvw.nl).

#### HET EMU-SALDO EN ZIJN ONDERDELEN

Het EMU-saldo is een begrip uit het Europees Stelsel van Rekeningen (ESR). Het ESR is gebaseerd op het zogenaamde transactiestelsel, een ander verantwoordingsstelsel dan het baten- en lastenstelsel dat de waterschappen op grond van hun verslaggevingsregels hanteren. In het transactiestelsel, en dus in het ESR en in het EMU-saldo, is het moment waarop een reële transactie plaatsvindt tussen actoren in de economie bepalend voor de verantwoording.

In geval van investeringen vindt in het transactiestelsel de registratie van uitgaven en inkomsten plaats op het moment dat de goederen of diensten worden geleverd. Omdat het in het ESR alleen gaat om transacties tussen actoren in de economie, tellen interne 'transacties' binnen overheden, zoals afschrijvingen en aanwendungen van reserves en voorzieningen niet mee bij de bepaling van het EMU-saldo.

Bijvoorbeeld, als een uitgave vanuit een voorziening wordt betaald, draagt de uitgave wel negatief bij aan het EMU-saldo, maar staat daar in de ESR-systematiek (en dus het EMU-saldo) geen positieve dekking vanuit de voorziening tegenover, omdat deze aanwending van de voorziening als een interne transactie wordt beschouwd en derhalve niet meetelt in het EMU-saldo.

Ook mutaties in financiële activa en passiva, die zijn bedoeld om transacties te financieren, tellen niet mee in het EMU-saldo, omdat het geen reële transacties zijn.

Op grond van de verslaggevingsregels moeten de waterschappen in de bijlage met de berekening van het EMU-saldo in hun begrotingen en jaarverslaggeving de elementen opnemen die in de linkerkolom van onderstaand schema zijn vermeld. De rechterkolom geeft aan hoe het betreffende element van het EMU-saldo zich verhoudt tot het exploitatiesaldo op baten-lastenbasis.

1. Exploitatiesaldo (voor toevoeging/onttrekking aan reserves)	Reserves wel in exploitatie - niet in EMU-saldo
2. Invloed investeringen (zie staat van vaste activa)	
-/- bruto-investeringsuitgaven	Niet in exploitatie- wel in EMU-saldo
+ investeringsbijdragen van derden	Niet in exploitatie- wel in EMU-saldo
+ verkoop materiële en immateriële activa	Niet in exploitatie- wel in EMU-saldo
+ afschrijvingen	Wel in exploitatie- niet in EMU-saldo
3. Invloed voorzieningen (zie staat van reserves en voorzieningen)	
+ toevoegingen aan voorzieningen t.l.v. exploitatie	Wel in exploitatie- niet in EMU-saldo
-/- onttrekkingen aan voorzieningen t.b.v. exploitatie	Wel in exploitatie- niet in EMU-saldo
-/- betalingen rechtstreeks uit voorzieningen	Niet in exploitatie- wel in EMU-saldo
+ eventuele externe vermeerderingen van voorzieningen	Niet in exploitatie- wel in EMU-saldo
4. Invloed reserves (zie staat van reserves en voorzieningen)	
-/- eventuele betalingen rechtstreeks uit reserves	Niet in exploitatie- wel in EMU-saldo
+ eventuele externe vermeerderingen van reserves	Niet in exploitatie- wel in EMU-saldo
5. Deelnemingen en aandelen	
+ boekverlies	Wel in exploitatie- niet in EMU-saldo
-/- boekwinst	Wel in exploitatie- niet in EMU-saldo
EMU-saldo volgens jaarrekening	

In het vervolg worden de verschillende onderdelen van de berekening nader toegelicht. Deze toelichting is gebaseerd op de ministeriële regeling 'Regeling beleidsvoorbereiding en verantwoording waterschappen' een onderdeel van de verslaggevingsvoorschriften.

Wat betreft het invullen geldt dat alleen bij het eerste punt, het exploitatiesaldo, bij een negatief bedrag ook een minteken moet worden vermeld. Voor het overige moeten in de tabel alleen positieve bedragen worden ingevuld.

**In algemene zin is van belang dat de waterschappen, ondanks de verschillen tussen het eigen stelsel van baten en lasten en 'het transactiestelsel van het EMU-saldo', de gegevens in de uitvraag gewoon baseren op het baten- en lastenstelsel en dus niet omrekenen naar een ander stelsel.**

### 1. Exploitatiesaldo voor toevoeging/onttrekking aan reserves

De berekening van het EMU-saldo begint met het exploitatiesaldo van waterschappen exclusief alle onttrekkingen en toevoegingen aan de reserves. Voor het overige hoeft op deze plaats in de berekening geen enkele correctie op het exploitatiesaldo te worden toegepast; dat gebeurt later in de berekening met onder andere onttrekkingen en toevoegingen aan voorzieningen.

#### EMU-saldo en geactiveerde lasten

In de exploitatierekening van een waterschap, met name binnen de personeelslasten, kunnen kosten zijn opgenomen die aan investeringsprojecten worden toegerekend. In de exploitatierekening wordt dan een opbrengstsoort 'geactiveerde lasten' opgenomen, een tegenboeking van kosten die weliswaar op de kostensoorten worden verantwoord, maar worden geactiveerd. De opbrengstsoort voorkomt dat hiervoor nu reeds dekking (vanuit met name belastingheffing) in de exploitatie plaatsvindt en elimineert het effect van de kosten op het exploitatiesaldo. De geactiveerde lasten worden overgeboekt naar de investeringsuitgaven. Omdat het bij de geactiveerde lasten om kosten gaat die een transactie betreffen, moeten deze wel in het EMU-saldo worden opgenomen.

De waterschappen dienen als volgt te handelen:

- zowel de betreffende kosten als de opbrengsten 'geactiveerde lasten' blijven deel uitmaken van het exploitatiesaldo zoals dat een onderdeel vormt van de berekening van het EMU-saldo (er vindt dus geen correctie plaats);
- de bruto-investeringsuitgaven die later in de berekening van het EMU-saldo worden vermeld, worden niet gecorrigeerd voor de bijdrage van de geactiveerde lasten. De geactiveerde lasten worden dus meegenomen in deze uitgaven.

## 2. Invloed investeringen

### Bruto-investeringsuitgaven

Het gaat hier om de bruto-investeringsuitgaven in materiële en immateriële vaste activa die op de balans worden geactiveerd. Het betreft hier de jaarschijf van datgene wat op de balansposten 'materiële vaste activa' (inclusief grond) en 'immateriële vaste activa' als vermeerdering wordt verantwoord als gevolg van overname en nieuwbouw (aankoop, aanleg e.d.) en interne vermeerderingen als gevolg van activeren van eigen bijdragen (geactiveerde lasten; veelal personele lasten, immers een transactie met personeel waarvoor het exploitatiesaldo niet is geschoond). De informatie zal over het algemeen aan de betreffende overzichten van vaste activa kunnen worden ontleend.

Het gaat niet om:

- de investeringen in financiële vaste activa;
- herwaarderingen.

### Investeringsbijdragen van derden

Het gaat om de bijdragen die in het betreffende jaar door het Rijk, de provincies, gemeenten, de Europese Unie en overigen inzake de investeringen zijn toegekend en in principe leiden tot een vermindering van de balansposten materiële en immateriële vaste activa. Deze post heeft niet alleen betrekking op subsidies, maar betreft alle bijdragen van derden aan investeringen van het waterschap.

#### *Op één moment ontvangen bijdragen die in meerdere jaren worden besteed*

Bij deze post 'investeringsbijdragen van derden' is het van belang dat op de juiste wijze wordt omgegaan met investeringsbijdragen die op één moment door het waterschap worden ontvangen in meerdere jaren worden besteed (bevoorschotting / voorfinanciering door derden). De verwerking van deze bedragen moet als volgt plaatsvinden:

1. De ontvangst van het voorschot wordt op de balans geboekt op de subpost 'b. de van de Europese Unie, het Rijk of provincies ontvangen voorschotbedragen die ten bate van volgende begrotingsjaren komen' van de balanspost 'overlopende passiva' (artikel 4.59 Waterschapsbesluit).
2. De projectuitgaven die in een bepaald jaar plaatsvinden moeten op het project worden verantwoord en worden tevens ten laste van de zojuist genoemde subpost van de overlopende passiva gebracht.

Doordat de overlopende passiva geen onderdeel uitmaken van de berekening van het EMU-saldo en de projectuitgaven worden gedekt door de ten laste van de subpost gebrachte opbrengsten, heeft één en ander geen effect op het EMU-saldo. In dit geval moet bij deze post in de uitvraag van het EMU-saldo alleen dat deel van het voorschot worden opgenomen dat in het betreffende jaar is aangewend.

#### *Voorfinanciering door waterschap*

Volledigheidshalve wordt ook toegelicht hoe moet worden gehandeld indien een waterschap voorfinanciert en de investeringsbijdrage na afloop van het project declareert. De verwerking in de administratie van het waterschap is dan als volgt:

- De projectuitgaven worden in de jaren van uitvoering op het project verantwoord.
- Tevens wordt het saldo van de projectuitgaven in deze jaren als opbrengst geboekt op het project ten laste van de tussenrekening 'Nog te declareren bijdragen (subpost 'a. de van de Europese Unie, het Rijk of provincies nog te ontvangen voorschotbedragen die ontstaan door voorfinanciering' van de balanspost 'overlopende activa'; artikel 4.49 Waterschapsbesluit).

De projectuitgaven worden gedekt door de ten laste van de tussenrekening gebrachte opbrengsten. Per saldo heeft dit geen effect op het EMU-saldo.

#### Verkoop van materiële en immateriële vaste activa

Het betreft hier de jaarschijf van datgene wat op de balansposten 'materiële vaste activa' (inclusief grond) en 'immateriële vaste activa' als gevolg van verkoop als vermindering wordt verantwoord (desinvesteringen). De informatie zal over het algemeen aan de betreffende staten van vaste activa kunnen worden ontleend.

Het gaat derhalve niet om:

- de desinvesteringen in financiële vaste activa;
- de verkoopopbrengst; wel om de vermindering van de balanspost (uitgangspunt is dat de eventueel verwachte boekwinst is opgenomen in de exploitatierekening);
- interne verminderingen als gevolg van afschrijven en bijdragen van reserves.

#### Afschrijvingen

Het gaat om het totaal aan afschrijvingen, dus zowel van vaste activa als van eventuele boekverliezen. Het gaat met andere woorden om het totaal van afschrijvingen van activa en boekverliezen, de kostensoorten 1.3 en 1.4 zoals benoemd in bijlage 2, onderdeel A, van de ministeriële regeling.

### **3. Invloed voorzieningen**

#### Toevoegingen aan voorzieningen t.l.v. exploitatie

Het gaat hier om dotaties aan de post voorzieningen die ten laste van de exploitatie worden gebracht. Dit komt overeen met kostensoort "Toevoegingen aan voorzieningen", bedoeld in bijlage 2, onderdeel A van de ministeriële regeling.

#### Onttrekkingen aan voorzieningen t.b.v. exploitatie

Onttrekkingen uit de post voorzieningen ten bate van de exploitatie. De post komt overeen met opbrengstsoort "6.1 Onttrekkingen aan voorzieningen" bedoeld in bijlage 2, onderdeel B van de ministeriële regeling. Omdat betalingen uit voorzieningen in principe niet in de exploitatierekening worden verantwoord, bestaat deze post in beginsel alleen uit vrijval van voorzieningen in de situatie dat voorzieningen te omvangrijk zijn in vergelijking met het doel waarvoor zij zijn gevormd of in het geheel niet meer noodzakelijk zijn.

Het gaat hier niet om de bedragen die rechtstreeks, dat wil zeggen niet via de exploitatierekening, aan voorzieningen zijn onttrokken. Deze bedragen behoren ingevuld te worden op de volgende regel 'Betalingen rechtstreeks uit voorzieningen'.

#### Betalingen rechtstreeks uit voorzieningen

Conform het Waterschapsbesluit wordt gedoteerd aan voorzieningen ten laste van de exploitatie en rechtstreeks onttrokken aan de voorzieningen indien deze worden aangewend voor het doel waarvoor zij zijn gevormd. Deze onttrekkingen maken dus geen deel uit van de netto-exploitatiekosten (en het exploitatiesaldo), zijn wel relevant voor het EMU-saldo en moeten op deze regel worden verantwoord.

#### Eventuele externe vermeerderingen van voorzieningen

In afwijking van de verslaggevingsvoorschriften voegen waterschappen soms baten rechtstreeks aan de voorzieningen toe, buiten de exploitatierekening om dus. Deze baten dienen hier in de berekening van het EMU-saldo te worden meegeteld.

#### **4. Invloed reserves**

##### Eventuele betalingen rechtstreeks ten laste van reserves

In principe mogen er volgens de verslaggevingvoorschriften geen transacties met derden rechtstreeks uit de reserves worden gefinancierd. Omdat niet met zekerheid vast staat dat dit in de praktijk niet gebeurt, wordt zekerheidshalve de mogelijkheid geboden eventuele betalingen te verantwoorden die rechtstreeks uit reserves plaatsvinden en die nog niet vallen onder één van de voorgaande posten.

##### Eventuele externe vermeerderingen van reserves

Volgens de regelgeving mogen er geen bedragen rechtstreeks aan reserves worden toegevoegd, maar gebeurt dit via het resultaat van de exploitatierekening. Omdat niet met zekerheid vast staat dat alle waterschappen zich hieraan houden, wordt zekerheidshalve de mogelijkheid geboden eventuele rechtstreekse dotaties aan reserves te verantwoorden.

#### **5. Deelnemingen en aandelen**

Indien bij deelnemingen of aandelen een boekwinst of -verlies wordt verwacht, moet het betreffende bedrag hier worden vermeld. Boekwinsten en -verliezen zijn namelijk niet relevant voor het EMU-saldo. In de systematiek die ten grondslag ligt aan het EMU-saldo moet bij verkoop van aandelen eerst de (begin)balanswaarde worden aangepast aan de verkoopwaarde (dus een herwaardering toepassen om de vereiste waardering tegen marktprijzen te verkrijgen). Deze herwaardering is een aanpassing in de balansstand zonder dat sprake is van een transactie. Bij de feitelijke verkoop wordt dan de (geherwaardeerde) balansstand verlaagd met de verkoopopbrengst met als bijbehorende transacties: vermindering van deelneming en vermeerdering van kas/giro. Dit zijn beide financiële transacties die geen effect sorteren op het EMU-saldo. Als in de boekhouding van een waterschap echter de boekwinst of -verlies op de exploitatierekening wordt geboekt (positieve baat of (waarschijnlijk) negatieve baat), is het exploitatiesaldo dus positief dan wel negatief beïnvloed. In het exploitatiesaldo zitten deze bedragen dus inbegrepen. In de afleiding naar het EMU-saldo moet hiervoor dus gecorrigeerd worden, als aftrekpost. Bij een boekwinst wordt dus een positief bedrag van het exploitatiesaldo afgetrokken, waardoor het EMU-saldo dus lager wordt (deze 'winst' mag immers niet als inkomsten worden geboekt). Bij een boekverlies wordt een negatief bedrag van het exploitatiesaldo afgetrokken waardoor het EMU-saldo dus hoger wordt (immers dit 'verlies' mag niet worden meegeteld). In het overzicht moeten uitsluitend 'positieve waarden' worden vermeld, zowel bij een winst als een verlies.