

Reserves en voorzieningen provincie Noord-Brabant

Deel I: bestuurlijk rapport

30 oktober 2007

ISBN 978-90-8768-009-1

Inhoudsopgave

1	Achtergrond onderzoek	4
1.1.	Context	4
1.2	Aanleiding	5
1.3	Probleemstelling en onderzoeksvragen	6
1.4	Onderzoeksaanpak	6
1.4.1	Normenkader	6
1.4.2	Accountantscontrole	7
1.4.3	Afbakening	8
1.4.4	Onderzoeksmethode	8
2	Samenvattende bevindingen en conclusies	10
2.1	Beleidskader reserves en voorzieningen	10
2.2	Beleidsuitvoering	17
2.3	Informatie-uitwisseling tussen GS en PS	21
3	Beantwoording hoofdvragen en aanbevelingen	26
3.1	Beantwoording hoofdvragen	26
3.2	Aanbevelingen	27
3.2.1	Integraal beleidskader	27
3.2.2	Instellingsbesluiten	28
3.2.3	Informatievoorziening	29
4	Reactie Gedeputeerde Staten	30
5	Nawoord rekenkamer	40
	Bijlage 1 Normenkader	42
	Bijlage 2 Geraadpleegde documenten	46
	Bijlage 3 Lijst geïnterviewde personen	50

1 Achtergrond onderzoek

De Zuidelijke Rekenkamer heeft binnen de provincie Noord-Brabant onderzoek verricht naar de invulling en uitvoering van het provinciale beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen en de informatievoorziening aan Provinciale Staten hieromtrent.

In dit hoofdstuk worden eerst de context, de aanleiding, de probleemstelling en de onderzoeksaanpak kort toegelicht. In hoofdstuk 2 wordt een samenvatting gegeven van de onderzoeksbevindingen en worden de conclusies waartoe het onderzoek heeft geleid uiteengezet. In hoofdstuk 3 worden de hoofdvragen van het onderzoek beantwoord en naar aanleiding daarvan enkele aanbevelingen geformuleerd. De hoofdstukken 4 en 5 bevatten de bestuurlijke reactie op het onderzoek en het nawoord van de rekenkamer.

Het rapport omvat daarnaast een deel II. Hierin worden de onderliggende bevindingen van het onderzoek, voortgekomen uit dossieronderzoek en interviews met betrokkenen binnen de provincie, weergegeven.

1.1. Context

Reserves en voorzieningen behoren tot de vermogenscomponenten van een provincie. Het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) schrijft voor dat reserves in de balans onderscheiden worden naar de algemene reserve en bestemmingsreserves. De algemene reserve bestaat uit het vrij aanwendbare eigen vermogen van een provincie. Deze reserve wordt gevormd voor het afdekken van (beleids)risico's in algemene zin of van (onvoorziene) risico's waarvoor geen voorziening is gevormd. Bestemmingsreserves zijn afgezonderde vermogensbestanddelen waaraan Provinciale Staten (PS) een specifieke bestemming hebben gegeven voor bepaalde doeleinden.

Een voorziening is een onderdeel van het vermogen dat wordt gevormd voor een onvermijdelijke toekomstige uitgave waarvan tijdstip en omvang niet exact bekend zijn. Voorzieningen worden conform het BBV gevormd voor:

- verplichtingen en verliezen waarvan de omvang op balansdatum onzeker is, maar redelijkerwijs te schatten;
- op de balansdatum bestaande risico's van bepaalde te verwachten verplichtingen of verliezen waarvan de omvang redelijkerwijs is te schatten;
- kosten die in een volgend begrotingsjaar zullen worden gemaakt, maar waarvan de oorsprong ligt in het begrotingsjaar of in een voorafgaand begrotingsjaar en de voorziening strekt tot gelijkmatige verdeling van lasten over een aantal begrotingsjaren.

Met de inwerkingtreding van het BBV worden van derden verkregen middelen met een specifiek bestedingsdoel ook tot de voorzieningen gerekend.

In onderstaande tabel wordt een overzicht gegeven van de omvang van de reserves en voorzieningen in de provincie Noord-Brabant over de jaren 2004, 2005 en 2006 (bron: bijlagen bij jaarstukken 2004, 2005 en 2006).

Bedragen x € 1 miljoen	2004	2005	2006
Reserves	333	323	389,6
Voorzieningen	184,5	227,5	252,1
Totaal	517,5	550,5	641,7

1.2 Aanleiding

Door het vaststellen van de begroting wegen Provinciale Staten (PS) af welke activiteiten zij het belangrijkste vinden en machtigen zij Gedeputeerde Staten (GS) tot het doen van uitgaven tot een bepaald bedrag voor bepaalde onderwerpen. Essentieel daartoe is dat de begroting transparant is: er moet duidelijk worden aangegeven waar het geld aan uitgegeven zal worden, maar ook waarvoor reserves opgebouwd zijn/gaan worden en voorzieningen getroffen zijn/gaan worden. Naast de begroting is eveneens transparantie nodig bij de jaarstukken.

Met het oog op de allocatie- en autorisatiefunctie van PS (twee fundamentele onderdelen van hun budgetrecht) is het met betrekking tot de vorming van reserves en voorzieningen van belang dat hieraan een helder en toetsbaar integraal beleid ten grondslag ligt; welke doelen en effecten zijn/worden nagestreefd met reserves en voorzieningen. De vorming van reserves en voorzieningen vanuit een individueel beleidskader kan de transparantie van de provinciale baten en lasten verkleinen wat ten koste kan gaan van de integrale afweging van de beschikbaarheid van de begrotingsmiddelen. Bij het beleid over reserves en voorzieningen speelt ook het meerjarig perspectief een belangrijke rol. Het gaat daarbij om de noodzakelijkheid, toereikendheid en eventuele (financiële) ruimte in de reserves en voorzieningen in relatie tot de daaraan ten grondslag liggende doelen bezien over meerdere jaren.

Naast transparantie van beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen zijn tevens transparant beheer en transparante verantwoording van belang. De verantwoording moet betrouwbaar (juiste informatie), toereikend en inzichtelijk zijn. Wettelijke verslaggevingregels stellen strikte eisen aan de verwerking en presentatie van reserves en voorzieningen in de jaarrekening.

Gezien de omvang van de reserves en voorzieningen bij de provincie Noord-Brabant acht de rekenkamer het van belang onderzoek te verrichten naar bovenstaande aspecten ten aanzien van de vorming van reserves en voorzieningen.

1.3 Probleemstelling en onderzoeksvragen

Met het onderzoek stelt de rekenkamer zich ten doel inzicht te verschaffen in het door de provincie Noord-Brabant gevoerde beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen en de informatie-uitwisseling hieromtrent.

Het onderzoek richt zich op twee hoofdvragen:

- 1) **In hoeverre is sprake van een doeltreffend en doelmatig beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen binnen de provincie Noord-Brabant?**
- 2) **In hoeverre is de informatieverstrekking aan Provinciale Staten van Noord-Brabant over de uitvoering van het beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen, toereikend met het oog op hun kaderstellende en controlerende rol?**

Deze hoofdvragen zijn nader uitgewerkt in de volgende onderzoeksvragen:

1. Is er sprake van een actueel en helder beleidskader met betrekking tot reserves en voorzieningen?
2. Hoe en door wie zijn het doel en de omvang van de reserves en voorzieningen bepaald?
3. Wat is het verloop van de reserves en voorzieningen vanaf hun instelling?
4. In hoeverre zijn de bij de instelling beoogde doelen van de reserves en voorzieningen bereikt?
5. Wat is in meerjarig perspectief gezien de noodzaak, toereikendheid en eventuele ruimte in de betreffende reserves en voorzieningen in relatie tot de daaraan ten grondslag liggende doelen?
6. Op welke wijze is de informatie-uitwisseling tussen Gedeputeerde Staten en Provinciale Staten ten aanzien van de instelling en het verloop van reserves en voorzieningen in relatie tot beleidsuitvoering en doelbereiking georganiseerd?

1.4 Onderzoeksaanpak

1.4.1 Normenkader

Voor de toetsing en de uiteindelijke beoordeling van het huidige beleid van de provincie Noord-Brabant met betrekking tot reserves en voorzieningen heeft de rekenkamer gebruik gemaakt van een door haar opgesteld normenkader. De basis voor dit normenkader wordt gevormd door de bepalingen die in het BBV zijn opgenomen met betrekking tot reserves en voorzieningen.

Daarnaast bestaat het normenkader uit bepalingen betreffende de (vorming van) reserves en voorzieningen, zoals vastgelegd in specifieke regelgeving van de

provincie Noord-Brabant. Het betreft de Financiële Beleids- en Beheersverordening provincie Noord-Brabant, vastgesteld door PS op 9 december 2005 en de 3e Nota Kapitaaldienst provincie Noord-Brabant, vastgesteld door PS op 23 januari 2004.

De rekenkamer heeft het normenkader weergegeven in de vorm van een checklist. Deze checklist is opgenomen in bijlage 1.

1.4.2 Accountantscontrole

De externe accountant besteedt bij de jaarrekeningcontrole ook aandacht aan de reserves en voorzieningen. De controle richt zich dan met name op getrouwheids- en rechtmatigheidsaspecten, waarbij relevant is of:

- reserves en voorzieningen juist en volledig in de jaarrekening zijn opgenomen, onder meer in vergelijking met de begroting (norm);
- reserves en voorzieningen op een juiste wijze in de jaarrekening zijn toegelicht;
- reserves en voorzieningen voldoende zijn gekwantificeerd;
- tussen reserves onderling en voorzieningen verschuivingen plaatsvinden;
- reserves en voorzieningen daadwerkelijk worden benut waarvoor ze zijn gevormd;
- dotaties en onttrekkingen voor reserves het gevolg zijn van resultaatbestemming;
- dotaties voor en vrijval van voorzieningen het gevolg zijn van resultaatbepaling;
- dotaties en onttrekkingen aan reserves gebaseerd zijn op onderliggende GS en PS besluiten;
- reserves en voorzieningen qua rekenkundige juistheid gebaseerd zijn op het verantwoordingsinformatietraject;
- de voorzieningen deugdelijk zijn onderbouwd;
- jaarlijks interne controle op de toereikendheid van de voorzieningen heeft plaatsgevonden;
- de rentebijbeschrijvings- en rentetoerekeningssystematiek juist zijn.

Om zoveel mogelijk doublures met de rol en taak van de externe accountant te beperken ligt het accent bij het onderzoek van de rekenkamer niet zo zeer op de getrouwheids- en rechtmatigheidsaspecten, maar op de doeltreffendheid (de mate waarin de beoogde doelen en effecten van beleid daadwerkelijk worden behaald), doelmatigheid (het realiseren van de beoogde doelen en effecten met zo beperkt mogelijke inzet van middelen) en informatie-uitwisseling tussen PS en GS. Wel heeft de rekenkamer de controle bevindingen van de accountant zo veel mogelijk bij haar onderzoek betrokken.

Over het doel en de opzet van het onderzoek van de rekenkamer naar reserves en voorzieningen zoals hiervoor is beschreven, heeft afstemming plaatsgevonden met de externe accountant van de provincie (destijds Deloitte).

1.4.3 Afbakening

Het onderzoek van de rekenkamer richt zich op de periode januari 2004 tot en met eind april 2007. Voor deze periode is gekozen vanwege het feit dat met ingang van het begrotingsjaar 2004 het BBV in werking is getreden. Daarmee is het Besluit comptabiliteitsvoorschriften 1995 komen te vervallen. Het BBV vormt het wettelijke kader voor reserves en voorzieningen. Het stelt onder meer strikte eisen aan de verwerking en presentatie van reserves en voorzieningen in de begroting en jaarrekening.

Met de inwerkingtreding van het BBV dienen van derden verkregen middelen met een specifiek bestedingsdoel tot de voorzieningen te worden gerekend (vreemd vermogen) en niet langer tot de bestemmingsreserves (eigen vermogen). Het betreft met name nog niet bestede doeluitkeringmiddelen van het Rijk. Aangezien de besteding van deze middelen gebonden is aan door derden opgelegde doelen en de provincie daarin dus geen vrijheid heeft, is deze categorie voorzieningen niet in het onderzoek van de rekenkamer betrokken.

In onderstaande tabel wordt per jaar en per categorie weergegeven hoeveel reserves en voorzieningen in het onderzoek zijn betrokken (bron: bijlagen bij de jaarstukken 2004, 2005 en 2006).

	2004	2005	2006
Reserves:			
Algemene reserve	1	1	1
Bestemmingsreserves	32	32	38
Voorzieningen	4	3	3
Totaal	37	36	42

1.4.4 Onderzoeksmethode

De rekenkamer heeft het onderzoek naar de reserves en voorzieningen van de provincie Noord-Brabant in verschillende fasen uitgevoerd. Allereerst is op basis van dossieronderzoek de stand van zaken omtrent het vigerende beleid ten aanzien van reserves en voorzieningen binnen de provincie in beeld gebracht.

Vervolgens is gekeken naar de uitvoering van het beleid in de praktijk. Daartoe zijn alle relevante documenten die inzicht geven in de uitvoering van dit beleid verzameld en geanalyseerd. Het betreft met name documenten uit de P&C-cyclus:

voorjaarsnota's, programmabegrotingen inclusief relevante wijzigingen daarin, bestuursrapportages, najaarsnota's en de jaarstukken (jaarverslag, jaarrekening en rapport van bevindingen van de accountant bij de jaarrekening). Bijlage 2 bevat een overzicht van geraadpleegde documenten. Passages uit deze documenten die betrekking hebben op reserves en voorzieningen zijn op chronologische volgorde bijeengebracht in één document. Op basis van dit document heeft de rekenkamer een eerste beeld verkregen van de uitvoering van het beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen.

Om dit beeld te verifiëren en nog openstaande vragen te beantwoorden zijn vervolgens verdiepende interviews gehouden met betrokkenen binnen de provincie. Van deze interviews zijn verslagen gemaakt, die ter fiattering aan de geïnterviewden zijn voorgelegd. Een lijst van geïnterviewde personen is opgenomen in bijlage 3.

De resultaten van bovenstaande onderzoeksfasen zijn weergegeven in deel II van dit rapport. Vervolgens heeft aan de hand van het normenkader een analyse plaatsgevonden van het verzamelde feitenmateriaal uit het dossieronderzoek en de verdiepende interviews. De resultaten hiervan zijn in hoofdstuk 2 van deel I van voorliggend rapport samengevat en voorzien van conclusies. In hoofdstuk 3 wordt antwoord gegeven op de hoofdvragen van het onderzoek en worden naar aanleiding hiervan enkele aanbevelingen geformuleerd. Het rapport is vervolgens aan GS voorgelegd voor een bestuurlijke reactie. Deze reactie is in hoofdstuk 4 van dit rapport opgenomen, gevolgd door een nawoord van de rekenkamer.

2 Samenvattende bevindingen en conclusies

De eerste hoofdvraag van het onderzoek luidt in hoeverre sprake is van een doeltreffend en doelmatig beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen binnen de provincie Noord-Brabant. Om deze vraag te kunnen beantwoorden wordt in dit hoofdstuk eerst het beleidskader dat de provincie hanteert voor haar reserves en voorzieningen in kaart gebracht. Bekeken is of sprake is van een helder en toetsbaar integraal beleid; hoe heeft de provincie het beleidskader vormgegeven, voldoet het aan de geldende wet- en regelgeving en welke beleidsdoelen en effecten worden nagestreefd met de vorming van reserves en voorzieningen. Tot slot is nagegaan hoe en door wie het doel en de omvang van de reserves en voorzieningen worden bepaald.

2.1 Beleidskader reserves en voorzieningen

Het provinciale beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen is vastgelegd in:

- de 3e Nota Kapitaaldienst;
- een tweetal notities op het gebied van risicobeleid en risicopositie, respectievelijk notitie BM-0135 en notitie BM-0082;
- de instellingsbesluiten van de afzonderlijke reserves en voorzieningen;
- de notitie Uitgangspunten reserve Brabant 2050.

De 3^e Nota Kapitaaldienst

De 3^e Nota Kapitaaldienst bevat de provinciale vertaling van (veranderingen in) landelijke wet- en regelgeving betreffende financieel beleid (het BBV, de Wet Financiering Decentrale Overheden, de Provinciewet en de Wet Dualisering Provinciebestuur). Achtereenvolgens komen aan de orde:

- de waardering en afschrijving van activa;
- het beleid ten aanzien van reserves en voorzieningen;
- de omvang van de weerstandscapaciteit in relatie tot de risico's;
- het financieringsbeleid en rentebeleid.

Mede naar aanleiding van de invoering van het BBV wordt in de nota op de volgende zaken ingegaan:

- de regel van het vermogensbehoud: kapitaalopbrengsten mogen niet worden gebruikt om exploitatie-uitgaven te dekken;
- het voorschrift dat eerst het begrotingsresultaat wordt bepaald, met inbegrip van toevoegingen en onttrekkingen aan voorzieningen, en pas daarna wordt bestemd (toegevoegd of onttrokken aan reserves);
- de autorisatieregels ten aanzien van reserves en voorzieningen;

- het voorschrift dat van derden verkregen middelen met een verplicht bestedingsdoel als voorzieningen en niet langer als reserves moeten worden beschouwd en de implicaties hiervan voor de balanspositie;
- het voorschrift dat deelnemingen tegen aanschaffingsprijs en niet meer tegen nominale waarde moeten worden gewaardeerd. Dit heeft de provincie doen besluiten stille reserves op waarde pro memorie/nul te ramen.

In het hoofdstuk gericht op reserves en voorzieningen worden eerst de voorschriften voortvloeiend uit het BBV en enkele relevante termen kort toegelicht. Vervolgens worden de belangrijkste algemene beleidsuitgangspunten die de provincie hanteert ten aanzien van reserves en voorzieningen weergegeven:

- PS besluiten tot het instellen en opheffen van reserves en voorzieningen. Daarbij worden ten minste vastgelegd: doel, functie, minimum en maximum hoogte, duur, wijze van voeding en onttrekking en rentebijbeschrijving;
- de provinciale reserve- en voorzieningenpositie dient inzichtelijk en hanteerbaar te zijn. Dit betekent minimaal een jaarlijkse doorlichting en voorts een beperking van het aantal reserves en voorzieningen;
- de aanwendbaarheid dient zo groot mogelijk te zijn zonder dat dit budgettaire consequenties heeft.

In het laatste onderdeel van het hoofdstuk over reserves en voorzieningen wordt uitgebreid ingegaan op de algemene reserve: alle reserves (tezamen) die in principe vrij aanwendbaar zijn en waaraan geen concrete bestemming is gegeven. De volgende functies worden onderscheiden:

- het afdekken van niet reeds elders afgedekte (beleids)risico's en van niet-voorzienbare risico's, zoals een rekeningtekort;
- het vormen van een algemene spaarpot;
- het gebruik van gelden als algemeen financieringsmiddel.

Ten slotte wordt in de nota het risicobeleid uitgewerkt en gerelateerd aan de weerstandscapaciteit en het weerstandsvermogen. Onderscheiden worden beleidsrisico's en bedrijfsrisico's en incidentele en structurele weerstandscapaciteit. De incidentele weerstandscapaciteit omvat alle middelen die ingezet kunnen worden om rekeningtekorten, calamiteiten en incidentele tegenvallers op te vangen. Het gaat hier om:

- de algemene reserve (het vrije gedeelte);
- een reserve weerstandscapaciteit;
- vrij aanwendbare bestemmingsreserves;
- stille reserves.

De structurele weerstandscapaciteit bestaat uit middelen die permanent ingezet kunnen worden om tegenvallers in de exploitatie op te vangen. Het gaat hier om:

- de post onvoorzien in de begroting;
- de structurele begrotingsruimte;
- de onbenutte belastingcapaciteit.

De algemene reserve wordt met name gezien als buffer voor opvang van dagelijkse risico's met betrekking tot de bedrijfsvoering en reguliere begrotingsuitvoering. Het uitgangspunt is dat beleidssectoren deze risico's primair binnen de begroting moeten opvangen en de algemene reserve vervolgens als vangnet dient. Hiervoor geldt een norm van 3% van de gezuiverde budgetomvang. Voor de dekking van (expliciete) beleidsrisico's in relatie tot externe projecten en organisaties kunnen specifieke reserves worden ingesteld, zoals de reserve Brabant 2050.

Beoordeling nota

De 3^e Nota Kapitaaldienst is bedoeld om alle veranderingen in wet- en regelgeving op het gebied van onder meer reserves en voorzieningen te vertalen naar de eigen situatie. Hierbij is bewust gekozen voor een zoveel mogelijk technische benadering. Om deze reden bevat de nota nauwelijks genormeerde doelen als het om reserves en voorzieningen gaat. Daar waar beleidsuitgangspunten ten aanzien van reserves en voorzieningen zijn geformuleerd, acht de rekenkamer deze van een behoorlijk concreet niveau. Ook worden concrete dekkingspercentages voor het afdekken van (de verschillende typen) risico's vermeld. Over het geheel genomen is de rekenkamer van mening dat de 3^e Nota Kapitaaldienst PS nauwelijks instrumenten biedt voor sturing en controle op (de uitvoering van) het beleid betreffende reserves en voorzieningen. Uit interviews met betrokkenen binnen de provincie is naar voren gekomen dat wat dit betreft sprake is van een leerproces.

In de nota wordt vooral op een heldere manier inzichtelijk gemaakt wat de consequenties zijn van de invoering van het BBV voor het aantal en de omvang van de reserves en voorzieningen en de omgang hiermee. Door reserves en voorzieningen in een breder financieel kader te plaatsen wordt de lezer ook in staat gesteld verbanden te leggen met onderwerpen die vanuit het oogpunt van reserves en voorzieningen van belang zijn, waaronder het risicobeleid en de weerstandscapaciteit. Het technisch karakter van het document beperkt echter de toegankelijkheid en bruikbaarheid, zeker voor niet ingewijden/niet specialisten.

In de interviews met betrokkenen binnen de provincie is aangegeven, dat de 3^e Nota Kapitaaldienst op ambtelijk niveau gedegen is voorbereid en (tussentijds) meerdere keren is afgestemd met PS c.q. de commissie Bestuur en Middelen en de Rekeningcommissie. Ondanks deze afstemming heeft, met uitzondering van de risicoreserve, over de inhoud van de nota niet of nauwelijks een politieke discussie plaatsgevonden. PS hebben bij de totstandkoming van de nota geen relatie gelegd met hun eigen budgettaire bevoegdheden. Uit de interviews is naar voren gekomen dat het opstellen van de nota door hen is beschouwd als een formaliteit; door veranderende wet- en regelgeving moesten regels met betrekking tot het financiële beleid (opnieuw) worden vastgelegd. De 3^e Nota Kapitaaldienst is en wordt door PS niet gezien als een eigen document waarover politieke discussies gevoerd kunnen worden.

Notities aangaande het risicobeleid

De notities betreffende het risicobeleid vullen de 3^e Nota Kapitaaldienst aan op het punt van afdekking van en omgang met risico's. In de notities wordt de systematiek beschreven die de provincie hanteert om risico's, in termen van kansen en omvang, te schatten en relateren aan de benodigde weerstandscapaciteit. De notities sluiten aan bij de volgende uitgangspunten van de 3^e Nota Kapitaaldienst:

- het onderscheid tussen bedrijfsmatige en beleidsmatige risico's;
- de 3% norm voor de algemene reserve ter afdekking van bedrijfsmatige risico's en de beschikbaarheid van het meerdere in deze reserve voor de weerstandscapaciteit voor opvang van de beleidsmatige risico's;
- aandelenwaardering van € 0-/p.m.

Wat betreft de weerstandscapaciteit wordt in de notities onderscheid gemaakt naar financieel-technische weerstandscapaciteit (door Rijk voorgeschreven) en politiek-bestuurlijke weerstandscapaciteit. De provincie hanteert deze laatste term, omdat PS onderdelen van de beschikbare weerstandscapaciteit niet willen gebruiken, zoals sommige reserves die zij politiek bestemd hebben. Uitgangspunt is dat van de algemene reserve alleen het vrije deel (de 3% norm) wordt meegenomen en dat vrije reservebedragen die reeds zijn aangewezen voor dekking van specifieke risico's, niet nog eens kunnen worden ingezet om een restrisico af te dekken. Vervolgens worden in notitie BM-0135 de gevolgen hiervan voor de verschillende definities van weerstandscapaciteit cijfermatig weergegeven.

Beoordeling notities

Met het opstellen van beide notities heeft de provincie de eisen die het BBV stelt aan de omgang met risico's nader uitgewerkt. Beide documenten zijn onderling consistent en consistent met de 3^e Nota Kapitaaldienst. De gepresenteerde systematiek is op zichzelf logisch en sluitend en wordt goed onderbouwd. De rekenkamer constateert evenwel dat beide notities, evenals de 3^e Nota Kapitaaldienst, PS niet of nauwelijks handvatten bieden voor sturing en controle. Afgezien van een nadere onderbouwing van de 3% norm (genormeerde deel algemene reserve ter afdekking van bedrijfsrisico's) en de gepresenteerde normen voor specifieke dekkingsregels, worden in beide notities geen kwantitatieve sturingsgegevens gepresenteerd.

Evenals de 3^e Nota Kapitaaldienst, dragen beide notities op het gebied van risicobeleid voornamelijk een technisch (apolitiek) karakter. Het feit dat de provincie uitgaat van een politiek-bestuurlijke weerstandscapaciteit, waarbij alle politiek reeds bestemde middelen buiten beschouwing worden gelaten, geeft hiervan blijk. Uit interviews met betrokkenen komt naar voren dat deze werkwijze is ingegeven door de financiële ruimte waarover de provincie beschikt. Dit maakt dat afwegingen in het kader van de financieel-technische weerstandscapaciteit vooralsnog niet aan de orde zijn.

Het onderscheid dat wordt aangebracht tussen de financieel-technische en politiek-bestuurlijke weerstandscapaciteit biedt PS op zichzelf handvatten voor sturing en controle op het weerstandsvermogen. Tegelijkertijd wekt de gehanteerde werkwijze de indruk dat er verder geen politieke keuzes te maken zijn ten aanzien van risicomanagement. Een eerste politieke keuze behelst bijvoorbeeld het zekerheidspercentage dat men wenst te gebruiken bij de weging van de risico's. De kans dat alle risico's zich gelijktijdig in volle omvang voordoen is namelijk heel klein. Het is aan PS te bepalen met welke zekerheid men de risico's wil afdekken. Vervolgens is een politieke keuze gelegen in de gewenste verhouding tussen de gekwantificeerde omvang van de risico's (benodigde weerstandscapaciteit) en de beschikbare weerstandscapaciteit. Deze kan worden vastgelegd in een norm/verhoudingsgetal. Hierdoor blijven deze aangrijpingspunten voor sturing en controle door PS buiten beeld. Ondanks dat beide notities (tussentijds) zijn afgestemd met PS c.q. de commissie BM en de Rekeningcommissie, heeft over de noodzaak en wenselijkheid hiervan geen discussie plaatsgevonden. Uit interviews met betrokkenen is naar voren gekomen dat PS wel belangstelling hebben voor risicobeleid, maar dat deze meer gericht is op analyses per project, dan op integraal beleid.

Instellingsbesluiten en notitie Uitgangspunten reserve Brabant 2050

Ten aanzien van alle reserves en voorzieningen die in het onderzoek zijn betrokken beschikt de provincie momenteel over (deels geactualiseerde) instellingsbesluiten. Dertien instellingsbesluiten stammen uit jaren vóór 2004, vijftien zijn in de periode 2004 en 2005 opgesteld of geactualiseerd en de overige veertien zijn bij de jaarstukken 2006 ingediend. Instellingsbesluiten worden de laatste tijd als zelfstandige documenten, (los van jaarcyclus producten) en conform een standaard model opgesteld en aan PS aangeboden. Dit standaard model is opgezet zoals voorgeschreven in de Financiële beleids- en beheersverordening¹.

Met de invoering van het BBV is het Ontwikkelingsfonds Brabant 2050 in 2004 omgedoopt tot reserve Brabant 2050. Daarbij zijn de uitgangspunten om van deze reserve gebruik te maken opnieuw geformuleerd. De notitie Uitgangspunten reserve Brabant 2050 kan worden beschouwd als een bijzonder instellingsbesluit. De reserve dient als spaarpot voor grote projecten en kent een investeringsvolume voor de periode van 2005 tot en met 2009 van € 56,7 miljoen.

Beoordeling instellingsbesluiten

De rekenkamer heeft geconstateerd dat de provincie zich sinds de invoering van het BBV actief heeft ingezet om instellingsbesluiten van reeds bestaande reserves en voorzieningen te actualiseren, en bij nieuw in te stellen reserves en voorzieningen instellingsbesluiten op te stellen, conform de geldende wet- en regelgeving. Daarbij

¹ Bij de instelling van een reserve of voorziening dienen doel, functie, minimum en maximum hoogte, duur, wijze van voeding en onttrekking en al of geen rentebijdrage te worden vastgelegd.

merkt zij echter wel op dat de actualisering van de laatste instellingbesluiten pas recent (bij behandeling van de jaarstukken 2006) heeft plaatsgevonden. Ook bij de gang van zaken rond de besluitvorming plaatst de rekenkamer een kanttekening. De (geactualiseerde) instellingsbesluiten zijn op voorhand in de jaarstukken verwerkt. Weliswaar is deze handelwijze afgestemd met de commissie, maar de inhoudelijke beoordeling van de instellingsbesluiten vond daardoor pas plaats met de behandeling van de jaarstukken. Het lijkt erop dat met deze handelwijze is gekozen voor snelheid boven een zorgvuldige besluitvormingsprocedure.

Wat de helderheid/transparantie van de instellingsbesluiten betreft, constateert de rekenkamer dat deze is toegenomen sinds de provincie de instellingsbesluiten los van de jaarcyclusproducten en conform een vast model opstelt. Wel is zij van mening dat de veelheid aan reserves en voorzieningen en daarmee de veelheid aan instellingsbesluiten het verkrijgen en behouden van overzicht bemoeilijkt. Wat naar haar mening de transparantie nog verder beperkt is het feit dat veel instellingsbesluiten geen inzicht bieden op de aanwending van de middelen en de concrete resultaten die ermee worden beoogd. Vaak ontbreekt onder 'beginsaldo', 'voeding' en 'opheffing' een beschrijving en/of toelichting. Hierdoor kan geen relatie worden gelegd tussen de inzet van middelen uit de betreffende reserve en/of voorziening en het resultaat dat met de reserve en/of voorziening wordt beoogd.

Daarnaast heeft de rekenkamer geconstateerd dat bij de meeste instellingsbesluiten de doelstelling onvoldoende specifiek, meetbaar en tijdgebonden is geformuleerd. Doordat ook niet duidelijk is wanneer (met welke inspanningen) de doelen zijn behaald en binnen welke termijn de doelen moeten zijn gerealiseerd, bieden de instellingsbesluiten PS veelal nauwelijks handvatten voor sturing en controle. Naar de mening van de rekenkamer is de functionaliteit van de instellingsbesluiten, als middel voor PS om op reserves en voorzieningen te sturen, beperkt. Uit de interviews met betrokkenen binnen de provincie heeft de rekenkamer verder opgemaakt dat instellingsbesluiten veelal de weerslag zijn van politieke wensen van PS. Gegeven de financiële ruimte waarover de provincie beschikt, is een politieke discussie over de herallocatie van middelen vrijwel nooit nodig. Aangegeven is dat indien PS een wens hebben en daarvoor een reserve of voorziening in het leven geroepen dient te worden, GS veelal met een voorstel komen. Bedragen worden niet altijd expliciet onderbouwd. Wanneer het instellingsbesluit vervolgens aan PS wordt aangeboden, vindt daarover in de regel weinig discussie meer plaats.

De reserve Brabant 2050 is door PS als een bestemmingsreserve ingesteld. Uit de interviews is gebleken dat daarvoor is gekozen om er zeker van te zijn dat de middelen dan niet aan andere zaken kunnen worden uitgegeven. De omvang van de reserve is niet gekoppeld aan prestaties. De omvang van de reserve is daarmee niet expliciet onderbouwd, maar op basis van politieke wensen tot stand gekomen. Als zodanig is de reserve Brabant 2050 een spaarpot voor grote projecten. Overigens is in interviews met betrokkenen binnen de provincie aangegeven dat bij de

aanwending van middelen uit deze reserve wel een relatie wordt gelegd tussen prestaties en middelen.

Op basis van de voorgaande analyse concludeert de rekenkamer dat binnen de provincie sprake is van een actueel beleidskader rondom reserves en voorzieningen, dat formeel gezien aan de geldende wet- en regelgeving voldoet, maar waarin de politieke dimensie nauwelijks aan de orde komt. Daarnaast laat naar de mening van de rekenkamer de helderheid van het beleidskader nog te wensen over.

Alle onderdelen van het beleidskader zijn van recente datum en aangepast aan de eisen die er vanuit het BBV aan kunnen worden gesteld. Wel is het zo dat de provincie de instellingsbesluiten pas recent op orde heeft.

De 3^e Nota Kapitaaldienst en de twee notities aangaande het risicobeleid vormen op zich een goede vertaling van de eisen die het BBV stelt aan de omgang met reserves en voorzieningen en risico's. De documenten zijn consistent met elkaar en gebaseerd op een logische en sluitende systematiek. Omdat de documenten echter in beperkte mate politiek overeengekomen normen bevatten, bieden zij PS in kwantitatieve zin weinig instrumenten voor sturing en controle. Het technische karakter van de documenten zorgt er verder voor dat mogelijke politieke keuzes ten aanzien van reserves en voorzieningen achter de horizon verdwijnen. Dit komt ook de transparantie en bruikbaarheid van de documenten niet ten goede.

De rekenkamer concludeert op basis van haar documentanalyse en interviews met betrokkenen dat er binnen de provincie, zowel op ambtelijk als bestuurlijk niveau (GS-PS) momenteel niet de druk wordt gevoeld om de politieke dimensie bij het beleid betreffende de omgang met reserves en voorzieningen te betrekken vanwege de (zeer) ruime financiële positie van de provincie. Er bestaat, gegeven de ruime financiële situatie van de provincie, zowel bij GS als PS geen noodzaak om de discussie over nut (doeltreffendheid en doelmatigheid) en maatschappelijke wenselijkheid van reserves en voorzieningen aan te gaan. GS en PS kunnen in beginsel ieder hun wensen moeiteloos financieren. Een beleidsmatige afweging blijft daarbij echter achterwege.

Wat de instelling van reserves en voorzieningen betreft concludeert de rekenkamer, dat de instellingsbesluiten veelal de weerslag vormen van politieke wensen uit de Staten. Bij politieke wensen die uitmonden in de instelling van een reserve of voorziening komen GS veelal met een voorstel waarin doel en omvang worden bepaald. Behandeling in PS leidt vervolgens in de meeste gevallen niet of nauwelijks meer tot discussies. Dat er politieke wensen gehonoreerd kunnen worden, hangt samen met de gunstige vermogenspositie van de provincie: er zijn (voldoende) middelen beschikbaar om nieuwe reserves en voorzieningen in te stellen, dan wel bestaande te 'voeden'. Dit komt tot uitdrukking in een groeiend aantal reserves en voorzieningen en in een toenemend volume aan reserves en voorzieningen.

2.2 Beleidsuitvoering

Om (uiteindelijk) de hoofdvraag van het onderzoek te kunnen beantwoorden in hoeverre sprake is van een doeltreffend en doelmatig beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen binnen de provincie heeft de rekenkamer, na het in kaart brengen van het beleidskader, de uitvoering van het beleid geanalyseerd. Aan de hand van documenten uit de P&C-cyclus en interviews met betrokkenen binnen de provincie is gekeken naar het verloop en de doelbereiking van de reserves en voorzieningen en de noodzaak, toereikendheid en eventuele ruimte hierin in relatie tot de geformuleerde doelen.

Doelbereiking in relatie tot inzet reserves

Op basis van haar analyse van de documenten uit de P&C-cyclus heeft de rekenkamer geconstateerd dat in geen van deze documenten expliciet een relatie wordt gelegd tussen de inzet van middelen uit de reserves en voorzieningen en het bereiken van de beleidsdoelen die men daarmee wenst te realiseren. Omdat, zoals in paragraaf 2.1 reeds naar voren is gekomen, bij veel reserves sprake is van een onduidelijke (niet specifiek, meetbaar en tijdgebonden) doelstelling, is het naar de mening van de rekenkamer ook niet of nauwelijks mogelijk om deze relatie wel te leggen. De rekenkamer staat op het standpunt dat gedurende de looptijd van reserves en voorzieningen periodiek sprake dient te zijn van een heldere verantwoording van het bereiken van vooraf SMART²-geformuleerde doelen terzake de benutting van reserves en voorzieningen, in relatie tot de beschikbaar gestelde middelen. Op deze manier wordt PS inzicht geboden in de mate waarin de inzet van middelen uit de reserves en voorzieningen daadwerkelijk bijdraagt aan het realiseren van de doelen die hiermee worden beoogd. Met dit inzicht krijgen ze een instrument in handen om bijvoorbeeld in geval van vertraging in de voortgang of het achterblijven van prestaties, tijdig te kunnen bijsturen. De rekenkamer concludeert dat daarvan momenteel geen sprake is.

Hoewel aan de hand van de informatie met betrekking tot reserves en voorzieningen in de documenten van de P&C-cyclus geen uitspraak kan worden gedaan over de effectiviteit van reserves en voorzieningen in termen van doelbereiking, kan uit deze documenten wel worden herleid welke bedragen om welke reden aan welke reserves en voorzieningen zijn toegevoegd of onttrokken. Daarnaast wordt vanaf 2005 een indicator gehanteerd voor de mate van effectiviteit van de besteding van investeringsbedragen en daarmee van een aantal reserves: de realisatiegraad van de investeringen. De cijfers in de jaarstukken 2006 laten zien dat 85% van de geraamde investeringen is gerealiseerd. Het gebruik van deze indicator is mede ingegeven door de wens van GS om meer grip te krijgen op het bestedingsvraagstuk. Uit interviews met betrokkenen binnen de provincie heeft de rekenkamer geconstateerd dat, als het om reserves en voorzieningen gaat, niet zozeer de doelrealisatie als wel de inzet van middelen op zich momenteel het grootste punt van aandacht is. De rekenkamer

² Specifiek, Meetbaar, Afgesproken, Realistisch, Tijdgebonden

vindt dat de besteding van middelen weliswaar een noodzakelijke voorwaarde is voor het realiseren van maatschappelijke doelen, maar op zich geen voldoende voorwaarde. Zij beschouwt de realisatiegraad van investeringen daarom als een voor de hand liggende, maar eerste stap op weg naar het daadwerkelijk meten van effectiviteit van investeringen.

Verloop reserves en voorzieningen

In de voorgaande paragraaf is geconstateerd dat het niet mogelijk is de mate van doelbereiking van reserves en voorzieningen te bepalen, met name door het ontbreken van concreet geformuleerde doelen. In dat opzicht kunnen ook geen uitspraken worden gedaan over de effectiviteit van de inzet van middelen door naar het verloop van de reserves en voorzieningen te kijken. De rekenkamer is van mening dat, uitgaande van het standpunt dat de inzet van middelen uit reserves en voorzieningen op zich altijd bedoeld is om maatschappelijke doelen te bereiken, mag worden verwacht dat, rekening houdend met de wijze van voeding, met het verstrijken van de tijd in ieder geval de financiële omvang van de individuele bestemmingsreserves afneemt. In de onderstaande tabel wordt het verloop van de belangrijkste reserves en voorzieningen gedurende de periode 2003 tot 2007 weergegeven³.

Bedragen x € 1 miljoen	Ultimo 2003	Ultimo 2004	Ultimo 2005	Ultimo 2006
Algemene reserve				
- Vrije deel	18,3	18,3	14,2	17,8
- Surplus	80,1	112,2	112,5	136,4
Totaal	98,4	130,5	126,7	154,2
Bestemmingsreserves				
- Brabant 2050 (spaarreserve)	43,7	51,3	56,3	56,0
- Stedelijke tangenten (investeringsreserve)	48,4	50,3	20,8	21,1
- Vernieuwing OV (investeringsreserve)	13,0	11,8	11,7	12,2
- Grondbeleid (investeringsreserve)	5,0	5,0	5,0	1,4
- Dividend-reserve (egaliseringsreserve)	23,0	23,0	0	23,0
- BTW-fonds (egaliseringsreserve)	16,0	15,8	11,5	6,6
- Uitvoering WHP-2 (investeringsreserve)	0,5	5,0	7,0	7,2
- Aankoop aandelen BHB (investeringsreserve)	-	-	5,6	0,3
- Uitvoeringsimpuls (investeringsreserve)	-	-	6,5	15,4
- Risicoreserve (egaliseringsreserve)	0	14,8	41,8	51,4
- Overige reserves	22,2	25,4	30,1	40,8
Totaal	171,8	202,4	196,3	235,4
Voorzieningen				
- Van provincie	3,5	2,5	2,9	2,5
- Van derden verkregen	154,9	182,0	224,6	249,6
Totaal	158,4	184,5	227,5	252,1

³ Bron: Jaarstukken 2003 tot en met 2006.

Op basis van de gegevens uit deze tabel constateert de rekenkamer dat van de investeringsreserves alleen de reserves Stedelijke Tangenten, Grondbeleid en Aankoop Aandelen BHB BV in de betreffende periode (ultimo 2006 in vergelijking met 2003) qua financiële omvang afnemen. Wat de andere bestemmingsreserves (investerings-, egalisatie- en overige reserves) betreft wordt duidelijk dat de financiële omvang hiervan over de betreffende jaren min of meer op hetzelfde niveau blijft, dan wel toeneemt. Voorts valt op dat vooral in 2006 de financiële omvang van de bestemmingsreserves in totaal een flinke stijging laat zien. Daarbij moet wel worden opgemerkt dat de dividendreserve hierin een flink aandeel heeft. Deze reserve stond ultimo 2005 op nul. In de jaarstukken 2005 van de provincie is daarvoor als reden aangedragen dat, in verband met gewijzigde BBV-voorschriften, de verantwoording van de dividend-opbrengst Essent doorschuift naar 2006. Om de gemiste dividendopbrengst (€ 52 miljoen) op te kunnen vangen is de dividendreserve tot een bedrag van € 23 miljoen aangesproken.

Zoals eerder opgemerkt heeft de rekenkamer geconstateerd dat bij de meeste reserves en voorzieningen voedings- en onttrekkingsscenario's in de tijd gerelateerd aan de te bereiken doelen ontbreken. Dit gekoppeld aan de constatering dat de financiële omvang van de meeste bestemmingsreserves in de periode 2003 tot en met 2006 min of meer op hetzelfde niveau blijft, dan wel (aanzienlijk) toeneemt, leidt naar de mening van de rekenkamer tot de conclusie dat reserves en voorzieningen veelal worden gevormd om over een langere termijn middelen beschikbaar te hebben voor nog nader te bepalen doelen (spaarfunctie). Dit geeft aanleiding tot de conclusie dat het er op lijkt dat het planmatig inzetten van reserves en voorzieningen ten behoeve van het bereiken van maatschappelijke doelen geen eenvoudige opgave is.

Ruimte in reserves en voorzieningen

Door het ontbreken van SMART-geformuleerde beleidsdoelen bij de meeste reserves en voorzieningen kan de vraag wat in meerjarig perspectief gezien de noodzaak, toereikendheid en eventuele ruimte in de betreffende reserves en voorzieningen in relatie tot de daaraan ten grondslag liggende doelen is, niet worden beantwoord. De rekenkamer acht het echter wel mogelijk de vraag te beantwoorden of er op zich sprake is van ruimte in de reserves en voorzieningen van de provincie en op basis daarvan een uitspraak te doen over het nut/de noodzaak van enkele reserves. Indicatoren daarvoor zijn naar haar mening de mate waarin de provincie in staat is al haar bedrijfs- en beleidsmatige risico's af te dekken (weerstandscapaciteit/-vermogen), de mate waarin na afdekking van deze risico's sprake is van vrij besteedbare middelen (in casu het surplus van de algemene reserve) en de mate waarin sprake is van een toename in aantal en financiële omvang van de reserves.

Zoals eerder gesteld gaat de provincie voor de dekking van haar risico's uit van de politiek-bestuurlijke weerstandscapaciteit⁴. Voor de berekening hiervan worden het resterende deel van de vrije ruimte in de algemene reserve, de risicoreserve en de post onvoorzien bij elkaar opgeteld. Vervolgens wordt de politiek-bestuurlijke weerstandscapaciteit vergeleken met een inschatting/berekening van de risico's. Is de weerstandscapaciteit groter dan het zogeheten restrisico dan wordt het weerstandsvermogen als voldoende gekwalificeerd. Onderstaande tabel bevat de cijfers voor de periode 2003 tot en met 2006.

Bedragen x € 1 miljoen	Ultimo 2003	Ultimo 2004	Ultimo 2005	Ultimo 2006
Incidentele capaciteit				
- Algemene reserve	4,2	4,2	0	0
- Risicoreserve	-	14,8	41,8	51,4
Structurele capaciteit				
- Post onvoorzien	1,3	1,3	1,3	1,3
Totaal weerstandscapaciteit	5,5	20,3	43,1	52,7
Geschat restrisico	7,8	5,0	41,7	43,6
Weerstandsvermogen	-2,3	15,3	1,4	9,1

Uit de tabel kan worden afgeleid, dat op 2003 na, de weerstandscapaciteit de afgelopen bestuursperiode ruim voldoende is geweest. Dit geldt vooral voor de jaren 2004 en 2006. Dit gevoegd bij de constatering dat de provincie een systematiek hanteert waarbij alle door haar in kaart gebrachte risico's volledig worden afgedekt en de stille reserves p.m. zijn opgenomen, steunt de conclusie van de rekenkamer dat de reservepositie van de provincie zeer ruim is. Overigens valt op dat per 2005 zowel de risicoreserve als het geschatte restrisico flink is toegenomen ten opzichte van 2004. De groei van het restrisico heeft voor een groot deel te maken met de afgesloten vervolgovereenkomst aangaande de beëindiging van veehouderijen (SOK2). Besloten is om in het risicoprofiel het maximale risico van € 26,6 miljoen (met een kans van 100%) op te nemen. Dit bedrag is voor een groot deel gedekt door de risicoreserve die in 2005 is opgehoogd met de risicoafdekkingen uit de reserve 2050 à € 18 miljoen.

De conclusie dat de reservepositie van de provincie zeer ruim is wordt ook ondersteund als gekeken wordt naar de tabel waarin het verloop van de reserves en voorzieningen in de periode 2003 tot en met 2006 wordt weergegeven. Daaruit wordt duidelijk dat zowel de algemene reserve als de (individuele) bestemmingsreserves in deze periode aanzienlijk zijn toegenomen. Gemiddeld genomen is bij de bestemmingsreserves in de periode 2003 tot en met 2006 in totaal sprake van een groei van de financiële omvang van € 15 miljoen per jaar.

⁴ De door het Rijk voorgeschreven financieel-technisch weerstandscapaciteit verminderd met alle politiek reeds bestemde middelen.

Wat de algemene reserve betreft is met name sprake van een toename in de categorie ‘surplus’. Onderstaande tabel geeft de bestanddelen van deze categorie weer en het verloop daarvan gedurende de periode 2003 tot en met 2006⁵.

Surplus algemene reserve (bedragen x € 1 miljoen)	Ultimo 2003	Ultimo 2004	Ultimo 2005	Ultimo 2006
- Resultaat	0	28,8	1,9	48,3
- Overheveling	17,8	27,7	29,7	25,4
- Doorgeschoven ruimte	64,5	57,8	84,7	61,8
- Overig	-2,3	-2,1	-3,8	0,9
Totaal	80,1	112,2	112,5	136,4

Uit bovenstaande tabel komt naar voren dat de omvang van het surplus van de algemene reserve het meest structureel wordt bepaald door de bestanddelen overheveling (reeds aan projecten gekoppelde middelen) en doorgeschoven begrotingsruimte. Hiervan uitgaande constateert de rekenkamer dat de provincie de afgelopen bestuursperiode structureel rond de € 80 miljoen ‘ruimte’ had in de algemene reserve. Gevoegd bij de groei van de bestemmingsreserves (€ 15 miljoen gemiddeld per jaar) komt de ruimte in reserves zelfs uit op rond de € 100 miljoen. Dat is ongeveer 15% van het totale volume aan reserves en voorzieningen per ultimo 2006. Overigens is uit de interviews met betrokkenen binnen de provincie naar voren gekomen dat de hoge stand van de reserves en voorzieningen het nieuwe college heeft doen besluiten om de opcenten motorrijtuigenbelasting niet te indexeren.

Op basis van bovenstaande feiten komt de rekenkamer tot de conclusie dat de noodzaak van (de financiële omvang van) bepaalde reserves ter discussie gesteld kan worden. Zij is van mening dat met name de meerwaarde van enkele spaar- en egaliseringsreserves kan worden betwijfeld, met name de reserve Brabant 2050 en de risicoreserve. Beide reserves bedragen ultimo 2006 ruim € 50 miljoen. De omvang van de reserve Brabant 2050 is sinds de instelling alleen maar toegenomen. Daarnaast heeft de rekenkamer geconstateerd dat onduidelijk is waarop de omvang van deze reserve is gebaseerd. De risicoreserve kent op zich wel een logische onderbouwing, maar naar de mening van de rekenkamer speelt bij deze reserve de vraag of het in veel gevallen voor de volle omvang afdekken van voorstelbare risico's (zeker wanneer het maximale risicobedrag wordt gehanteerd) wel opportuun is. Bovendien heeft de provincie ook nog de mogelijkheid om haar stille reserves op te waarderen.

2.3 Informatie-uitwisseling tussen GS en PS

In deze paragraaf staat de vraag centraal op welke wijze de informatie-uitwisseling tussen GS en PS ten aanzien van de instelling en het verloop van reserves en

⁵ Bron: Jaarstukken 2003 tot en met 2006

voorzieningen in relatie tot beleidsuitvoering en doelbereiking is georganiseerd. Deels wordt deze vraag al impliciet beantwoord in de vorige paragrafen, gezien het feit dat voor het analyseren van het beleidskader en de beleidsuitvoering betreffende reserves en voorzieningen gebruik is gemaakt van alle relevante informatie die binnen de provincie op dit gebied beschikbaar is. Deze vindt overwegend plaats via (behandeling van) beleidsnota's en -notities (3^e Nota Kapitaaldienst, notities betreffende risicobeleid, interne verordening) en documenten uit de P&C-cyclus.

In deze paragraaf wordt voor een nadere beantwoording van de onderzoeksvraag eerst gekeken naar de kwaliteit van de informatie: wordt voldaan aan interne en externe wet- en regelgeving, is de informatie juist en tijdig aangeleverd. Daarnaast wordt de toegankelijkheid en bruikbaarheid beoordeeld: krijgen PS op basis van de aangereikte informatie een totaal overzicht van de stand van zaken rondom de reserves en voorzieningen zodat zij een integrale afweging kunnen maken rondom de inzet van begrotingsmiddelen.

Kwaliteit informatie

De rekenkamer is van mening dat de documenten uit de P&C-cyclus over het algemeen voldoen aan de eisen die worden gesteld in de externe en interne wet- en regelgeving (respectievelijk het BBV en de 3^e Nota Kapitaaldienst en de notities aangaande het risicobeleid van de provincie). De betreffende documenten volgen qua opzet en systematiek nauwkeurig de beleidskaders zoals weergegeven in de 3^e Nota Kapitaaldienst en de twee notities aangaande het risicobeleid en voldoen daarmee eveneens aan de eisen die het BBV stelt. Toevoegingen en onttrekkingen worden reeds met ingang van de begroting 2004 per beleidsprogramma toegelicht en afwijkingen tussen geraamde en gerealiseerde onttrekkingen worden cijfermatig en tekstueel toegelicht. In de jaarstukken 2004 wordt de systematiek ten aanzien van de berekening van het weerstandsvermogen geïntroduceerd.

De rekenkamer heeft daarnaast geconstateerd dat op twee punten niet wordt voldaan aan de uitgangspunten uit de 3^e Nota Kapitaaldienst. In de eerste plaats betreft dit het uitgangspunt dat het aantal reserves en voorzieningen zoveel mogelijk beperkt dient te blijven. In de afgelopen bestuursperiode is het aantal reserves en voorzieningen echter alleen maar toegenomen. Voor een deel is deze groei te wijten aan de toename van het aantal doelluitkeringen.

Een tweede punt waaraan niet wordt voldaan is de jaarlijkse doorlichting van de reserves en voorzieningen, met als doel het niet oneindig instandhouden van reserves en voorzieningen en bezien in hoeverre het saldo en de toekomstige stortingen nog actueel zijn en passen binnen het oorspronkelijke doel van de reserve. In de kadernota's, bestuursrapportages en jaarstukken wordt wel de actuele stand van zaken van de reserves en voorzieningen weergegeven. In met name de kadernota's wordt een toelichting gegeven op het verloop van de reserves en voorzieningen en verantwoord waarom bepaalde toevoegingen en onttrekkingen plaatsvinden. Van een doorlichting waarbij ingegaan wordt op de vrijval van

reserves en voorzieningen, de toerekening en verwerking van rente over de algemene en bestemmingsreserves en eventuele wijzigingen in doel, functie en bestaansduur, is naar de mening van de rekenkamer echter nog onvoldoende sprake.

Wat de juistheid van de gegevens betreft constateert de rekenkamer op basis van haar analyse van de documenten dat cijfers in enkele gevallen niet goed op elkaar aansluiten. Zo wordt in de jaarstukken 2006 in de tabel weerstandscapaciteit zowel bij de financieel-technische als de politiek-bestuurlijke weerstandscapaciteit hetzelfde bedrag weergegeven bij de algemene reserve (€ 17,8 miljoen). Volgens de richtlijnen van de provincie dient echter bij de politiek-bestuurlijke capaciteit van de algemene reserve de 3% norm ter dekking van bedrijfsrisico's te worden afgetrokken.

Voor het indienen van documenten uit de P&C-cyclus zijn in wet- en regelgeving duidelijke data vastgelegd. Hier houdt de provincie zich ook aan. In dat opzicht wordt voldaan aan de eis dat de informatie (over reserves en voorzieningen) tijdig aan PS aangeleverd dient te worden. Uit de interviews met betrokkenen is voorts naar voren gekomen dat de 3^e Nota Kapitaaldienst en de notities aangaande risicobeleid ambtelijk zijn voorbereid en tussentijds een aantal malen zijn besproken met PS/de commissie BM en de Rekeningcommissie. Ook in dat opzicht is sprake geweest van het tijdig informeren van PS. Aan deze eis is naar de mening van de rekenkamer echter minder goed voldaan bij de actualisatie van de laatste instellingsbesluiten. Zoals in paragraaf 2.1 reeds is aangegeven zijn deze instellingsbesluiten op voorhand, dus zonder voorafgaande inhoudelijke behandeling in PS, in de jaarstukken verwerkt.

Toegankelijkheid en bruikbaarheid informatie

Om als PS te kunnen (bij)sturen op het onderwerp reserves en voorzieningen dienen het beleid, de beleidsnota's en diverse P&C-documenten toegankelijk en bruikbaar te zijn. In die zin dat PS met de aangereikte informatie een totaal beeld wordt geboden van de stand van zaken van de reserves en voorzieningen in relatie tot de realisatie (baten en lasten) van de programma's uit de begroting. Op deze manier hebben zij een instrument in handen om tot een integrale afweging van de beschikbaarheid van de begrotingsmiddelen te kunnen komen.

De rekenkamer is van mening dat de toegankelijkheid van de informatievoorziening over reserves en voorzieningen de afgelopen jaren is verbeterd maar nog wel beperkt is. In de eerste plaats is sprake van een enorme hoeveelheid aan informatie die PS krijgen aangereikt, zowel qua aantal documenten als de hoeveelheid aan informatie in al deze documenten op zich. In de begrotingen en jaarstukken wordt gerapporteerd over individuele reserves en voorzieningen. Het betreft in de periode 2004 tot en met 2006 per jaar 39 reserves. Bij de voorzieningen liggen de aantallen in deze periode nog hoger. Van al deze reserves en voorzieningen wordt toegelicht welke toevoegingen en onttrekkingen hebben plaatsgevonden en waarom de realisatie daarvan al dan niet afwijkt van de ramingen. Zoals eerder is opgemerkt

ontbreken in de documenten echter heldere doelen en indicatoren en vindt ook geen koppeling plaats met de realisatie van de achterliggende beleidsdoelen. Naar de mening van de rekenkamer krijgt de informatievoorziening aan PS hierdoor vooral het karakter van financiële verantwoording, conform de eisen die het BBV hieraan stelt.

In de tweede plaats is de rekenkamer van mening dat de toegankelijkheid en bruikbaarheid van de informatie wordt beperkt door de gehanteerde systematiek en de onderliggende administratie. De rekenkamer heeft geconstateerd dat boekingen tot op heden gedurende het jaar niet op de betreffende reserves en voorzieningen plaatsvinden. Hierdoor bestaat er lopende het begrotingsjaar geen zicht op de stand van de reserves en voorzieningen. Alleen met de jaarrekening wordt de balans opgemaakt. Uit interviews met betrokkenen is wel gebleken dat aan dit punt wordt gewerkt.

Voorts heeft de rekenkamer geconstateerd dat de provincie gedurende het jaar onttrekkingen en toevoegingen aan de reserves middels begrotingswijzigingen aan PS voorlegt. In de jaarstukken wordt in de overzichten van de stortingen en onttrekkingen aan reserves per reserve de realisatie in het betreffende begrotingsjaar vergeleken met de prognose voor het betreffende begrotingsjaar en het bedrag na de laatste begrotingswijziging en niet met het oorspronkelijk geraamde begrotingsbedrag. Naar de mening van de rekenkamer is op deze wijze niet te herleiden in hoeverre het oorspronkelijke beleidsvoorstel in de vorm van de begroting doeltreffend en doelmatig is geweest.

Uit de interviews met betrokkenen binnen de provincie is gebleken dat het uitgangspunt is dat PS alle informatie die beschikbaar is op het gebied van reserves en voorzieningen in diverse documenten aangeleverd krijgt. De rekenkamer heeft geconstateerd dat dit in de praktijk ook gebeurt. Zij concludeert echter dat de informatie daarbij voornamelijk de resultante is van wat technisch gezien opgeleverd kan worden. Het is niet de resultante van wat PS met het oog op hun sturende en controlerende taak aan informatie nodig hebben om een integrale afweging/politieke keuze te kunnen maken omtrent de inzet van reserves en voorzieningen in relatie tot de begrotingsuitvoering.

3 Beantwoording hoofdvragen en aanbevelingen

3.1 Beantwoording hoofdvragen

In hoeverre is sprake van een doeltreffend en doelmatig beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen binnen de provincie Noord-Brabant?

Voor het beantwoorden van deze hoofdvraag heeft de rekenkamer eerst gekeken naar het beleidskader en vervolgens de uitvoering van het betreffende beleid geanalyseerd.

De provincie heeft haar beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen voor het overgrote deel vastgelegd in de 3^e Nota Kapitaaldienst. De rekenkamer concludeert op basis van haar onderzoek dat in deze nota de fundamentele vraag, wanneer en op welke wijze provinciaal beleid wordt gefinancierd met reserves en voorzieningen, slechts ten dele aan de orde komt. De nota is vooral een technische vertaling van de geldende wet- en regelgeving (het BBV) naar het provinciale niveau.

Voor alle reserves en voorzieningen heeft de provincie instellingsbesluiten opgesteld of bijgewerkt. Omdat in veel gevallen de daarin opgenomen doelen onvoldoende SMART zijn geformuleerd en er geen expliciete relatie wordt gelegd met doelen uit de programmabegroting, kan de doeltreffendheid van het beleid aangaande reserves niet worden bepaald. Hierdoor is niet duidelijk in welke mate de realisatie van beleidsdoelen terug te voeren is op de inzet van middelen uit de betreffende reserves en voorzieningen. De rekenkamer concludeert op basis daarvan dat geen goed onderbouwde uitspraak kan worden gedaan over de effectiviteit van de inzet van reserves en voorzieningen in termen van doelbereiking en ook niet over de doelmatigheid.

Om toch enig zicht te krijgen op de inzet van reserves en voorzieningen met het oog op het realiseren van beleidsdoelen heeft de rekenkamer gekeken naar het verloop van reserves en voorzieningen en eventuele ruimte hierin. Wat het verloop betreft concludeert de rekenkamer dat hoewel deze in de documenten van de P&C-cyclus redelijk tot goed te volgen is, ook op basis daarvan niet kan worden vastgesteld of de beoogde doelen ook daadwerkelijk zijn/worden bereikt. Reserves en voorzieningen lijken veelal te worden gevormd om over een langere termijn middelen beschikbaar te hebben voor nog nader te bepalen doelen (spaarfunctie). Voorts concludeert de rekenkamer dat in de afgelopen bestuursperiode structureel sprake is geweest van een aanzienlijke ruimte in de algemene reserve. Op grond van het bovenstaande constateert de rekenkamer dat het planmatig (conform planning en beoogde doelen) inzetten van reserves en voorzieningen ten behoeve van het bereiken van beleidsdoelen geen eenvoudige opgave is. Dit geeft de rekenkamer

aanleiding om vraagtekens te plaatsen bij de doeltreffendheid en doelmatigheid van de inzet van reserves en voorzieningen.

In hoeverre is de informatieverstrekking aan Provinciale Staten van Noord-Brabant over de uitvoering van het beleid met betrekking tot reserves en voorzieningen, toereikend met het oog op hun kaderstellende en controlerende rol?

Wat deze hoofdvraag betreft is de rekenkamer op basis van haar onderzoek tot de conclusie gekomen dat de informatievoorziening aan PS nog onvoldoende is. Over het algemeen ontbreken concreet geformuleerde doelen en indicatoren en wordt geen relatie gelegd met de realisatie van programma's. Er is sprake van een veelheid aan gegevens over reserves en voorzieningen, maar deze informatie is naar de mening van de rekenkamer vooral de resultante van wat technisch gezien opgeleverd kan worden. Het is niet de resultante van wat PS met het oog op hun sturende en controlerende taak aan informatie nodig hebben om een integrale afweging/ politieke keuze te kunnen maken omtrent de inzet van reserves en voorzieningen in relatie tot de begrotingsuitvoering.

De kwaliteit en toegankelijkheid van de informatievoorziening is de afgelopen jaren wel verbeterd. De documenten uit de P&C-cyclus voldoen over het algemeen goed aan de wettelijke vereisten. Desondanks biedt de informatievoorziening over reserves en voorzieningen nog onvoldoende houvast bij het sturen op de inzet en het verloop van de reserves en voorzieningen.

3.2 Aanbevelingen

Op grond van de antwoorden op de hoofdvragen van het onderzoek doet de rekenkamer de provincie de volgende aanbevelingen.

3.2.1 Integraal beleidskader

Stel vanuit een lange termijn visie op de financiering van provinciaal beleid een helder integraal beleidskader op voor de inzet van en omgang met reserves en voorzieningen.

Naar de mening van de rekenkamer is met het oog op de autorisatiefunctie van PS een helder en consistent beleidsstuk met betrekking tot reserves en voorzieningen nodig, waarin alle relevante zaken in samenhang met elkaar aan de orde komen. Wat dit laatste betreft kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een beschouwing over de rol van reserves en voorzieningen in relatie tot het weerstandsvermogen en de

weerstandscapaciteit van de provincie en beleid met betrekking tot het afdekken van risico's.

Aan de basis van een dergelijk beleidsstuk dienen in de ogen van de rekenkamer door PS vastgestelde (financiële) beleidsuitgangspunten te liggen die voor langere tijd vastliggen en richtinggevend zijn. Zo dienen PS bijvoorbeeld een politieke keuze te maken ten aanzien van de vraag of en in hoeverre het noodzakelijk en wenselijk is dat (de uitvoering van) provinciaal beleid met reserves en/of voorzieningen wordt gefinancierd. De begrippen budgetrecht, integrale begrotingsafweging⁶ en transparantie dienen hierbij in de ogen van de rekenkamer een centrale plaats in te nemen.

Verder dient naar de mening van de rekenkamer het beleidsstuk een kader te bieden voor het formuleren van doelstellingen en criteria voor vorming van reserves en voorzieningen en voor (de wijze van) besluitvorming, rapportage en verantwoording. Het beleid(skader) dient helder en toetsbaar geformuleerd te zijn, zodat naleving ervan ook (periodiek) kan worden geëvalueerd en eventueel tot aanpassing van het beleid kan leiden.

3.2.2 Instellingsbesluiten

Verbeter op basis van dit beleidskader het informatiegehalte van de instellingsbesluiten, zodat ze PS een goed instrument bieden om hun controlerende taak ten aanzien van reserves en voorzieningen te kunnen uitoefenen.

De rekenkamer is van mening dat het met het oog op de kaderstellende en controlerende rol van PS van belang is dat zij vanaf de instelling tot de opheffing/uitputting beschikken over eenduidige en actuele gegevens per reserve en voorziening. De basis daarvoor dient in de ogen van de rekenkamer te worden gelegd in de instellingsbesluiten. Door in de instellingsbesluiten helder te zijn over de concrete doelen die met de reserves worden beoogd en als zodanig een expliciete relatie te leggen met de beleidsdoelen uit de programmabegroting, bieden de instellingsbesluiten PS een goed instrument bij het uitoefenen van hun sturende en controlerende taak. Door de instellingsbesluiten te gebruiken bij de periodieke beoordeling van de reserves en voorzieningen in het kader van de P&C-cyclus, wordt bovendien gewaarborgd dat de gegevens steeds actueel blijven, wat het inzicht in en de beheersing van de reserves en voorzieningen ten goede komt.

⁶ Door niet bestede middelen te reserveren voor specifieke bestedingsdoelen en ze jaarlijks, veelal over een langere periode, door te schuiven naar het volgende jaar, worden deze middelen onttrokken aan de integrale begrotingsafweging door PS.

3.2.3 Informatievoorziening

Stem de informatievoorziening over reserves en voorzieningen af op de autoriserende en controlerende rol van PS.

In het verlengde van de voorgaande aanbeveling is de rekenkamer ook van mening dat de informatie in de documenten van de P&C-cyclus PS voldoende inzicht dienen te bieden om zich een verantwoord oordeel te kunnen vormen over zaken als de doeltreffendheid en doelmatigheid van de inzet van de middelen en aansluitend daarop het al dan niet instandhouden van reserves en voorzieningen. Naar de mening van de rekenkamer biedt het bij de begroting en jaarrekening alleen toelichten van de mutaties daartoe onvoldoende inzicht en dient in toelichtende zin ook informatie te worden verstrekt over bijvoorbeeld de besteding van de reserves en voorzieningen in relatie tot de realisatie van de beleidsdoelen uit de programmabegroting.

4 Reactie Gedeputeerde Staten

Op 11 oktober 2007 ontving de Zuidelijke Rekenkamer de navolgende reactie van Gedeputeerde Staten Noord-Brabant.

Het college van Gedeputeerde Staten heeft kennis genomen van het rapport van de Zuidelijke Rekenkamer. De Rekenkamer signaleert daarin een aantal knelpunten die door het college worden herkend. In zijn algemeenheid kan worden opgemerkt dat naar aanleiding daarvan Gedeputeerde Staten reeds enkele jaren verbeteracties hebben ingezet. Ons college stelt vast dat daarin goede vorderingen zijn gemaakt. Wij zijn dan ook verheugd dat:

- de provincie beschikt over een actueel beleidskader rondom reserves en voorzieningen dat voldoet aan de geldende wet- en regelgeving (blz. 15 - 2^e alinea);
- de kwaliteit en toegankelijkheid van de informatievoorziening m.b.t. reserves en voorzieningen de afgelopen jaren verbeterd is (blz. 25 4^e alinea);
- de documenten uit de P&C-cyclus over het algemeen goed voldoen aan de wettelijke vereisten (blz. 25 - 4^e alinea);
- de instellingsbesluiten m.b.t. reserves en voorzieningen actueel zijn (blz. 14 - 1^e alinea);
- het verloop van de reserves en voorzieningen redelijk tot goed te volgen is (blz. 24 - laatste alinea);
- de in de 3^e nota kapitaaldienst geformuleerde uitgangspunten ten aanzien van reserves en voorzieningen van een behoorlijk concreet niveau zijn (blz. 11 - 2^e alinea);
- de 3^e nota kapitaaldienst concrete dekkingpercentages voor het afdekken van de verschillende typen risico's vermeldt (blz. 11 - 2^e alinea);
- de systematiek in de beide risiconotities logisch en sluitend is en goed wordt onderbouwd (blz. 12 - 3^e alinea).

Dit beeld sluit aan bij:

- het oordeel van de accountant die bij de jaarrekeningen 2004, 2005 en 2006 goedkeurende verklaringen heeft afgegeven en daarbij alle reserves en voorzieningen uitvoerig heeft gecontroleerd (zie ook blz. 6 van het rapport van de Rekenkamer waar een opsomming is opgenomen van de aspecten die in de accountantscontrole worden betrokken);
- de toezichtbrief van de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties aan de provincie Noord-Brabant bij de begroting 2007 waarin wordt opgemerkt: "Bovendien wil ik mijn complimenten uitspreken voor de zeer duidelijke paragraaf weerstandsvermogen waarin de beleidsrisico's worden gekwantificeerd en een directe relatie wordt gelegd met de weerstandscapaciteit."

PS hebben de informatie met betrekking tot reserves en voorzieningen steeds gekregen zoals de regelgeving van het 'Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten' dat voorschrijft.

Vraagtekens van de Rekenkamer bij doeltreffendheid en doelmatigheid

De Rekenkamer plaatst vraagtekens bij de doeltreffendheid en doelmatigheid van de inzet van reserves en voorzieningen. De Rekenkamer geeft aan dat de doelen zoals opgenomen in de instellingsbesluiten van de reserves in veel gevallen onvoldoende smart geformuleerd zijn en dat daarmee niet is vast te stellen of de inzet van reserves effectief is. Ons college betreurt dat de ontwikkeling die is ingezet, nog niet is afgerond. Daarom hebben Provinciale Staten en Gedeputeerde Staten al afgesproken om op basis van de begroting 2008 met de PS-werkgroep 'verbetering begroting' te werken aan meer smart geformuleerde doelen en prestaties.

De constatering dat de informatievoorziening weliswaar voldoet aan de wettelijke eisen maar onvoldoende houvast biedt bij het sturen op de inzet van reserves en voorzieningen wordt ter beoordeling voorgelegd aan PS.

Voor dit houvast zijn naar de mening van ons college de instellingsbesluiten met betrekking tot de reserves en de voorzieningen (conform hetgeen hierover is bepaald in de financiële beleids- en beheersverordening zoals die door PS is vastgesteld) het aangewezen instrument. In de PS-werkgroep 'verbetering begroting' kunnen ook de instellingsbesluiten onder de loep worden genomen.

GS maken hierbij wel twee kanttekeningen.

- 1 Niet zonder reden is in de 3^e Nota Kapitaaldienst door PS vastgelegd dat de aanwendbaarheid van reserves en voorzieningen zo groot mogelijk dient te zijn zonder dat dit budgettaire consequenties heeft. Een toenemend aantal specifieke bepalingen en condities rondom een reserve leidt mogelijk tot inflexibiliteit en onderuitputting.
- 2 De Rekenkamer maakt in het rapport verder geen onderscheid naar de aard van de verschillende soorten reserves van de provincie. Dat is jammer immers niet elke reserve leent zich ervoor om daaraan smart geformuleerde doelen te koppelen. Ter adstructie:
 - De algemene reserve kent weliswaar een compartimentering maar kent door de aard van die reserve geen smart geformuleerde doelstellingen om bepaald beleid te realiseren.
 - Ook de dividendreserve kent geen specifieke doelstellingen voor het realiseren van beleid. Deze reserve is ingesteld om een tegenvallende dividenduitkering op aandelen Essent op te kunnen vangen.
 - Ook de egalisatiereserves zoals de reserve BTW-compensatiefonds, de reserve egalisatie financieringskosten, de reserve gladheidbestrijding en de reserve egalisatie overheadkosten zijn niet zozeer bedoeld om specifiek beleid te realiseren maar om de exploitatie voor schommelingen te behoeden.

- Aan de risicoreserve zijn buiten de beoogde afdekking van specifieke risico's geen smart geformuleerde doelen te koppelen.
- Daarnaast is er nog een aantal reserves waarbij de provincie in aanvulling op de gelden van derden die specifiek besteed moeten worden, een cofinancieringsbijdrage verstrekt. Zo is bij diverse doeluitkeringen van het Rijk voorgeschreven dat de provincie ook zelf een financiële bijdrage levert. Voor deze reserves geldt dat bij de doelstellingen in de instellingsbesluiten van dit type reserves alleen verwezen kan worden naar de doeluitkeringen van het Rijk c.q. de EU. Voorbeelden van dit type reserves zijn de reserves TIPP 1 t/m 4^e tender, de reserve cofinanciering Europese programma's, de reserve POP-projecten, de reserve luchtkwaliteit, IAB3, reserve groene geleidingszone HSL.
- De reserve Rekenkamer is ook een voorbeeld van een reserve die niet bedoeld en niet geschikt is om smart geformuleerd beleid te realiseren maar is ingesteld om naast de bijdrage van de provincie Limburg voor de Rekenkamer die in de voorziening Rekenkamer wordt gestort, de bijdrage van Noord-Brabant beschikbaar te houden opdat de Rekenkamer kan functioneren.

Vraagtekens van de Rekenkamer bij de informatievoorziening als houvast voor sturing

De Rekenkamer concludeert dat de informatievoorziening over reserves en voorzieningen nog onvoldoende houvast biedt bij het sturen op de inzet en het verloop van de reserves en voorzieningen.

De Rekenkamer geeft daarbij aan dat voor wat betreft de inzet van de reserves en voorzieningen geen relatie wordt gelegd met de doelen en indicatoren in de programma's van de begroting/jaarstukken.

Wij wijzen er op dat de provincie bij die informatievoorziening verder gaat dan de regelgeving voorschrijft. In de uitwerking van de programma's in de begroting en in de jaarstukken worden in elk programma/productgroep bij de samenhang van de te bereiken doelen, de prestaties die daarvoor geleverd moeten worden en de middelen die daarvoor kunnen worden ingezet, ook nadrukkelijk de reserves en de voorzieningen betrokken.

Wij zijn met de Rekenkamer van mening dat smart geformuleerde instellingsbesluiten bijdragen aan het zicht op de relatie tussen de te bereiken doelen en prestaties en de daarvoor in te zetten middelen.

Dat verbeteringen op dat punt meer houvast bieden bij het sturen op de inzet en het verloop van de reserves en voorzieningen is evident.

Aanbevelingen

De Rekenkamer doet een drietal aanbevelingen:

- 1 *Stel vanuit een lange termijn visie op de financiering van provinciaal beleid een helder integraal beleidskader op voor de inzet van en omgang met reserves en voorzieningen.*

- 2 *Verbeter op basis van dit beleidskader het informatiegehalte van de instellingsbesluiten, zodat ze PS een goed instrument bieden om hun controlerende taak ten aanzien van reserves en voorzieningen te kunnen uitoefenen.*
- 3 *Stem de informatievoorziening over reserves en voorzieningen af op de autoriserende en controlerende rol van PS.*

In de vorige bestuursperiode hebben PS ingestemd met de 3^e Nota Kapitaaldienst, met de notities over risicobeleid, met de ontwikkeling van de paragraaf weerstandsvermogen, met de financiële beleids- en beheersverordening en met het model voor de instellingsbesluiten. Daarmee is al een belangrijke invulling gegeven aan de eerste twee aanbevelingen die de Rekenkamer doet.

Met het model voor de begroting, waar in samenspraak met de PS-werkgroep verbetering begroting in de vorige bestuursperiode flink aan is gesleuteld, is naar onze mening ook aan de derde aanbeveling al voor een belangrijk deel invulling gegeven.

Het traject van verbetering begroting samen met de werkgroep vanuit PS krijgt zoals vermeld ook deze bestuursperiode een vervolg. Het in dat traject nadrukkelijk betrekken van de formulering van de instellingsbesluiten inzake reserves en voorzieningen vormt een wezenlijke aanvulling bij het streven naar betere sturing.

Tot slot constateren wij dat in het rapport van de Rekenkamer enkele passages en conclusies voorkomen die in de optiek van ons college nuancering behoeven c.q. in een nadere context behoren te worden geplaatst. Deze zijn neergelegd in de bijlage bij deze reactie van ons college.

Gedeputeerde Staten Noord-Brabant

Bijlage: kanttekeningen bij opmerkingen en conclusies in het rapport van de Rekenkamer

Blz. 12 - 4^e alinea

De Rekenkamer geeft aan dat bij de presentatie van de weerstandscapaciteit alle politiek reeds bestemde middelen buiten beschouwing worden gelaten.

Opgemerkt wordt dat geen sprake is van buiten beschouwing laten. De verschillen tussen de financieel-technische weerstandscapaciteit en de politiek-bestuurlijke weerstandscapaciteit worden expliciet inzichtelijk gemaakt en toegelicht in de paragraaf weerstandsvermogen van de begroting c.q. jaarstukken.

De provincie kiest bij de presentatie van de weerstandscapaciteit versus de risico's voor de insteek dat beleid waar eerder toe besloten is, niet onmiddellijk ter discussie komt te staan als het gaat om de vraag hoe de risico's zijn afgedekt.

Het zou immers vreemd zijn dat iedere keer als een risico in beeld komt, de vraag moet worden gesteld of bijvoorbeeld de afspraak uit het bestuursakkoord met betrekking tot de fixering van het opcententariaf van de motorrijtuigenbelasting moet worden heroverwogen. Het college staat op het standpunt dat eerdere besluitvorming pas wordt heroverwogen nadat is vastgesteld dat een risico anders niet of moeilijk kan worden afgedekt. Vandaar ook het onderscheid tussen de financieel technische weerstandscapaciteit (de theoretische mogelijkheden om de risico's af te dekken) en de politiek bestuurlijke weerstandscapaciteit (de weerstandscapaciteit die rekening houdt met de eerdere besluitvorming).

Blz. 13 - 1^e alinea

De Rekenkamer merkt op dat de aangrijpingspunten voor sturing en controle door PS buiten beeld blijven.

Niet voor niets neemt de provincie in de tabel van de paragraaf weerstandvermogen een uitgebreid overzicht op van de beleidsrisico's, de afdekkingspercentages en de toelichting daarbij. Daarbij wordt voor PS helder voor welk percentage elk beleidsrisico is afgedekt en hoe dat risico is afgedekt.

Blz. 13 - 1^e alinea

De Rekenkamer geeft aan dat de kans dat alle risico's zich in de volle omvang voordoen heel klein is.

De Rekenkamer geeft hier aan (en overigens ook op andere plaatsen in het rapport) dat voor de afdekking van de risico's een te grote risicoreserve wordt aangehouden.

Risicobeleid is sinds de invoering van het BBV bij provincies en gemeenten volop in ontwikkeling. De provincie Noord-Brabant loopt daarbij naar de mening van het ministerie van Binnenlandse Zaken voorop. De provincie voert een prudent risicobeleid, waarbij zoals in de risico-notities is vastgelegd op een systematische wijze met de verschillende soorten risico's wordt omgegaan. Een van de onderdelen in dat beleid dat nog verdere uitwerking behoeft, is de samenhang tussen de verschillende risico's. Risico's die eenzelfde beleidsterrein betreffen, vertonen een grote samenhang. Daarmee is de kans op cumulatie van risico's op bijvoorbeeld het terrein van de revitalisering van het landelijk gebied, waar de provincie de meeste risico's loopt, relatief groot.

Blz. 15 - laatste alinea

De Rekenkamer schrijft: Bij politieke wensen die uitmonden in de instelling van een reserve of een voorziening komen GS meestal met een voorstel waarin doel en omvang worden bepaald.

Voor voorzieningen geldt dat het bij de instelling niet gaat om politieke wensen. De regelgeving van het BBV schrijft voor in welke gevallen voorzieningen moeten worden gevormd. De vraag of een voorziening moet worden ingesteld is niet afhankelijk van een politieke keuze.

Blz. 19 tabel

In de tabel wordt in de onderste regel de term weerstandvermogen genoemd en uitgelegd als het verschil tussen weerstandscapaciteit en geschat restrisico.

De Rekenkamer verengt het begrip weerstandvermogen tot het surplus boven de opgenomen restrisico's. Het BBV en ook de provincie hanteert een ander begrip weerstandvermogen te weten:

“Het weerstandvermogen bestaat uit de relatie tussen de weerstandscapaciteit, zijnde de middelen en mogelijkheden waarover de provincie onderscheidenlijk gemeente beschikt of kan beschikken om niet begrote kosten te dekken en alle risico's waarvoor geen maatregelen zijn getroffen en die van materiële betekenis kunnen zijn in relatie tot de financiële positie.”

Blz. 19 - 2^e alinea

De Rekenkamer constateert dat de provincie de in kaart gebrachte risico's volledig afdekt.

De provincie kiest niet voor 100% afdekking van alle risico's. Zoals aangegeven in de paragraaf weerstandvermogen van de begroting en de jaarstukken wordt gerekend met kansen dat een bepaald beleidsrisico zich voordoet. Uit de tabel in de paragraaf weerstandvermogen blijkt dat de kans dat de verschillende risico's zich zullen voordoen varieert van 0 tot 100%. Op basis van die kansen worden restrisico's bepaald die worden afgedekt met zonnig een beroep op de risicoreserve.

De totale omvang van de bedrijfsrisico's is niet bekend. De provincie gaat er op grond van het geformuleerde risicobeleid vanuit dat de bedrijfsrisico's wanneer zij daadwerkelijk optreden worden gedekt uit de meerjarenraming, de desbetreffende specifieke bestemmingsreserves en zo nodig met een beroep op het genormeerde deel van de algemene reserve. Van volledige afdekking van de bedrijfsrisico's is derhalve geen sprake.

Blz. 20 - 3^e alinea

De Rekenkamer is van mening dat de waarde van de reserve Brabant 2050 en van de risicoreserve ter discussie kan worden gesteld.

Naar de mening van GS heeft de Reserve Brabant 2050 juist een politieke dimensie in relatie tot de integrale afwegingen en wordt deze reserve (tegen de achtergrond van het instellingbesluit) pas belegd op basis van door de statencommissies en/of PS goedgekeurde besluiten en projectplannen. Zie ook VJN2000 (RLG-project), PS juni 2002 (OV-netwerk BrabantStad), Commissie BM maart 2005 (stedelijke ontwikkelingsprojecten, PS september 2006 (motie Wilhelminakanaal).

GS zijn van mening dat het risicobeleid consistent in elkaar steekt zoals ook door de Rekenkamer wordt beaamd. Tegenover de risico's staat een weerstandscapaciteit waarin de risicoreserve ter gedeeltelijk afdekking van de beleidsrisico's een wezenlijk onderdeel vormt. Waarom dan toch de meerwaarde van de risicoreserve door de Rekenkamer ter discussie wordt gesteld is niet helder.

Blz. 20 - 3^e alinea

Bovendien heeft de provincie ook nog de mogelijkheid om haar stille reserves op te waarderen.

De gedachte van de Rekenkamer dat de provincie de mogelijkheid heeft om haar stille reserves op te waarderen berust op een misverstand.

De stille reserves van de provincie bestaan uit het kunstbezit van de provincie en de waarde van de aandelen. De verzekerde waarde van het kunstbezit is € 1,5 miljoen, maar niet duidelijk is of deze kunst ook tot dat bedrag een marktwaarde vertegenwoordigt. Het leeuwendeel van het aandelenbezit betreft de aandelen Essent. In het besluit begroting en verantwoording is opgenomen in artikel 65 lid 2 dat deelnemingen moeten worden gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs of lagere marktwaarde. Gezien het feit dat er voor deze aandelen geen markt is en de verkrijgingprijs niet noemenswaardig, heeft de provincie de aandelen pm op de balans opgenomen.

De mogelijkheid om de stille reserves op te waarderen is dus niet aanwezig.

N.b. Overigens is met de commissie BM frequent contact geweest over de ontwikkelingen bij Essent en de positie van de provincie daarin. Daarbij is ook diverse malen de waarde van de aandelen Essent aan de orde geweest.

Blz. 21 - 3e alinea

In de afgelopen bestuursperiode is het aantal reserves en voorzieningen toegenomen. De Rekenkamer constateert dat daarmee niet voldaan is aan het uitgangspunt in de 3^e Nota Kapitaaldienst zoveel mogelijk beperkt dient te blijven.

GS zijn van mening dat een zoveel mogelijke beperking, groei niet uitsluit.

Blz. 21 - 4^e alinea

Volgens de Rekenkamer is van een jaarlijkse doorlichting van reserves en voorzieningen nog onvoldoende sprake.

In de jaarlijkse planning en control-cyclus vindt standaard voorafgaand aan de kadernota/voorjaarsnota een doorlichting van de reserves en de voorzieningen plaats. Rekening houdend met de uitkomsten van de jaarrekening en rekening houdend met de bijgestelde c.q. geactualiseerde bestedingsplannen vindt bijstelling van de reserves en voorzieningen in de meerjarenraming plaats. PS worden zowel via begrotingswijziging in kennis gesteld van de gevolgen van die doorlichting als via de kadernota zelf waarbij wordt ingegaan op bijstellingen in de bestemmingen en in de vrijval.

Van vrije ruimte in reserves en voorzieningen is dus geen sprake.

Blz. 22 - 2^e alinea

De Rekenkamer constateert dat de cijfers in de tabel weerstandscapaciteit van de jaarstukken 2006 niet aansluiten bij de richtlijnen van de provincie.

Hier is sprake van een misverstand. De provincie onderscheidt in het risicobeleid bedrijfsrisico's en beleidsrisico's. Bij de begroting 2007 is er voor het eerst voor gekozen (in afwijking van eerdere begrotingen) ook de bedrijfsrisico's in de paragraaf weerstandsvermogen te presenteren. Die waren voorheen opgenomen in de paragraaf bedrijfsvoering. Bij de presentatie in de paragraaf weerstandsvermogen werd voor wat betreft de weerstandscapaciteit gefocust op de in die paragraaf vermelde beleidsrisico's en daarom werd afgezien van het genormeerde gedeelte van de algemene reserve omdat dit al benodigd was voor de afdekking van de bedrijfsrisico's.

Met het opnemen van alle risico's in de paragraaf weerstandsvermogen diende ook de weerstandscapaciteit weer het genormeerde gedeelte van de algemene reserve te omvatten.

Blz. 22 - 3^e alinea

Aan de eis van het tijdig informeren van PS is volgens de Rekenkamer niet goed voldaan bij de verwerking van de geactualiseerde instellingsbesluiten met betrekking tot reserves en voorzieningen in de stukken 2006.

De geactualiseerde instellingsbesluiten zijn als onderdeel van het statenvoorstel tot vaststelling van de jaarstukken 2006 gelijktijdig met de jaarstukken aan PS voorgelegd.

Het is in het jaarrekeningtraject moeilijk te verwezenlijken de actualisering nog in PS aan de orde te hebben vóórdat de jaarstukken in PS worden behandeld. Daarnaast komen soms ook tijdens de accountantscontrole zaken naar voren die nopen tot aanpassingen van een instellingsbesluit.

Het verwerken van de aanpassingen in de instellingsbesluiten ná vaststelling van de jaarstukken door PS kan leiden tot onrechtmatigheid. Wij denken dat het voorleggen van de geactualiseerde instellingsbesluiten gelijktijdig met de jaarstukken niet alleen de meest praktische weg is maar dat daarmee ook de zorgvuldigheid in besluitvorming in acht is genomen.

Overigens kunnen PS besluiten af te wijken van de resultaatbestemming zoals die in het statenvoorstel tot vaststelling van de jaarstukken wordt voorgelegd.

Blz. 23 - 2^e alinea

De Rekenkamer heeft geconstateerd dat gedurende het jaar geen boekingen plaatsvinden op reserves en voorzieningen.

De situatie die de Rekenkamer beschrijft behoort tot het verleden. Voorheen werden wel de bestedingen ten laste van reserves en voorzieningen al gedurende het jaar geboekt, maar werden die bedragen nog niet op de reserve of voorziening in mindering gebracht dat gebeurde aan het einde van het jaar. In de huidige werkwijze vinden ook deze laatste boekingen al gedurende het jaar plaats.

Blz. 23 - 3^e alinea

De Rekenkamer merkt op dat in de jaarstukken bij de vergelijking van de stortingen in en onttrekkingen aan reserves, de realisatie wordt vergeleken met de raming na begrotingswijziging en niet met de oorspronkelijke raming.

De opmerking van de Rekenkamer berust op een misverstand. De jaarstukken bestaan uit het jaarverslag (de programma's en de paragrafen) en uit de jaarrekening (de exploitatierekening en de balans). In het jaarverslag worden de mutaties in de reserves bij elk programma zowel afgezet tegen de raming na begrotingswijziging als tegen de oorspronkelijke raming in de begroting (zie bijvoorbeeld programma verkeer en vervoer in de jaarstukken 2006 blz. 28 en 29).

In de jaarrekening worden de gerealiseerde mutaties in de reserves eveneens afgezet tegen zowel de oorspronkelijke raming in de begroting als tegen de door PS vastgestelde raming na begrotingswijziging (zie jaarstukken 2006 blz. 238 en 239). Overigens schrijft het "Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten" deze door de provincie gehanteerde presentatiewijze ook voor.

Blz. 20 - 2^e alinea en blz. 24 - 5^e alinea

De Rekenkamer geeft aan dat de structurele ruimte in de reserves uitkomt op € 100 miljoen.

De Rekenkamer concludeert dat de afgelopen bestuursperiode structureel sprake is geweest van een aanzienlijke ruimte in de algemene reserve en dat het planmatig inzetten van reserves en voorzieningen geen eenvoudige opgave is.

De exploitatie-omvang van de provincie is de afgelopen bestuursperiode gegroeid met gemiddeld € 75 miljoen per jaar. Die gegroeide omvang is vooral veroorzaakt door gestegen dividendinkomsten van Essent en de hogere opbrengst opcenten motorrijtuigenbelasting.

Met die exploitatiegroei is de omvang van de economische huishouding van de provincie als geheel toegenomen. Dat uit zich zowel in een groei van de vaste en vlottende activa, maar ook in een groei van de passiva waaronder de reserves en de voorzieningen.

De ruimte zit volgens de Rekenkamer met name in de componenten overheveling en doorgeschoven ruimte binnen de algemene reserve. Overhevelingen en doorgeschoven budgetruimte vormen binnen de methodiek van de provincie echter geen ruimte binnen de algemene reserve. In de algemene reserve vormen de componenten overheveling en doorgeschoven begrotingsruimte slechts een tijdelijke stallingsplaats om de bedragen van het ene naar het andere jaar over te brengen.

De overgehevelde bedragen, de bedragen waarvan PS hebben besloten dat ze in een volgend jaar beschikbaar moeten zijn voor de in dat volgende jaar alsnog te leveren prestaties, krijgen in dat volgende jaar conform het besluit van PS hun bestemming.

Daarnaast wordt jaarlijks de begrotingsruimte die tijdelijk in de algemene reserve wordt geparkeerd, bij de Voorjaarsnota/kadernota door PS voor nieuw beleid ingezet.

De bestemmingsreserves en de voorzieningen worden ingezet conform de instellingsbesluiten. Die worden elk jaar opnieuw voorzien van geactualiseerde bestedingsplannen bij de doorlichting van de reserves en voorzieningen. Van "ruimte" (in de zin van vrije ruimte) hierin is dus geen sprake.

Overigens is ruimte in de zin van een pot met geld of in de zin van vermogenoverschot niet aan de orde als het gaat om reserves.

Een balans zoals opgenomen in de jaarstukken van de provincie geeft een overzicht van het totale vermogen van de provincie, waarbij aan de creditzijde staat vermeld uit welke bronnen dat vermogen afkomstig is en waarbij aan de debetzijde is aangegeven in welke activa dat vermogen is aangewend. Om die reden is een balans per definitie in evenwicht. Van ruimte is dus geen sprake, immers het vermogen van de reserves is in de activa van de provincie gestoken. De omvang van het eigen vermogen (de reserves) zegt niets over het feit of de provincie geld heeft.

5 Nawoord rekenkamer

De Zuidelijke Rekenkamer plaatst in haar onderzoeksrapport vraagtekens bij de doeltreffendheid en doelmatigheid van de inzet van reserves en voorzieningen door de provincie Noord-Brabant en beoordeelt de huidige informatievoorziening aan Provinciale Staten als onvoldoende. De rekenkamer constateert met genoegen dat Gedeputeerde Staten reeds actie hebben ondernomen in lijn met de aanbevelingen uit haar rapport.

De rekenkamer juicht het in dat verband toe dat Provinciale Staten en Gedeputeerde Staten, met het oog op een meer doeltreffende en doelmatige inzet van reserves en voorzieningen, inmiddels afspraken hebben gemaakt om op basis van de begroting 2008 doelen en prestaties scherper te formuleren. In dat verband is de rekenkamer tevens verheugd over het feit dat de kwaliteit van de informatievoorziening over reserves en voorzieningen een expliciet gespreksonderwerp zal zijn tussen Provinciale Staten en Gedeputeerde Staten. De rekenkamer gaat er vanuit dat tijdens dit gesprek reserves en voorzieningen niet louter als middelen gezien worden om doelen te realiseren, maar vooral ook als aangrijpingspunten voor sturing en controle. Het gaat er ten principale om dat Provinciale Staten, gegeven hun budgetrecht, in de gelegenheid worden gesteld om te beoordelen of het voorgenomen beleid conform behoefte en verwachting wordt gefinancierd en of dat gebeurt op een wijze die zij wenselijk achten. Daarom ook is het leggen van een helder verband tussen reserves en voorzieningen, als financieringsbron, en de achterliggende beleidsdoelen essentieel.

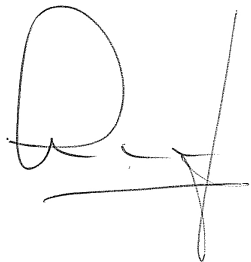
Naar de mening van de rekenkamer moet niet te licht gedacht worden over de aanbevelingen uit het onderzoeksrapport. Het bestaande beleidskader en de instellingsbesluiten zijn vooral opgesteld vanuit het oogmerk om te voldoen aan de wettelijke eisen. Dat is op zich correct, maar biedt nog geen voldoende basis voor Provinciale Staten om een integrale politieke afweging te kunnen maken ten aanzien van de inzet van reserves en voorzieningen in relatie tot de begrotingsuitvoering. Zowel het beleidskader en de instellingsbesluiten, als de informatievoorziening dienen naar de mening van de Zuidelijke Rekenkamer in samenhang nog een flinke verbeter slag te ondergaan.

In het licht van het voorgaande hecht de rekenkamer er aan te stellen dat het opnemen van specifieke bepalingen en condities niet per definitie leidt tot inflexibiliteit en onderuitputting. Het gaat er om dat beleid bepalend is. De omstandigheid dat reserves in ruime mate aangewend kunnen worden, mag er niet toe leiden dat de financieringsbronnen bepalen welk beleid wordt uitgevoerd. Gelet op het budgetrecht van Provinciale Staten kan dat naar de mening van de rekenkamer niet de bedoeling zijn.

Overigens wordt er in het onderzoeksrapport wel degelijk een onderscheid gemaakt tussen soorten reserves, namelijk tussen bestemmingsreserves (al dan niet investeringsreserves) en spaarreserves. Hoewel het hanteren van een nader onderscheid van invloed is op de wijze waarop doelen worden geformuleerd en gekoppeld aan een bepaalde reserve of voorziening, geldt naar de mening van de rekenkamer voor iedere reserve dat helder moet zijn waarom voor een bepaalde omvang is gekozen en waarom een bepaalde vorm van aanwending en voeding dan wel onttrekking wordt gehanteerd. Reserves en voorzieningen, met welk doel ook ingesteld, zijn niet alleen bron om beleid uit te voeren, maar vooral ook aangrijpingspunt voor sturing en controle.

De rekenkamer heeft goede nota genomen van de overige kanttekeningen van Gedeputeerde Staten. De meeste van deze opmerkingen zijn reeds aan de orde geweest in de fase van ambtelijk hoor en wederhoor en hebben op onderdelen geleid tot aanpassingen van het rapport. De rekenkamer heeft ervoor gekozen in haar nawoord vooral te reageren op de bestuurlijke opmerkingen van Gedeputeerde Staten.

Vastgesteld door de Zuidelijke Rekenkamer op 30 oktober 2007.



drs. L. Markensteyn
voorzitter



drs. P.W.M. de Kroon
secretaris

Bijlage 1 Normenkader

Checklist onderzoek reserves en voorzieningen provincie Noord-Brabant

Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten

Artikel 17, lid d

Het overzicht van baten en lasten bevat de beoogde toevoegingen en onttrekkingen aan reserves per programma.

Artikel 20, lid 2d en 2e

Bij de uiteenzetting van de financiële positie wordt ten minste afzonderlijke aandacht besteed aan:

- d. de stand en het verloop van de reserves;
- e. de stand en het verloop van de voorzieningen.

Artikel 21

De toelichting op de uiteenzetting van de financiële positie bevat ten minste de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd en een toelichting op belangrijke ontwikkelingen ten opzichte van de uiteenzetting van de financiële positie van het vorige begrotingsjaar.

Artikel 27, lid 1d

De programmarekening bevat de werkelijke toevoegingen en onttrekkingen aan reserves.

Artikel 42, lid 1

Het eigen vermogen bestaat uit de reserves en het resultaat na bestemming volgend uit de programmarekening.

Artikel 43, lid 1 en 2

In de balans worden de reserves onderscheiden naar:

- a. de algemene reserve;
- b. bestemmingsreserves die dienen om ongewenste schommelingen op te vangen in de tarieven die aan derden in rekening worden gebracht, maar die niet specifiek besteed hoeven te worden;
- c. overige bestemmingsreserves.

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

Artikel 44, lid 1, 2 en 3

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 gelijkmatige verdeling van lasten over een aantal begrotingsjaren.

Tot de voorzieningen worden ook gerekend van derden verkregen middelen die specifiek besteed moeten worden.

Voorzieningen worden niet gevormd voor jaarlijks terugkerende arbeidskosten gerelateerde verplichtingen van vergelijkbaar volume.

Artikel 45

Rentetoevoegingen aan voorzieningen zijn niet toegestaan.

Artikel 16, lid 2

De paragraaf betreffende het grondbeleid bevat ten minste de beleidsuitgangspunten omtrent de reserves voor grondzaken in relatie tot de risico's van de grondzaken.

Specifieke regelgeving reserves en voorzieningen provincie Noord-Brabant

Met de vaststelling van de programmabegroting, wordt onder meer het gebruik van reserves en voorzieningen voor het begrotingsjaar geautoriseerd.

Autorisatie met betrekking tot reserves en voorzieningen:

- PS besluiten tot het instellen en opheffen van reserves en voorzieningen. Daarbij worden ten minste vastgelegd: doel, functie, minimum en maximum hoogte, bestaansduur, al of geen rentebijbeschrijving.
- Toevoegingen en onttrekkingen aan reserves hebben plaats door middel van resultaatbestemming. Resultaatbestemmingen kunnen vooraf geraamd worden en vormen een integrerend deel van de (programma-)begroting en vallen daarmee direct onder de beslissingsbevoegdheid van PS.
- Een dotatie aan een voorziening wordt opgenomen als last in het desbetreffende begrotingsjaar (in het resultaatbepalende deel van de begroting en/of jaarrekening). Daarbij is weinig ruimte voor het maken van keuzen; voorzieningen hebben een verplichtend karakter.

Algemene uitgangspunten ten aanzien van het verschaffen van inzicht in de bijdrage die reserves en voorzieningen leveren aan de realisering van beleid:

- PS besluiten tot het instellen en opheffen van reserves en voorzieningen. Daarbij worden ten minste vastgelegd: doel, functie, minimum en maximum hoogte, duur, wijze van voeding en onttrekking en rentebijbeschrijving.

- De provinciale reserve- en voorzieningenpositie is inzichtelijk en hanteerbaar. Dit betekent minimaal een jaarlijkse doorlichting en voorts een beperking van het aantal reserves en voorzieningen.
- De aanwendbaarheid dient zo groot mogelijk te zijn zonder dat dit budgettaire consequenties heeft.
- De inzet van rente als dekkingsmiddel dient te worden beperkt.
- Rentebijdragen over voorzieningen heeft niet plaats, tenzij dat verplicht is gesteld.
- Een voorziening moet toereikend zijn voor de verwachte verplichtingen en risico's.

Reserves

De algemene reserve is een restpost op de balans waarmee het totaal van de passiva gelijk wordt gemaakt aan het totaal van de activa (bezittingen).

Tekorten dienen meteen ten laste van de algemene reserve te worden gebracht. In de begroting en meerjarenraming dient te worden aangegeven hoe het eigen vermogen op termijn weer aangevuld zal worden.

Primair dient (dienen) de algemene reserve(s):

- tot het afdekken van niet reeds elders afgedekte (beleids)risico's en van niet-voorzienbare risico's, zoals een rekeningtekort;
- tot het vormen van een algemene spaarpot;
- als algemeen financieringsmiddel.

De algemene reserve wordt verder gebruikt voor het tijdelijk parkeren van geormerkte bedragen en van nog niet bestede overschotten van het afgelopen jaar, bestaande uit:

- het volume aan overhevelingen: de middelen voor bepaalde taakuitoefeningen (bestemd) die worden doorgeschoven naar latere jaren; over de jaren heen is dit budgettair neutraal;
- de doorgeschoven begrotingsruimte inclusief rekeningresultaat die dient voor de dekking van uitgaven in latere jaren (deels bestemd, deels vrij aanwendbaar);
- specifieke reserveringen, zoals bijvoorbeeld de restant Obragas-gelden.

Voor de algemene reserve wordt een norm aangehouden van 3% van de netto gezuiverde budgetomvang van de laatste jaarrekening.

Bestemmingsreserves representeren de bestedingsruimte die naar de toekomst is doorgeschoven. Zolang besteding hiervan nog niet heeft plaatsgehad kunnen PS besluiten om de provinciale middelen niet voor de oorspronkelijke bestemming aan te wenden maar voor andere doeleinden.

(Bestemmings)reserves worden opgeheven op het moment dat de bestemming (grotendeels) is gerealiseerd.

Toevoegingen aan reserves, waaronder rentebijbeschrijving, worden aangemerkt als resultaatbestemming. Uitgangspunt is om terughoudend te zijn met het bijbeschrijven van rente en dit te beperken tot:

- de gevallen waar de wet(gever) dat vereist;
- investeringsreserves met een duidelijke spaarfunctie (dus geen rentebijbeschrijving op de algemene reserve en egalisatiereserves).

In verband met jaarlijkse rentebijbeschrijving dient de omvang van investeringsreserves (spaarreserves met een expliciete bestemming, meestal toekomstige grote (investerings)projecten) periodiek te worden getoetst aan het bedrag van bestemming.

Indien investeringsreserves ten opzichte van het doelvermogen te hoog zijn dient eenmalig aan deze reserves onttrokken te worden tot een zodanig bedrag dat het met de jaarlijkse rentebijbeschrijving adequaat is op het moment van investeren.

Voorzieningen

PS bepalen bij het instellen van een voorziening de condities en stellen de kaders voor de uitvoering. Het feitelijke betalingsverloop is een uitvoeringstaak van het college, ook indien de betalingen in een later jaar plaatshebben.

Het vormen van een voorziening, dan wel een dotatie aan een al bestaande voorziening, wordt als een last in het desbetreffende jaar opgenomen.

De aanwending van een (gedeelte van een) voorziening wordt vervolgens rechtstreeks ten laste van de voorziening geboekt. De aanwending is geen last en loopt niet via de exploitatie.

Om desondanks zicht te houden op alle mutaties wordt als toelichting op de begroting per programma een extra comptabel overzicht opgesteld.

Rentebijbeschrijving op voorzieningen is niet toegestaan omdat voorzieningen naar de beste schatting dekkend dienen te zijn voor de achterliggende verplichtingen. Wel is het mogelijk een voorziening jaarlijks met een rekenrente te verhogen om de voorziening op het juiste niveau te houden (indexatie). Ook in het geval het Rijk rentebijbeschrijving eist, wordt dit beschouwd als een storting om de voorziening op peil te houden.

Rentetoevoegingen aan voorzieningen zijn niet toegestaan:

- Toevoegingen mogen alleen gebaseerd zijn op de tijdige opbouw van de noodzakelijke omvang van de voorziening.
- Voorts zijn toevoegingen ter grootte van de rentebesparing nodig als de voorziening tegen contante waarde is gewaardeerd om de voorziening t.z.t. op niveau te hebben.
- Voor voorzieningen met van derden verkregen middelen kan een verplichte (wettelijke) toevoeging gelijk aan enig rentepercentage zijn opgelegd (een dergelijke toevoeging wordt in dit geval niet gezien als een rentetoevoeging, maar als een toevoeging om de voorziening op de juiste hoogte te houden).

Bijlage 2 Geraadpleegde documenten

Bestuursakkoord 2003 - 2007, Samen werken aan uitvoering, april 2003

Begrotingsjaar 2004:

- Programmabegroting 2004: Programmaplan, Paragrafen en Financiële begroting
- Bijlagenboek bij duale begroting 2004
- Begrotingswijzigingen 2004
- Voorjaarsnota 2004, PS 51/04, mei 2004
- Bestuursrapportage I-2004
- Bestuursrapportage II-2004
- Najaarsbrief 2004, PS 81/04, oktober 2004
- Jaarstukken 2004: jaarverslag en jaarrekening, april 2005
- Accountantsverklaring jaarrekening 2004 en rapport van bevindingen, 12 april 2005

Begrotingsjaar 2005:

- Begroting 2005: Programmabegroting, Paragrafen en Financiële begroting
- Bijlagenboek bij duale begroting 2005
- Begrotingswijzigingen 2005
- Kadernota 2005, PS 39/05, april 2005
- Bestuursrapportage I-2005
- Bestuursrapportage II-2005
- Najaarsbrief 2005, PS 73/05, oktober 2005
- Jaarstukken 2005: jaarverslag en jaarrekening, april 2006
- Accountantsverklaring jaarrekening 2005 en rapport van bevindingen, 12 april 2006

Begrotingsjaar 2006:

- Begroting 2006: Programmabegroting, Paragrafen en Financiële begroting
- Bijlagen begroting 2006
- Begrotingswijzigingen 2006
- Kadernota 2006, PS 37/06, mei 2006
- Bestuursrapportage I-2006
- Bestuursrapportage II-2006
- Najaarsbrief 2006, PS 63/06, september 2006
- Jaarstukken 2006: jaarverslag en jaarrekening, april 2007
- Accountantsverklaring jaarrekening 2006 en rapport van bevindingen, april 2007

Derde Nota Kapitaaldienst provincie Noord-Brabant, 23 januari 2004.

Financiële Beleids- en Beheersverordening provincie Noord-Brabant, 9 december 2005

Instellingsbesluiten:

- Reserve Spoorbaanverdubbeling Best, ingesteld bij voorjaarsnota 1996
- Reserve Uitvoering WHP-2, ingesteld bij statenbesluit in 1998
- Reserve Nazorg baggerspeciedepot, ingesteld bij statenbesluit in 1999
- Reserve Kantoorinnovatie, ingesteld bij wijziging begroting in 2001
- Reserve Overheadmiddelen, ingesteld bij wijziging begroting in 2001
- Reserve Vernieuwing openbaar vervoer, PS 98/01, 12 oktober 2001
- Reserve Tijdelijke grondbank, ingesteld bij voorjaarsnota 2003
- Reserve Aandelen BHB BV, PS-besluit 20-2-2004
- Risicoreserve Grond- en bedrijvenbank, ingesteld bij statenbesluit in 2004
- Risicoreserve, ingesteld bij voorjaarsnota 2004
- Reserve egalisatie financieringskosten, actualisatie bij statenvoorstel, mei 2005
- Reserve instandhouding onroerend erfgoed, actualisatie bij statenvoorstel, mei 2005
- Reserve ICT, infrastructuur en applicaties, actualisatie bij statenvoorstel, mei 2005
- Reserve handhaving milieu, actualisatie bij statenvoorstel, mei 2005
- Reserve cofinanciering en doelstelling 2, actualisatie bij statenvoorstel, mei 2005
- Voorziening rechtspositie statenleden, actualisatie bij statenvoorstel, mei 2005
- Voorziening onderhoud gebouwen, actualisatie bij statenvoorstel, mei 2005
- Voorziening wachtgeld tijdelijke medewerkers, actualisatie bij statenvoorstel, mei 2005
- Reserve Rivierbedcompensatie Afgedamde Maas, ingesteld bij jaarrekening 2005
- Reserve Compensatie Natuur- en landschapswaarden, ingesteld bij jaarrekening 2005
- Reserve rekenkamer, ingesteld bij jaarrekening 2005
- Reserve TIPP 1^e t/m 4^e tender
- Reserve cofinanciering POP-programma, ingesteld bij voorjaarsnota 2002
- Reserve Luchtkwaliteit, ingesteld bij najaarsbrief 2006
- Reserve Innovatieve Acties Brabant-3, Statenvoorstel 71/06, 15-12-2006
- Reserve anti discriminatiebureau, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve @Brabant, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve grondbeleid, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve hoofdwegennet Noord-Brabant, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve stedelijke tangenten, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve gladheidsbestrijding, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve herhuisvesting districten, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve dividend Essent, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006

- Reserve sanering glastuinbouw & sloopbebouwing buitengebied, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve monumentenfonds, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve grondportefeuille RLG, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve stimulering voorbereiding stedelijke vernieuwing, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve BTW-Compensatiefonds, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006
- Reserve uitvoeringsimpuls reconstructie, Statenvoorstel 19/07 bij jaarrekening 2006

Notitie inzake risicobeleid en risicopositie 2003 (BM-0082), 23 december 2003

Notitie inzake Financieel risicobeleid en financiële risicopositie 2004 (BM-0135), 1 juni 2004

Notitie Uitgangspunten reserve Brabant 2050 (BM-0167), 7 september 2004

Bijlage 3 Lijst geïnterviewde personen

- Beleidsadviseur financiële informatievoorziening
dhr. J.B.A.M. Eppenhof
- Concerncontroller
dhr. H.M. Sasse
- Directeur Middelen
dhr. T.H.C. Schulpen
- Hoofd Financiën, Planning en Control
dhr. N.J. Sluiter
- Stafmedewerker Financiën
dhr. C.H.I.M. Walenkamp
- Gedeputeerde Financiën
dhr. A.M. Essed