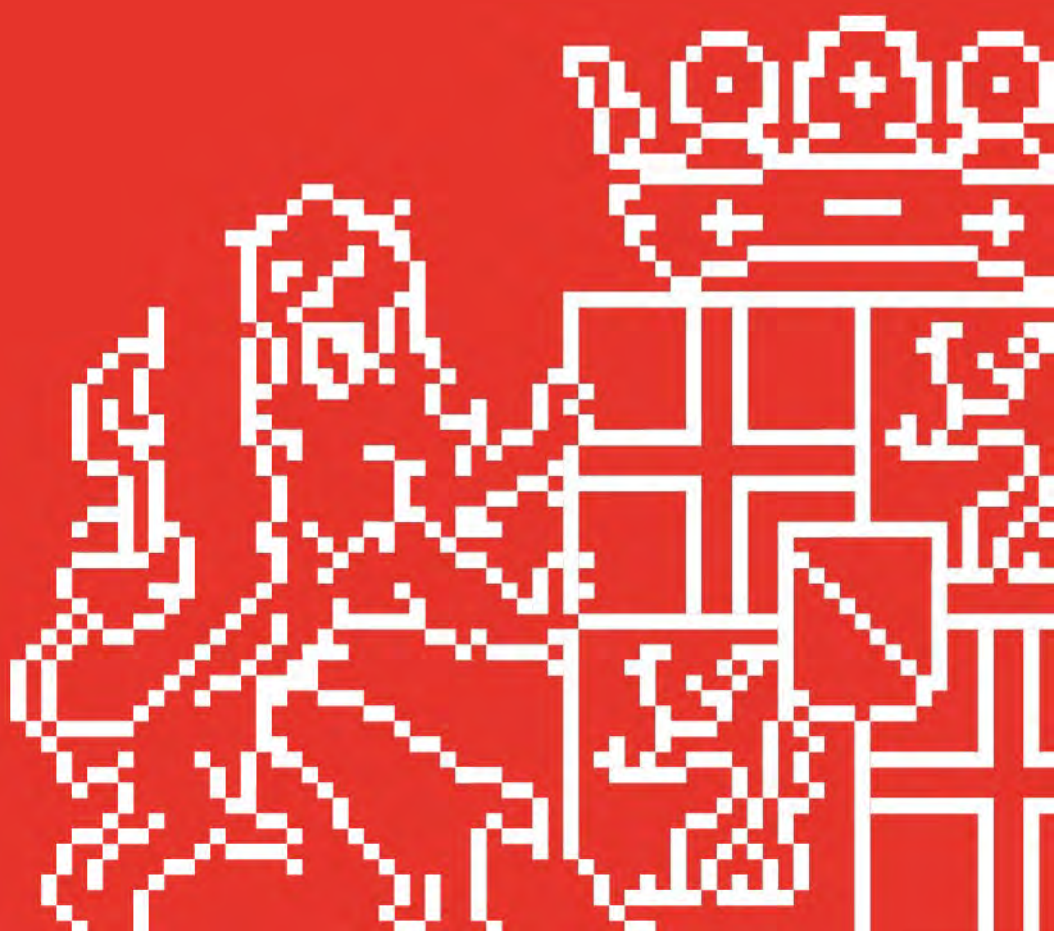




Nota Reserves en voorzieningen 2022

Inclusief verwerking Amendement Beukennotenwet: Geen geld zonder plan

Publicatiedatum 29 maart 2022
Status Definitief
Referentienummer UTSP-431646587-181



Inhoudsopgave

Samenvatting	3
Inleiding	4
1 Wet- en regelgeving en begrippen	5
1.1 Wet- en regelgeving reserves en voorzieningen	5
1.2 Begrippen en onderscheid tussen reserves en voorzieningen.....	5
1.2.1 Reserves.....	6
1.2.2 Voorzieningen.....	6
1.3 Functies reserves	8
2 Kaders reserves en voorzieningen.....	9
2.1 Uitgangspunt vorming reserves	9
2.2 Algemene reserves.....	9
2.3 Bestemmingsreserves	9
2.3.1 Bevoegdheid instelling	9
2.3.2 Incidentele lasten	9
2.3.3 Indexatie	10
2.3.4 Vrijval reserves	10
2.3.5 Functie Besteding	10
2.3.6 Functie Egaliseren	10
2.3.7 Functie Kapitaallasten.....	10
2.4 Specifieke kaders	11
2.4.1 Budgetoverheveling specifieke budgetten.....	11
2.4.2 Egalisatiereserves.....	11
2.5 Kaders voorzieningen	12
3 Informatievoorziening en beheersing	13
3.1 Accountantscontrole	13
3.2 Wijziging doel, duur of bestemming.....	13
3.3 Informatievoorziening en beheersing.....	13
Bijlage 1: Relevante artikelen uit het Besluit Begroting en Verantwoording.....	14
Bijlage 2: Relevante artikelen uit de Financiële Verordening.....	16
Bijlage 3: Opties voor kaders overheveling budgetten	17
Bijlage 4: Standaardmodellen voor het instellen en evalueren van reserves en voorzieningen.....	18

Samenvatting

Voor u ligt de nieuwe Nota Reserves en voorzieningen 2022. In artikel 12 lid 5 van de Financiële verordening provincie Utrecht 2021 staat dat we één keer in de vier jaar een nota Reserves en voorzieningen ter vaststelling aanbieden aan Provinciale Staten. Met deze nota, een herziening van de vorige nota uit 2018, voldoen we aan deze verplichting.

Deze nota is een uitwerking van het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV), waarin vooral definities en vereisten voor de verslaggeving staan. In deze nota vindt u terug hoe wij als provincie Utrecht met onze reserves en voorzieningen willen omgaan.

Deze nota geeft de regels en richtlijnen rondom de reserves en voorzieningen en geeft aan wanneer onttrekkingen en toevoegingen kunnen plaatsvinden.

Om te voldoen aan het budgetrecht van Provinciale Staten en om Gedeputeerde Staten te faciliteren bij een goede bedrijfsvoering is het van belang dat altijd op een transparante wijze de financiële positie van de provincie te bepalen is. Daarom is het van belang dat eenduidig en consistent omgegaan wordt met reserves en voorzieningen.

De keuze voor een reserve en/of voorziening wordt conform het gestelde in het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) gemaakt. De reserves worden altijd gevormd met eigen middelen en zijn ter dekking van verwachte toekomstige uitgaven. Voorzieningen kunnen worden gevormd met eigen middelen of met middelen van derden. De nota bestaat naast de inleiding uit drie hoofdstukken. In het eerste hoofdstuk worden de relevante begrippen gedefinieerd en nader uitgewerkt. Ook wordt ingegaan op de verschillende functies van de reserves. De kaders rond reserves en voorzieningen wordt in het tweede hoofdstuk uiteengezet. In het laatste hoofdstuk wordt ingegaan op de informatievoorziening en beheersing.

Wat is er gewijzigd?

Ten opzichte van de Nota Reserves en voorzieningen 2018 zijn belangrijke wijzigingen:

1. Een beschrijving van de functies van reserves en het geven van kaders over de toepassing hiervan;
2. Het geven van specifieke kaders voor het overhevelen van niet bestede middelen van specifiek benoemde programma's en projecten;
3. Het mogelijk maken van niet begrote dotaties en onttrekkingen bij egalisatiereserves zolang de mutaties passen binnen het doel van de egalisatiereserve en ze bij de jaarstukken goed worden toegelicht.

Inleiding

In de Financiële Verordening van de provincie Utrecht is vastgelegd dat Provinciale Staten iedere vier jaar een (geactualiseerde) Nota Reserves en voorzieningen vaststellen. Hierdoor wordt geborgd dat iedere vier jaar het beleidskader over de reserves en voorzieningen herijkt wordt. In de Planning & Control documenten wordt het beleidskader toegepast en gemonitord door actuele financiële en beleidsmatige informatie te geven over de specifieke reserves en voorzieningen. Om dit goed en transparant te laten werken is het belangrijk om goede afspraken te maken.

De basis voor alle financiële afspraken tussen Provinciale en Gedeputeerde staten wordt gevormd door de Provinciewet en het daaruit volgend Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) en de financiële verordening Provincie Utrecht 2021. Omdat het besluit om ergens al dan niet een reserve voor in te stellen een politieke keuze is, geeft het BBV voor reserves vooral de definities wat reserves zijn en wat hierover minimaal moet worden gerapporteerd in de jaarrekening. Hoe we als provincie met reserves willen omgaan ligt vast in deze Nota Reserves en voorzieningen. De regels voor voorzieningen in het BBV laten weinig ruimte voor 'eigen' afspraken. Daarom zijn de interne regels voor voorzieningen vooral gericht op volledigheid en juistheid: hoe zorgen we ervoor dat er een voorziening wordt ingesteld als dat nodig is en dat er - net als bij de reserves - genoeg, maar ook niet te veel geld in wordt gestopt.

Deze nota zal overwegend gericht zijn op het waarom van reservevorming (functies van de reserves) en de spelregels die wij met elkaar (GS en PS) afspreken voor effectief beheer van de reserves.

In deze nota komen achtereenvolgens aan de orde:

1. Wet- en regelgeving en begrippen en functies;
2. Kaders reserves en voorzieningen;
3. Specifieke kaders reserves;
4. Informatievoorziening en beheersing.

Tot slot volgen enkele bijlagen:

1. Relevante artikelen BBV en Financiële verordening provincie Utrecht 2021;
2. Artikel 12 Financiële Verordening 2021;
3. Opties budgetoverheveling specifieke budgetten;
4. Standaardsjabloon voor instelling van een reserve.

1 Wet- en regelgeving en begrippen

Wet- en regelgeving reserves en voorzieningen

Bij het opstellen en/of wijzigen van financieel beleid wordt de basis gevormd door de geldende wet- en regelgeving.

Dit is breder dan alleen externe wetten en regels; hierbij moeten ook de eigen interne regelingen, verordeningen en besluiten meegenomen worden.

BBV

Het externe kader is het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (hierna BBV), de bijbehorende memorie van toelichting en de uitleg en aanbevelingen van de commissie BBV. In het BBV staan de regels voor het opstellen van begroting en jaarrekening. De commissie BBV heeft tot doel om het BBV door alle gemeenten en provincies op dezelfde manier te laten toepassen en geeft daartoe uitleg van de regelgeving. Dit doet zij onder andere door een 'vraag en antwoord rubriek' op hun website en door het uitbrengen van richtinggevende notities. In bijlage 1 vindt u alle artikelen uit het BBV die betrekking hebben op reserves en voorzieningen.

Financiële verordening provincie Utrecht

De basis van ons interne financiële kader wordt gevormd door de Financiële verordening provincie Utrecht 2021. In deze verordening heeft u de uitgangspunten voor het financiële beleid, het financiële beheer en voor de inrichting van de financiële organisatie vastgelegd. In artikel 12 van de Financiële verordening wordt ingegaan op de reserves en voorzieningen. Dit artikel is opgenomen in bijlage 2. Deze nota Reserves en voorzieningen is gebaseerd op artikel 12 lid 5.

Addendum Kadernota rechtmatigheid 2021

De commissie BBV heeft in 2021 een addendum op de Kadernota Rechtmatigheid 2021 uitgebracht. Hierin wordt ingegaan op budgetoverheveling tussen de begrotingsjaren. GS geeft uitvoering aan de door PS vastgestelde begroting en de, in aanvulling daarop, gedurende het jaar vastgestelde beleids- en begrotingsaanpassingen. In de praktijk wijkt de werkelijke besteding af van de in de begroting opgenomen bedragen.

Het komt regelmatig voor dat deze afwijkingen worden veroorzaakt doordat activiteiten, waarvoor Provinciale Staten geld beschikbaar heeft gesteld, nog niet (geheel) zijn uitgevoerd. Dit leidt dan tot een voordelig saldo ten opzichte van de begroting. De activiteiten worden in het volgende begrotingsjaar (verder) uitgevoerd. De commissie BBV geeft om de geschetste problematiek rechtmatig op te lossen een viertal opties in overweging. In bijlage 3 zijn deze opties uitgebreider opgenomen. Samengevat zijn de vier opties:

1. Via een begrotingswijziging in een tussentijdse rapportage, zoals de Zomernota en Slotwijziging;
2. PS benoemen specifieke programma's en projecten: overheveling budgetten met een ingestelde bestemmingsreserve;
3. Niet bestede middelen vallen vrij in jaarrekeningresultaat, besluit en begrotingswijziging in het nieuwe jaar;
4. Niet bestede middelen vallen vrij in jaarrekeningresultaat, besluit en begrotingswijziging bij de resultaatbestemming jaarrekening.

De commissie BBV adviseert om in de Financiële Verordening kaders op te nemen als specifieke budgetten bij onderuitputting aan het einde van het jaar in bestemmingsreserves worden opgenomen. In hoofdstuk 2.4 Specifieke kaders wordt ingegaan op de budgetoverheveling van specifieke budgetten.

1.1 Begrippen en onderscheid tussen reserves en voorzieningen

Het onderscheid tussen reserves en voorzieningen is niet altijd even duidelijk en de termen worden dan ook regelmatig door elkaar of verkeerd gebruikt. Dit is niet zo vreemd, omdat reserves en voorzieningen ook erg op elkaar lijken: in beide gevallen wordt er geld opzij gezet voor een bepaald doel en de posten zijn ook allebei terug te vinden op de passiefzijde¹

¹ Uitgezonderd voorzieningen gevormd wegens oninbaarheid van leningen en vorderingen, zoals bijvoorbeeld een voorziening dubieuze debiteuren. Deze voorzieningen worden conform artikel 63, sub 8 verrekend met de boekwaarde van leningen en vorderingen en zijn dus te vinden op de debetzijde van de balans.

van de balans. Het belangrijkste verschil tussen de twee is dat Provinciale Staten bij bestemmingsreserves een keus heeft of en waarvoor er geld opzij gezet wordt. Bij voorzieningen is dat (vrijwel) niet het geval. Een ander onderscheid is dat voorzieningen ingesteld worden ten laste van het resultaat. Dit betekent dat ook alle dotaties, onttrekkingen en vrijval ten gunste of ten laste van het resultaat gaan, dus boven de streep. Reserves worden gevormd door middel van resultaatbestemming en ook alle mutaties worden op die wijze verwerkt, dus onder de streep. In artikel 44 BBV is opgenomen waarvoor voorzieningen moeten worden gevormd en waarvoor niet. Daarom ook worden reserves gerekend tot het eigen vermogen en voorzieningen tot het vreemd vermogen.

Hieronder worden de begrippen reserves en voorzieningen afzonderlijk toegelicht.

1.1.1 Reserves

Provinciale Staten zijn bevoegd om reserves in te stellen of op te heffen. Reserves zijn eigen, al dan niet voor specifieke doeleinden, gereserveerde middelen op de balans. Ze zijn een onderdeel van het eigen vermogen. De in het BBV opgenomen voorschriften onderscheiden de volgende categorieën reserves:

- Algemene reserves
- Bestemmingsreserves

Algemene reserves

Algemene reserves zijn reserves waaraan geen bestemming is gegeven. Deze reserves zijn verplicht op grond van artikel 43 van het BBV. De algemene reserve is het vrij besteedbare eigen vermogen van de provincie. Deze reserves hebben als primaire functie het vormen van een buffer voor financiële tegenvallers, het opvangen van begrotingstekorten en bieden de mogelijkheid dat Provinciale Staten adequaat kan reageren op nieuwe of urgente ontwikkelingen. Provinciale Staten kunnen deze middelen inzetten voor nieuw beleid en intensivering van bestaand beleid. Tekorten/overschotten op de jaarrekening worden ten laste/ten gunste van de algemene (saldi) reserve gebracht.

De algemene reserves kunnen worden ingedeeld in twee categorieën, te weten:

1. Reserve(s) zonder specifieke bestemming. Hiertoe wordt gerekend de Saldireserve;
2. Reserve(s) om risico's die de provincie loopt, op te vangen. Hiertoe wordt de Reserve Weerstandsvermogen gerekend.

Bestemmingsreserves

Een bestemmingsreserve is een reserve waaraan Provinciale Staten een bepaalde bestemming (doelstelling) hebben gegeven.

1.1.2 Voorzieningen

Voorzieningen maken deel uit van het vreemd vermogen van de provincie. Provinciale Staten zijn bevoegd om voorzieningen in te stellen of op te heffen. Daarbij wordt aangetekend dat er ten aanzien van de instelling en opheffing van voorzieningen nauwelijks beleidsvrijheid voor Provinciale Staten bestaat, omdat de vorming hiervan in veel gevallen verplicht voortvloeit uit de bepalingen uit het BBV. Voor de definitie van voorzieningen is binnen het BBV aansluiting gezocht bij het Burgerlijk Wetboek. Voorzieningen zijn passiefposten in de balans, die een schatting geven van de voorzienbare lasten in verband met risico's en verplichtingen, waarvan de omvang en/of het tijdstip van optreden per balansdatum min of meer onzeker zijn, en die oorzakelijk samenhangen met de periode voorafgaande aan die datum.

Het gaat bij voorzieningen om min of meer onzekere verplichtingen die op termijn tot schulden kunnen worden gerekend, zoals garantieverplichtingen en dergelijke. Ook kunnen voorzieningen betrekking hebben op verplichtingen, samenhangend met het in de tijd onregelmatig gespreid zijn van bepaalde kosten, zoals groot onderhoud. Voorts kunnen voorzieningen een schatting betreffen van de lasten voortvloeiend uit risico's die samenhangen met de bedrijfsvoering, zoals rechtsgedingen, reorganisaties en dergelijke. Voor jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume, bijvoorbeeld die van vakantieverlof, mogen geen voorzieningen worden gevormd (artikel 44 van het BBV).

Daarnaast kunnen voorzieningen ingesteld worden om heffingen waarvan de besteding in wet- en regelgeving is gelimiteerd onder te brengen.

Voorzieningen dienen naar beste schatting dekkend te zijn voor de achterliggende verplichtingen en risico's. Ze mogen niet groter of kleiner zijn dan de verplichtingen of risico's waarvoor ze zijn ingesteld. Het is daarom niet toegestaan rente toe te rekenen aan voorzieningen (artikel 45 van het BBV). De besteding van voorzieningen is de verantwoordelijkheid van Ge-deputeerde Staten. De uitgaven ten laste van voorzieningen worden namelijk al geautoriseerd bij het vormen van de voor-zieningen en worden daarom opgenomen in de Jaarrekening en Programmabegroting. De achterliggende gedachte is dat de uitgaven ten laste van de voorzieningen geen keuzevrijheid kennen en dat Provinciale Staten de bestemming niet meer kunnen wijzigen. Volgens het BBV moeten uitgaven rechtstreeks ten laste van de voorzieningen worden geboekt en lopen ze niet via de exploitatie. Als de besteding ook ten laste van de rekening van baten en lasten zou lopen, zou het bedrag namelijk tweemaal als last worden verantwoord. De onttrekkingen worden dus rechtstreeks via de balans afgewikkeld en maken geen deel uit van de exploitatiebegroting/rekening.

Op grond van het BBV mag een voorziening niet negatief staan. Als er sprake is van een negatief saldo van een voorziening, dan dient dit via de exploitatie van het betreffende verslagjaar aangevuld te worden.

Indien een voorziening een omvang bereikt die hoger is dan het noodzakelijke niveau valt het meerdere vrij ten gunste van de exploitatie.

Kort samengevat:

Er is sprake van een **reserve** als u de bestemming kunt veranderen. Er is sprake van een **voorziening** als de bestemming vast ligt.

Hieronder staat het schematisch weer gegeven:

Regels met betrekking tot	Reserves	Voorziening
Onderdeel van	Eigen vermogen	Vreemd vermogen
Wijziging bestemming toegestaan?	Mogelijk	Niet mogelijk
Aanwending vrij	Ja	Nee, alleen voor betreffend doel
Opbouw (dotatie)	Resultaatbestemming	Resultaatbepaling
Onttrekking (aanwending)	Resultaatbestemming	Ten laste van de voorziening

1.2 Functies reserves

In deze nota wordt voorgesteld om de reserves te classificeren naar een vijftal functies, die hierna worden toegelicht. Deze classificatie helpt om een goed overzicht en inzicht te krijgen in de diversiteit van reserves en de daarin gereserveerde bedragen. Dit betreft een verdere verfijning die reeds is ingezet met de Programmabegroting 2022.

Algemene reserves

I. Algemeen

Bestemmingsreserves

II. Besteding

III. Egaliseren

IV. Kapitaallasten

I. Algemeen

De functie Algemeen heeft alleen betrekking op de algemene reserves ofwel het vrij beschikbare eigen vermogen van de provincie. Onze algemene reserves bestaan uit de Saldireserve en de reserve Weerstandsvermogen. De laatste reserve heeft als belangrijkste functie het vormen van een buffer voor financiële tegenvallers die niet uit de algemene middelen van de begroting gedekt kunnen worden. De Saldireserve dient deels ook dat doel, maar staat ook ter beschikking voor bredere inzet.

De volgende functies hebben betrekking op de bestemmingsreserves.

II. Besteding

Bij een ingestelde reserve met een bestedingsfunctie is er sprake van dat de lasten om een vastgesteld doel te bereiken niet in één jaar begroot kunnen worden. Het doel heeft veelal een lange doorlooptijd, waarbij het moment van ramen van de lasten in de praktijk lastig is door bijvoorbeeld procedures bij gemeenten. Het door Provinciale Staten vastgesteld budget moet beschikbaar blijven voor het doel. Onder het doel ligt een concreet bestedingsplan. De toets op deze reserves verloopt via toetsing van het onderliggend plan en de planning van de geraamde uitgaven.

III. Egaliseren

Bestemmingsreserves kunnen worden gevormd om grote schommelingen van de lasten met een incidenteel karakter tegen te gaan en dus de lasten over de jaren heen meer gelijkmatig te verdelen. Een voorbeeld is het variabel onderhoud bij (vaar)wegen. Dit onderhoud is opgenomen in het Meerjarig Onderhoudsplan (MOP) en gebaseerd op een genormeerd gemiddeld budget voor variabel onderhoud. De jaarlijkse schommelingen worden verrekend met de reserve. De toets op deze reserves verloopt via toetsing op het onderliggend plan en de feitelijke uitgaven.

IV. Kapitaallasten

Bestemmingsreserves die worden ingesteld ter dekking van afschrijvingslasten. Sinds 2017 is het verplicht om alle investeringen op de balans te verantwoorden en vervolgens over meerdere jaren af te schrijven. Het is niet toegestaan om de waarde van de activa in één keer te verminderen met een daarvoor gespaard bedrag. Wél mogen de jaarlijkse afschrijvingslasten gedekt worden door een jaarlijkse onttrekking vanuit een daarvoor ingestelde bestemmingsreserve. In dat laatste geval kan de reserve voor kapitaallasten vrijvallen ten gunste van de saldireserve. De voorkeur is echter om de kapitaallasten te dekken vanuit de structureel beschikbare middelen in de begroting.

2 Kaders reserves en voorzieningen

Gebaseerd op de wet- en regelgeving en de functies vindt u in dit hoofdstuk een beschrijving van ons provinciale kader ten aanzien van onze reserves en voorzieningen.

2.1 Uitgangspunt vorming reserves

Het uitgangspunt voor de vorming van reserves is dat dit zo min mogelijk gebeurt. Het heeft onze voorkeur, en daarmee volgen we de Commissie BBV, om uitgaven en inkomsten zoveel mogelijk via de jaarlijkse exploitatie te laten verlopen. Dat is namelijk transparant en bevordert de integrale afweging van de inzet van budgetten. Echter, er zijn situaties denkbaar waarin het tóch de voorkeur heeft om een reserve in te stellen. Dat kan bijvoorbeeld zijn om grote schommelingen in de lasten tegen te gaan (egalisatiefunctie) of budgetten meerjarig beschikbaar te houden voor het bereiken van een doel (bestedingsfunctie).

Hierna volgen de kaders voor de algemene reserves en de bestemmingsreserves.

2.2 Algemene reserves

De algemene reserves van de provincie bestaat uit de Saldireserve en de reserve Weerstandsvermogen.

Hierbij geldt dat de Saldireserve een reserve is waaraan door Provinciale Staten géén bestemming is gegeven en welke vrij besteedbaar is. Hoewel de reserve vrij besteedbaar is, dient de reserve ook aanvullend aan de reserve Weerstandsvermogen om eventuele financiële tegenvallers op te kunnen vangen. De algemene regel is daarbij dat tegenvallers binnen een beleidsprogramma ook binnen hetzelfde programma opgevangen dient te worden. De Saldireserve dient om concern brede tegenvallers op te vangen.

Kaders

3. Tekorten/overschotten op de jaarrekening worden tenlaste/ten gunste van de Saldireserve gebracht;
4. Er is geen bovengrens voor de omvang van de Saldireserve, de ondergrens is (hoewel ongewenst) nul;
5. Een besluit door Provinciale Staten om te sparen voor toekomstige uitgaven zonder een concreet bestedingsplan wordt opgenomen in het informatieblad van de Saldireserve;
6. Wanneer er een onderliggend bestedingsplan voor het doel is opgesteld, wordt daarvoor een bedrag opgenomen in de exploitatiebegroting of een bedrag gedoteerd aan een specifieke ingestelde bestedingsreserve;
7. Voor de reserve Weerstandsvermogen geldt het kader opgenomen in de vastgestelde Kernnota weerstandsvermogen en risicobeheersing 2020 (PS2020 FAC07). In de Kernnota weerstandsvermogen is aangegeven dat de reserve ieder jaar bij de bestemming van het resultaat aangevuld of afgeroomd wordt tot een afgerond bedrag van € 45 miljoen; of het dichtstbijzijnde lagere of hogere bedrag om te voldoen aan de bandbreedte van de ratio weerstandsvermogen, die ligt tussen de 1.4 en 2.0.

2.3 Bestemmingsreserves

Voor alle bestemmingsreserves, ongeacht functie, gelden de volgende kaders:

2.3.1 Bevoegdheid instelling

Kaders

8. De instelling van een reserve is een bevoegdheid van de Provinciale Staten. Reserves worden daarom alleen ingesteld bij een expliciet besluit van Provinciale Staten;
9. De provincie hanteert een minimum instellingsbedrag van € 1 miljoen;
10. Het instellingsmodel met de kenmerken opgenomen in bijlage 4 maakt deel uit van het instellingsbesluit.

2.3.2 Incidentele lasten

Kader

11. Uitgangspunt is dat incidentele lasten kunnen worden gedekt uit reserves;
12. Structurele lasten kunnen tijdelijk gedekt worden uit de reserves tot maximaal 2 jaar;
13. Bij een langere periode van 2 jaar is een besluit nodig door Provinciale Staten.

2.3.3 Indexatie

Kader

14. Overeenkomstig artikel 12 lid 3 van de Financiële Verordening worden de reserves niet automatisch geïndexeerd. Indexatie is alleen mogelijk bij specifieke afspraken hierover, bijvoorbeeld in een overeenkomst met partners. De afweging hiervan vindt plaats bij de Kadernota.

2.3.4 Vrijval reserves

Kader

15. Na het bereiken van het doel valt de (restant) reserve vrij naar de Saldireserve.

2.3.5 Functie Besteding

Voor de reserves met de functie Besteding zijn de volgende kaders van toepassing:

Kaders

16. De reserve is gericht op het bereiken van een specifiek doel en verbonden aan één of meerdere beleidsdoelen uit de doelenboom van de Programmabegroting;

17. Een meerjarig bestedingsplan dient aanwezig te zijn, vastgesteld door GS;

18. Bij een nieuw ingestelde reserve dient het bestedingsplan binnen één jaar door GS vastgesteld te worden;

19. De looptijd van de reserve is gekoppeld aan het bereiken van het doel.

2.3.6 Functie Egaliseren

Voor de reserves met de functie Egaliseren zijn de volgende kaders van toepassing:

Kaders

20. De looptijd van een egalisatiereserve is onbepaald;

21. De werking van de egalisatiereserve met stortingen en onttrekkingen wordt opgenomen in het instellingsbesluit of in een beleidsnota zoals de Nota Kapitaalgoederen Mobiliteit;

22. Egalisatie is altijd groter of gelijk aan 0.

2.3.7 Functie Kapitaallasten

Voor de reserve met de functie Kapitaallasten zijn de volgende kaders van toepassing:

Kaders

23. De looptijd van de reserve komt overeen met de looptijd van de afschrijvingen van het actief;

24. Een reserve kapitaallasten wordt voornamelijk ingesteld voor éénmalige investeringen. Dit zijn investeringen die na afloop van de afschrijvingstermijn niet vervangen worden.

2.4 Specifieke kaders

2.4.1 Budgetoverheveling specifieke budgetten

In hoofdstuk 1 is ingegaan op het addendum van de commissie BBV Kadernota rechtmatigheid 2021. De commissie BBV adviseert om in de Financiële Verordening kaders op te nemen als specifieke budgetten bij onderuitputting aan het einde van het jaar in bestemmingsreserves worden opgenomen. De commissie heeft een viertal opties aangereikt voor het kader. In bijlage 3 zijn deze 4 opties opgenomen. Samengevat zijn de opties:

1. Via begrotingswijziging in tussentijdse rapportages, zoals de Zomernota en Slotwijziging;
2. PS benoemen specifieke programma's en projecten: overheveling budgetten met een ingestelde bestemmingsreserve;
3. Niet bestede middelen vallen vrij in jaarrekeningresultaat, besluit en begrotingswijziging in het nieuwe jaar;
4. Niet bestede middelen vallen vrij in jaarrekeningresultaat, besluit en begrotingswijziging bij de resultaatbestemming jaarrekening.

Voor de kaderstelling wordt uitgegaan van opties 1, 2 en 4. De keuze van toepassing is in deze volgorde.

1. Uitgangspunt is: via (meerjarige) begrotingswijziging in tussentijds rapportages, zoals de Zomernota en Slotwijziging.

Als dat toch niet lukt, dan:

2. Provinciale Staten benoemen specifieke programma's en projecten: overheveling van budgetten met een ingestelde *bestemmingsreserve Meerjarige programma's en projecten*.

Kaders:

- De reserve Meerjarige programma's en projecten heeft een bestedingsfunctie en kan alleen worden gebruikt voor door Provinciale Staten vastgestelde programma's en projecten waarvoor geen andere bestemmingsreserve is ingesteld;
- Budgetoverheveling met de reserve Meerjarige programma's en projecten kan alleen binnen de vastgestelde looptijd van het project of programma.

4. Niet bestede middelen vallen vrij in het jaarrekeningresultaat. Een besluit en begrotingswijziging over budgetoverheveling bij de resultaatbestemming jaarrekening.

2.4.2 Egalisatiereserves

Onder kader 2.3.7 zijn kaders opgenomen voor de reserves met de functie egaliseren.

In de praktijk worden alle lasten, bijvoorbeeld voor onderhoud, verrekend met de reserve, ook als er sprake is van hogere lasten dan begroot. De verrekening van de hogere lasten ten opzichte van de begroting vindt in de huidige situatie plaats na besluitvorming over het resultaat van de jaarrekening. Om een beter beeld over de ontwikkeling van de egalisatiereserves in de jaarrekening te krijgen wordt voorgesteld om in de jaarrekening ook de verrekening van de afwijkingen ten opzichte van de bijgestelde begroting te verwerken.

Voor de egalisatiereserves zijn de volgende specifieke kaders van toepassing:

Kaders:

- De egalisatiereserves kunnen worden gemuteerd ongeacht wat er begroot is;
- De mutaties moeten passen binnen de doelstelling van de reserve;
- In de jaarrekening worden de afwijkingen toegelicht ten opzichte van de bijgestelde begroting van zowel de exploitatie als van de reservestortingen of onttrekkingen aan de reserve;
- Met een meerjarig financieel overzicht moet aangetoond worden dat het saldo van de egalisatiereserve niet negatief wordt.

2.5 Kaders voorzieningen

De basisregel voor het vormen van voorzieningen is dat er een verwachte verplichting of verwacht verlies is ontstaan, die in de toekomst tot een uitstroom van middelen zal gaan leiden (kans $\geq 50\%$). Per balansdatum wordt de meest betrouwbare inschatting gemaakt van de verplichting of het verlies en die inschatting wordt verantwoord. De inschatting per balansdatum wordt vergeleken met de vorige stand van de voorziening en het verschil wordt ten laste van het resultaat gedoteerd of valt vrij. Bestedingen gedurende het jaar worden ten laste gebracht van de voorziening, de zogenaamde onttrekkingen. Daarnaast kan een voorziening worden getroffen voor egalisatie van kosten over meerdere jaren.

De opgenomen kaders voor de voorzieningen zijn deels ontleend aan de eerdergenoemde 'Nota beleidskader integraal risicomanagement'. Deze twee kaders zien toe op de volledigheid van de identificatie van risico's en verplichtingen en daarmee op de volledigheid van de voorzieningen.

Kaders

- Alle risico's die voldoen aan de risicodefinitie uit het 'Beleidskader Integraal Risicomanagement' en de 'Kernnota Weerstandsvermogen en Risicobeheersing' worden geïdentificeerd.
- Als inschatting is dat een kans van een risico groter is dan 50% wordt het risico opgenomen in het reguliere budget of in het geval van toekomstige verwachte uitgaven wordt dit verwerkt in een voorziening.
- De opname van geplande dotaties aan en onttrekkingen uit de voorzieningen in de begroting wordt gebaseerd op een adequate onderbouwing.
- In de jaarrekening worden de gerealiseerde dotaties en onttrekkingen afgezet tegen de geraamde dotaties en onttrekkingen.

3 Informatievoorziening en beheersing

3.1 Accountantscontrole

Het verloop van de reserves en voorzieningen wordt elk jaar meegenomen in de accountantscontrole op de jaarrekening.

3.2 Wijziging doel, duur of bestemming

Jaarlijks analyseren wij bij het opstellen van de begroting en de jaarrekening of de door Provinciale Staten ingestelde bestemmingsreserves nog noodzakelijk zijn voor het doel waarvoor deze zijn ingesteld. Daarbij wordt ook beoordeeld of de in de reserve opgenomen middelen voldoende toereikend zijn om de beoogde doelstellingen te realiseren. Deze actualisatie kan leiden tot een voorstel aan Provinciale Staten tot afroaming of aanvulling van het saldo van een bestemmingsreserve, verlenging van de duur van of omzetting of opheffing van een bestemmingsreserve. Provinciale Staten nemen hierover een besluit.

Vrijvallende middelen uit de reserve vallen onder de algemene middelen en kan voor wat betreft de aanwending opnieuw ter besluitvorming worden voorgelegd aan PS.

3.3 Informatievoorziening en beheersing

In de Begroting wordt een overzicht gegeven van elke reserve en voorziening de voorgestelde toevoegingen en onttrekkingen daaraan. Per reserve en voorziening wordt inzicht gegeven in:

- De stand aan het begin van het boek(verslag)jaar;
- De mutaties via de resultaatbestemmingen van het voorgaande boekjaar;
- De toevoegingen en onttrekkingen in het betreffende boekjaar;
- Datum besluit GS vaststelling bestedingsplan;
- Het verwachte saldo aan het einde van het boekjaar;
- De instelling, niet financiële wijzigingen en opheffing van voorzieningen;
- De meerjarige doorkijk eindigend in het jaar waar de reserve op nul is gekomen, waarbij een indeling wordt gehanteerd dat inzicht geeft in de activiteiten.

In de Jaarrekening wordt in de toelichting op de balans de aard en reden van elke reserve en voorziening en de toevoegingen en onttrekkingen daaraan toegelicht. Per reserve en voorziening wordt inzicht gegeven in:

- De stand aan het begin van het boek(verslag)jaar.
- De mutaties via de resultaatbestemmingen bij de programmarekening van het voorgaande boekjaar.
- De toevoegingen en onttrekkingen in het betreffende boekjaar.
- Het saldo aan het einde van het boekjaar.
- De eventuele instellingsbesluiten, niet financiële wijzigingen en opheffing van voorzieningen door GS.

Bijlage 1: Relevante artikelen uit het Besluit Begroting en Verantwoording

Besluit Begroting en verantwoording

Paragraaf 4.5.5. Vaste Passiva

Artikel 41

Onder de vaste passiva worden afzonderlijk opgenomen het eigen vermogen, de voorzieningen en de vaste schulden, met een rente typische looptijd van één jaar of langer.

Artikel 42

1. Het eigen vermogen bestaat uit reserves en het gerealiseerde resultaat volgend uit het overzicht van baten en lasten in de jaarrekening
2. Het in het eerste lid genoemde resultaat wordt afzonderlijk opgenomen als onderdeel van het eigen vermogen.

Artikel 43

1. In de balans worden de reserves onderscheiden naar:
 - a. De algemene reserve;
 - b. De bestemmingsreserves.
2. Een bestemmingsreserve is een reserve waaraan provinciale staten een bepaalde bestemming heeft gegeven.

Artikel 44

1. Voorzieningen worden gevormd wegens:
 - a) Verplichtingen en verliezen waarvan de omvang op de balansdatum onzeker is, doch redelijkerwijs te schatten;
 - b) Op de balansdatum bestaande risico's ter zake van bepaalde te verwachten verplichtingen of verliezen waarvan de omvang redelijkerwijs is te schatten.
 - c) Kosten, die in een volgend begrotingsjaar zullen worden gemaakt, mits het maken van die kosten zijn oorsprong mede vindt in het begrotingsjaar of in een voorafgaand begrotingsjaar en de voorziening strekt tot de gelijkmatige verdeling van lasten over een aantal begrotingsjaren;
 - d) De bijdragen aan toekomstige vervangingsinvesteringen, waarvoor een heffing wordt geheven alsbedoeld in artikel 35, eerste lid, onder b.
2. Tot de voorzieningen worden ook gerekend van derden verkregen middelen die specifiek besteed moeten worden, met uitzondering van de voorschotbedragen, bedoeld in artikel 49, onderdeel b
3. Voorzieningen worden niet gevormd voor jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume.

Artikel 45

Rentetoevoegingen aan voorzieningen zijn niet toegestaan.

Paragraaf 4.5.7. Toelichting op de balans

Artikel 51

In de toelichting op de balans wordt aangegeven volgens welke methoden de afschrijvingen worden berekend. Ook wordt aangegeven welke investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut worden geactiveerd, welke afschrijvingstermijn hiervoor wordt voorzien en welke reserves hiervoor naar verwachting beschikbaar zullen zijn.

Artikel 54

1. In de toelichting op de balans worden de aard en reden van elke reserve en de toevoegingen en onttrekkingen daaraan toegelicht.
2. Per reserve wordt het verloop gedurende het jaar in een overzicht weergegeven. Daaruit blijken:
 - a. Het saldo aan het begin van het begrotingsjaar;

- b. De toevoegingen of onttrekkingen uit hoofde van het voorgaande boekjaar;
- c. De toevoegingen of onttrekkingen bij het overzicht van baten en lasten in de jaarrekening;
- d. De verminderingen in verband met afschrijvingen op activa waarvoor een specifieke bestemmingsreserve is gevormd;
- e. Het saldo aan het einde van het begrotingsjaar.

Artikel 55

- 1. In de toelichting op de balans worden de aard en reden van de voorzieningen, bedoeld in artikel 44 en de wijzigingen daarin toegelicht.
- 2. Per voorziening wordt het verloop gedurende het jaar in een overzicht weergegeven. Daaruit blijken:
 - a. Het saldo aan het begin van het begrotingsjaar;
 - b. De toevoegingen;
 - c. Ten gunste van de rekening van baten en lasten vrijgevallen bedragen;
 - d. De aanwendungen;
 - e. Saldo aan het einde van het begrotingsjaar

Gerelateerde artikelen:

Artikel 35

...

- b) investeringen met een economisch nut, waarvoor ter bestrijding van de kosten een heffing kan worden geheven;

Artikel 49

...

- b) de van de Europese en Nederlandse overheidslichamen ontvangen voorschotbedragen voor uitkeringen met een specifiek bestedingsdoel die dienen ter dekking van lasten van volgende begrotingsjaren

Bijlage 2: Relevante artikelen uit de Financiële Verordening

Artikel 12 Reserves en voorzieningen

1. Provinciale Staten stelt jaarlijks bij de programmabegroting het overzicht van reserves en voorzieningen vast.
2. De bevoegdheid tot het instellen van een reserve berust bij Provinciale Staten.
3. Er vindt geen automatische rentetoerekening en inflatiecorrectie plaats ten aanzien van reserves. Inflatiecorrectie bij voorzieningen vindt alleen plaats indien dit bij het instellen van de voorziening is bepaald respectievelijk wordt voorgescreven.
4. Het overzicht van reserves en voorzieningen bevat ten minste:
 - a. De vorming, doel en vrijval van reserves en voorzieningen;
 - b. De geldende beleidsregels van reserves en voorzieningen;
 - c. De voeding van en onttrekking aan reserves en voorzieningen;
 - d. Een onderbouwing van de omvang van de reserve of voorziening;
 - e. De eventuele normering en bandbreedte.
5. Gedeputeerde Staten bieden Provinciale Staten eens in de vier jaar een nota Reserve en voorzieningen ter vaststelling aan. De nota bevat ten minste:
 - a. Het beleidskader rond reserves en voorzieningen;
 - b. Bevoegdheden, informatie en control;
 - c. De vorming en besteding van de voorzieningen;
 - d. De instandhoudingsbijdragen over voorzieningen.

Bijlage 3: Opties voor kaders overheveling budgetten

In hoofdstuk 1 is ingegaan op het addendum van de commissie BBV Kadernota rechtmatigheid 2021. De commissie BBV adviseert om in de Financiële Verordening kaders op te nemen indien specifieke budgetten bij onderuitputting aan het einde van het jaar in bestemmingsreserves worden opgenomen. De commissie heeft een viertal opties aangereikt voor het kader. Deze opties zijn hierna weergegeven.

1. Indien de budgethouder/GS op basis van interne managementrapportages een goede inschatting kan maken van het bedrag dat moet worden overgeheveld, dan kan zij PS verzoeken het overgebleven bedrag via een begrotingswijziging toe te voegen aan een bestemmingsreserve (bijvoorbeeld 'nog uit te voeren werkzaamheden'). Over de vorming van de bestemmingsreserve moet in overeenstemming met de Provinciewet door PS zijn besloten uiterlijk 31 december van het betreffende begrotingsjaar. Voor een rechtmatige aanwending in het nieuwe jaar van de overgehevelde middelen moet de begroting van het nieuwe jaar op de 'overheveling' worden aangepast.
2. PS neemt het besluit dat bij het niet volledig besteden van specifieke budgetten een bestemmingsreserve mag worden gevormd waaruit in een volgend jaar deze specifieke lasten kunnen worden gedekt. Het is een min of meer generiek besluit waarbij de specifieke budgetten worden benoemd. Het is aan PS om een dergelijk besluit voor één of meerdere jaren te nemen. Ook bij deze optie geldt dat voor een rechtmatige aanwending in het nieuwe jaar van de overgehevelde middelen, de begroting van het nieuwe jaar op de 'overheveling' moet zijn aangepast.
3. Indien PS niet vóór 31 december heeft besloten de bedragen over te hevelen, leiden de niet bestede middelen als gevolg van achterstand in de uitvoering tot een voordelig effect op het jaarresultaat van de jaarrekening. PS kan in het begin van het nieuwe begrotingsjaar het besluit nemen de niet uitgevoerde werkzaamheden van het vorige begrotingsjaar alsnog uit te voeren in het huidige begrotingsjaar en de lasten (al dan niet in eerste instantie) te dekken uit de algemene reserve of te dekken uit het budget van het nieuwe begrotingsjaar. Bij deze optie informeert GS PS dus vóóraf en dus zo snel mogelijk over de noodzakelijk geachte 'overheveling' van activiteiten, en wordt voor een formeel rechtmatige uitvoering van die activiteiten in het nieuwe jaar PS gevraagd dat via besluitvorming in de vorm van een begrotingswijziging te bekrachtigen.
4. Een laatste mogelijkheid is om de uitvoering van de 'overgehevelde' activiteiten en bijhorende lasten gewoon ten laste van de exploitatie in het nieuwe jaar te verantwoorden. Bij de vaststelling van de jaarrekening van het oude jaar en de daarin opgenomen resultaatbestemming stemt PS op grond van een geactualiseerde uitvoeringsplanning vervolgens in met het overhevelen van de niet aangewende middelen als gevolg van nog niet uitgevoerde activiteiten naar het nieuwe begrotingsjaar. In formele zin worden er dan in het begin van het nieuwe begrotingsjaar activiteiten uitgevoerd en budgetten van het afgesloten jaar naar het nieuwe begrotingsjaar overgeheveld zonder dat daar vooraf voor dat jaar toestemming is gegeven door PS. Anderzijds zijn het wel activiteiten die passen binnen het beleid van PS.

Bijlage 4: Standaardmodellen voor het instellen en evalueren van reserves en voorzieningen

STANDAARDMODEL VOOR het INSTELLEN VAN RESERVES EN VOORZIENINGEN

Criteria	Toelichting
Naam en nummer	Naam van de reserve/voorziening en het nummer in de financiële administratie
Instellingsbesluit	Datum waarop de reserve/voorziening formeel is ingesteld, incl. nummer
Soort	Algemene reserve, bestemmingsreserve of voorziening
Functie	Besteding ,egaliseren of kapitaallasten
Doel	Doel van de reserve/voorziening, zo specifiek mogelijk geformuleerd
Beleidsdoel(en)	Beleidsdoel uit de doelenboom van het programma
Voeding	Hoe wordt de reserve/voorziening gevoed?
Nut en noodzaak	Waarom is het noodzakelijk om de reserve/voorziening in te stellen, welke onderbouwing bestaat hiervoor?
Plafond/streefbedrag	Het maximumbedrag dat in de reserve/voorziening mag worden gestort
Minimumbedrag	Het minimumbedrag dat in de reserve/voorziening aanwezig dient te zijn
Bestedingsplan	Waar aan en wanneer worden de middelen uitgegeven? Zo concreet mogelijk, ter onderbouwing van de omvang. In jaarlijks overzicht altijd aflopend tot nihil. (op basis van dan aanwezig inzicht) Bij spaarreserve aangeven in welk jaar dit minimaal opnieuw wordt gewogen.
Voorwaarden besteding	Voorwaarden waaronder bestedingen mogen plaatsvinden
Looptijd	Wanneer wordt de reserve/voorziening opgeheven?
Risico's	Welke risico's zijn er te onderkennen?
Bijzonderheden	In de begroting wordt het geprognosticeerde verloop van de reserve toegevoegd

Model verloop reserve op te nemen in de begroting cq jaarrekening

Naam van de reserve/voorziening (gepubliceerd in jaarrekening)

PS-besluit: [op welke datum is de reserve/voorziening formeel ingesteld, incl. nummer besluit]
Doel: [Doel van de reserve/voorziening, zo specifiek mogelijk geformuleerd]
Voeding: [Hoe wordt de reserve/voorziening gevoed?]
Minimum: [minimum bedrag wat er in de reserve moet zitten]
Plafond: [Maximum bedrag wat er in de reserve mag zitten]
Eindjaar: [Tot welk jaar is de reserve beschikbaar]

Mutaties in de reserves	T-1	T	T+1	T+2	T+3	T+4
Totaal Stortingen in reserves	T-1 bedrag	T-2 bedrag	T+1 bedrag	T+2 bedrag	T+3 bedrag	T+4 bedrag
Totaal Onttrekkingen aan reserves	T-1 bedrag	T-2 bedrag	T-3 bedrag	T-4 bedrag	T-5 bedrag	T-6 bedrag

Verloop van de reserve	Begroot	Realisatie	Verschil
Saldo op 1 januari	bedrag	bedrag	bedrag
Bij - stortingen in de reserve	bedrag	bedrag	bedrag
Af - onttrekkingen uit de reserve	bedrag	bedrag	bedrag
Saldo op 31 december	bedrag	bedrag	bedrag

Toelichting verschillen t.o.v. realisatie:

Toelichting	euro
Toelichting	euro
Toelichting	euro
Toelichting	euro
Toelichting	euro
Totaal verklaard = conform saldoverschil per 31 december	Totaalbedrag in euro

In hoeverre is reserve/voorziening nodig:

- In hoeverre is de omvang van de reserve/voorziening toereikend?
- In hoeverre is het beoogde doel gerealiseerd?
- Is er vrije ruimte? En zo ja, wat is de omvang hiervan?

Wat is het advies over deze reserve/voorziening

- Actualisatie m.b.t. gewenste omvang en looptijd
- Afweging maken over afromen
- Aanpassen van de voeding