



## **Grip op reserves**

Handreiking voor PS Gelderland

## Colofon

De Rekenkamer Oost-Nederland is een onafhankelijk orgaan dat onderzoek doet naar de doeltreffendheid, doelmatigheid en rechtmatigheid van het gevoerde bestuur van de provincies Gelderland en Overijssel.

De bestuursleden van de Rekenkamer zijn: de heer drs. M.M.S. Mekeel (voorzitter), de heer ir. T.J.A. Gies (plv. voorzitter) en mevrouw drs. S.C. van der Haagen. De secretaris-directeur is mevrouw drs. S.W. Mathijssen RO.

Deze handreiking rapport is voorbereid door een onderzoeksteam bestaande uit dr. J. van der Raadt en S. Spenkelink, Msc.

Rekenkamer Oost-Nederland  
Sijzenbaanplein 11-15  
7411 HL Deventer  
Telefoon: 0570 - 66 58 00  
[info@rekenkameroost.nl](mailto:info@rekenkameroost.nl)  
[www.rekenkameroost.nl](http://www.rekenkameroost.nl)  
Twitter: @RekenkamerOost

*De foto is afkomstig van Vecteezy.*

## **Grip op reserves**

Handreiking voor PS Gelderland

*Deventer, september 2023*

# Inhoudsopgave

<b>1</b>	<b>Wat zijn reserves? .....</b>	<b>5</b>
1.1	Algemene reserves en bestemmingsreserves .....	5
1.2	Functie van reserves .....	6
1.3	Gelderse reserves.....	7
1.4	Leeswijzer .....	9
<b>2</b>	<b>Kaders .....</b>	<b>11</b>
2.1	Wettelijke kaders .....	11
2.2	Provinciale kaders .....	12
2.2.1	Inhoud kaders reserves .....	14
2.2.2	Inhoud flankerend beleid .....	17
2.3	Als PS meer grip willen? .....	19
<b>3</b>	<b>Instelling en opheffing .....</b>	<b>21</b>
3.1	Instelling.....	21
3.2	Opheffing .....	23
3.3	Als PS meer grip willen? .....	23
<b>4</b>	<b>Beheer.....</b>	<b>25</b>
4.1	Gebruik reserves .....	25
4.2	Monitoring en evaluatie.....	30
4.3	Informatievoorziening PS.....	31
4.4	Als PS meer grip willen? .....	33

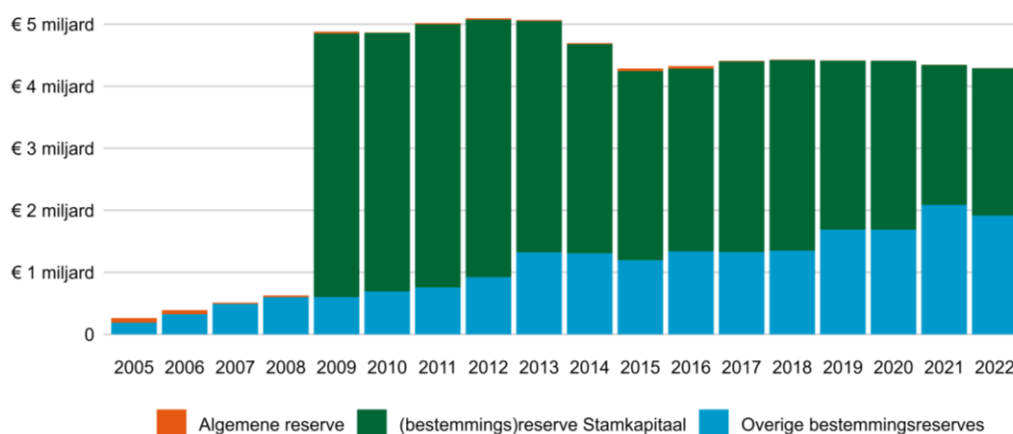
# 1 Wat zijn reserves?

*Dit hoofdstuk bevat een algemene uitleg over reserves en laat zien welke reserves de provincie heeft en waar die voor zijn.*

## 1.1 Algemene reserves en bestemmingsreserves

Reserves zijn een soort ‘spaarpotjes’ van de provincie voor toekomstige - grote - uitgaven en het opvangen van risico’s. Ze behoren tot het (eigen) vermogen van de provincie en zijn onder te verdelen naar bestemmingsreserves en algemene reserves. Aan bestemmingsreserves koppelden PS een specifieke doel. Aan algemene reserves is meestal geen specifieke bestemming gegeven; die zijn bijvoorbeeld bedoeld voor onvoorziene risico’s en tegenvallers.

**Figuur 1:** Omvang reserves 2005-2022



*Bron: Eerdere publicaties Rekenkamer en recente jaarrekeningen provincie Gelderland.*

De provincie heeft eind 2022 € 4,3 miljard aan reserves. Dit is € 0,6 miljard minder dan in 2009. In dat jaar steeg het vermogen flink door de verkoop van de aandelen in Nuon (zie figuur 1). De opbrengsten van deze verkoop zijn destijds gestopt in een nieuwe reserve: het Stamkapitaal. Sinds 2009 is er regelmatig geld onttrokken uit het Stamkapitaal. In 2009 was de omvang € 4,3 miljard en eind 2022 € 2,4 miljard. Een deel

van de onttrokken middelen zit nu in bestemmingsreserves. Paragraaf 2.2.2. gaat uitgebreider in op het beleid van de provincie met betrekking tot het Stamkapitaal.

Met een reserve wordt een deel van de beschikbare middelen door PS gereserveerd voor de toekomst. Daarmee is dit geld (logischerwijs) niet meer beschikbaar voor ander beleid.<sup>1</sup> De beschikbare middelen nemen dus af. Het gevolg van een PS-besluit om middelen op te nemen in een reserve, is dat deze minder expliciet betrokken wordt bij de integrale afweging van beschikbare middelen bij de jaarlijkse begrotingsbehandeling. Een besluit over toevoegingen en onttrekkingen wordt uiteraard genomen, maar of een bepaalde reserve die een tijd geleden is ingesteld nog passend is bij de doelen en/of noodzakelijk is, wordt daarmee niet periodiek expliciet meer afgewogen/besproken.

Reserves worden vaak in één adem met voorzieningen genoemd, maar de rol van de Staten bij voorzieningen is veel beperkter. In ons onderzoek (en deze handreiking) zijn voorzieningen niet meegenomen, omdat de financiële omvang gering is en de invloed van PS - zoals genoemd - beperkt is. PS besluiten weliswaar over de toevoegingen maar er is wettelijk bepaald waarvoor voorzieningen moeten worden gevormd en GS besluiten tot het doen van uitgaven of het afwikkelen van verplichtingen.

## 1.2 Functie van reserves

In zijn algemeenheid kan worden gesteld dat de functie van reserves gericht is op het realiseren van een *evenwichtige en duurzame financiële positie*. Naast deze algemene functie zijn er ook specifieke functies voor reserves. De provincie Gelderland onderscheidt in haar beleid drie functies:

- *de spaarfunctie*: het dekken van de uitgaven voor een na het begrotingsjaar te realiseren doel;
- *de dekkingsfunctie*: het dekken van kapitaallasten van een investering en
- *de wettelijke functie*: doelen waarvoor het aanhouden van een reserve wordt voorgeschreven.

In de praktijk komen er verschillende functies binnen één reserve voor.

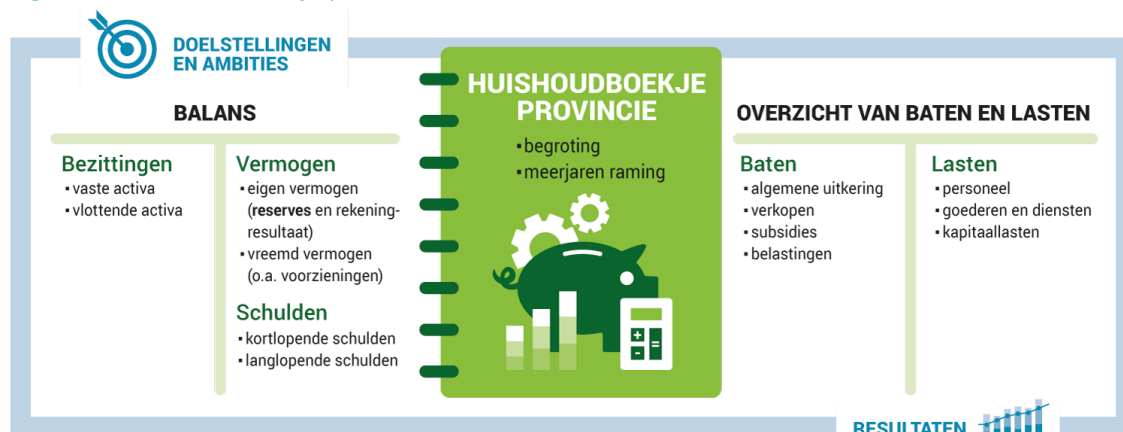
### Plaats van reserves binnen de begroting

Reserves zijn een belangrijk onderdeel bij de financiële positie van de provincie. Inzicht in deze positie wordt gegeven in de begroting en jaarrekening, inclusief de (geprognosticeerde) balans. De provinciale begroting is als het ware een huishoudboekje (zie figuur 2). In het overzicht van baten en lasten (de exploitatie) wordt aangegeven hoeveel geld er binnen komt (baten) en hoeveel er wordt uitgegeven (lasten). De balans geeft aan welke bezittingen er zijn en of die zijn gefinancierd met eigen geld (o.a. reserves) of met leningen. De meerjarenraming is de verbindende schakel. Daarin wordt aangegeven welke doelstellingen de provincie wil bereiken, wat zij daarvoor gaat doen en hoeveel dat mag kosten. Met de meerjarenraming worden plannen voor de komende periode financieel vertaald en worden prognoses opgesteld. De jaarstukken (jaarverslag

<sup>1</sup> Een uitzondering hierop zijn de incidentele middelen binnen de reserve Algemene dekkingsmiddelen. Deze middelen zijn juist wel beschikbaar voor nieuw beleid.

en jaarrekening) laten zien wat daarvan is gerealiseerd en tegen welke kosten. Voor een goed inzicht in de financiële positie van een provincie moet dus gekeken worden naar zowel het overzicht van baten en lasten als de balans. Alleen het overzicht van baten en lasten of alleen de balans van één (begrotings)jaar geeft niet een volledig beeld.<sup>2</sup>

Figuur 2: Huishoudboekje provincie



Bron: Commissie BBV, 2020 (bewerkt door Rekenkamer Oost-Nederland, figuur de Procescartograaf).

### 1.3 Gelderse reserves

De provincie Gelderland heeft in totaal negen reserves (zie figuur 3) waarvan één algemene reserve met een omvang van € 3,6 miljoen: 1% van de totale reservepositie. Deze reserve is wettelijk verplicht. De belangrijkste functie van deze reserve is het vormen van een 'buffer' (zie ook §2.2.2). Daarnaast heeft de provincie zeven bestemmingsreserves en een reserve Stamkapitaal.

Figuur 3: Omvang per reserve, eind 2022



Bron: Jaarstukken 2022 provincie Gelderland.

<sup>2</sup> Commissie BBV Meerjarig Financieel inzicht voor de raad De samenhang tussen beleid en kengetallen Hoe krijg je inzicht in de financiële positie en de financiële ruimte?

De provincie heeft sinds 2019 vijf ambities: Economie en mobiliteit, Natuur en cultuur, Gezond, veilig, schoon en welvarend, Duurzaam en Samen voor Gelderland.<sup>3</sup> Voor elke ambitie van de provincie is er één bestemmingsreserve. Dit wordt een ambitiereserve genoemd. De ambitiereserves worden gebruikt om de doelen uit de ambitie te realiseren en omvatten alle functies (spaar-, dekkings- en wettelijke functie). Daarnaast zijn er twee bestemmingsreserves die niet aan ambities gekoppeld zijn: Mens en Middelen en Algemene dekkingsmiddelen. De reserve Mens en Middelen is bedoeld om kosten van de ambtelijk organisatie te dekken. De reserve Algemene dekkingsmiddelen wordt onder andere ingezet om risico's af te dekken van verplichtingen die de provincie aangaat.

In aansluiting op de ambities, bestaan de ambitiereserves uit thema's met daaronder doelen (zie figuur 4). Verder zijn reserves in de administratie opgebouwd uit laatjes. Afhankelijk van de reserves kunnen dit er tientallen, enkelen of slechts één zijn. Laatjes hangen bij ambitiereserves onder een thema en één of meerdere doelen.

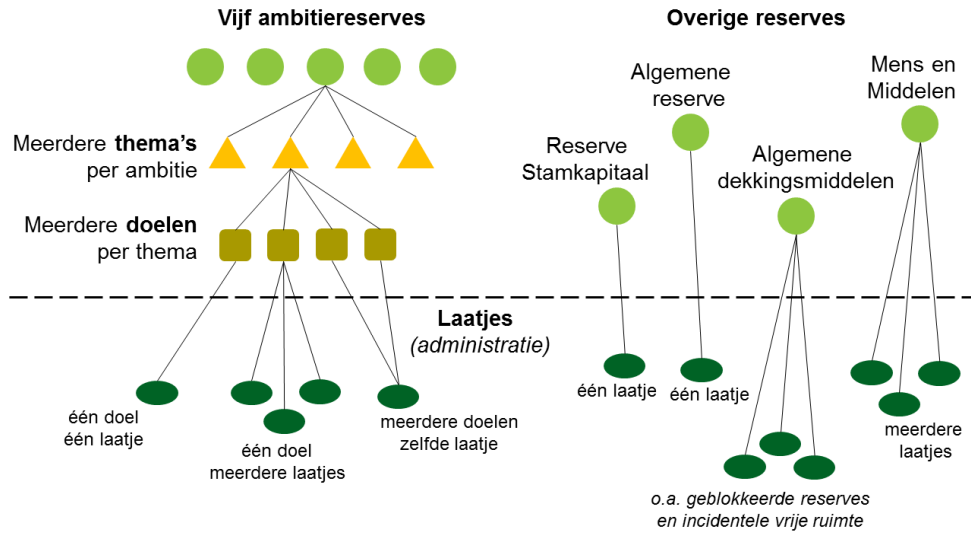
Wanneer PS middelen beschikbaar stellen voor in een reserve, dan wordt er administratief of een nieuw laatje gevormd of de middelen worden toegevoegd aan een reeds bestaand laatje. In totaal waren er in de periode 2019-2022 meer dan 250 verschillende laatjes die gekoppeld waren aan één van de negen reserves. Het aantal laatjes is in de loop der jaren weinig veranderd. Wel kunnen de laatjes in omvang sterk van elkaar verschillen. Ook zijn er verschillende type laatjes. Zo zijn er bijvoorbeeld laatjes voor:

- geblokkeerde reserves (deze hebben een dekkingsfunctie);
- specifieke projecten of omvangrijkere doelen/thema's;
- dekking van kapitaallasten;
- middelen uit decentralisatie-uitkeringen en

<sup>3</sup> Er wordt gewerkt aan een nieuwe begrotingsindeling met zeven ambities.



**Figuur 4: Inrichting reserves**

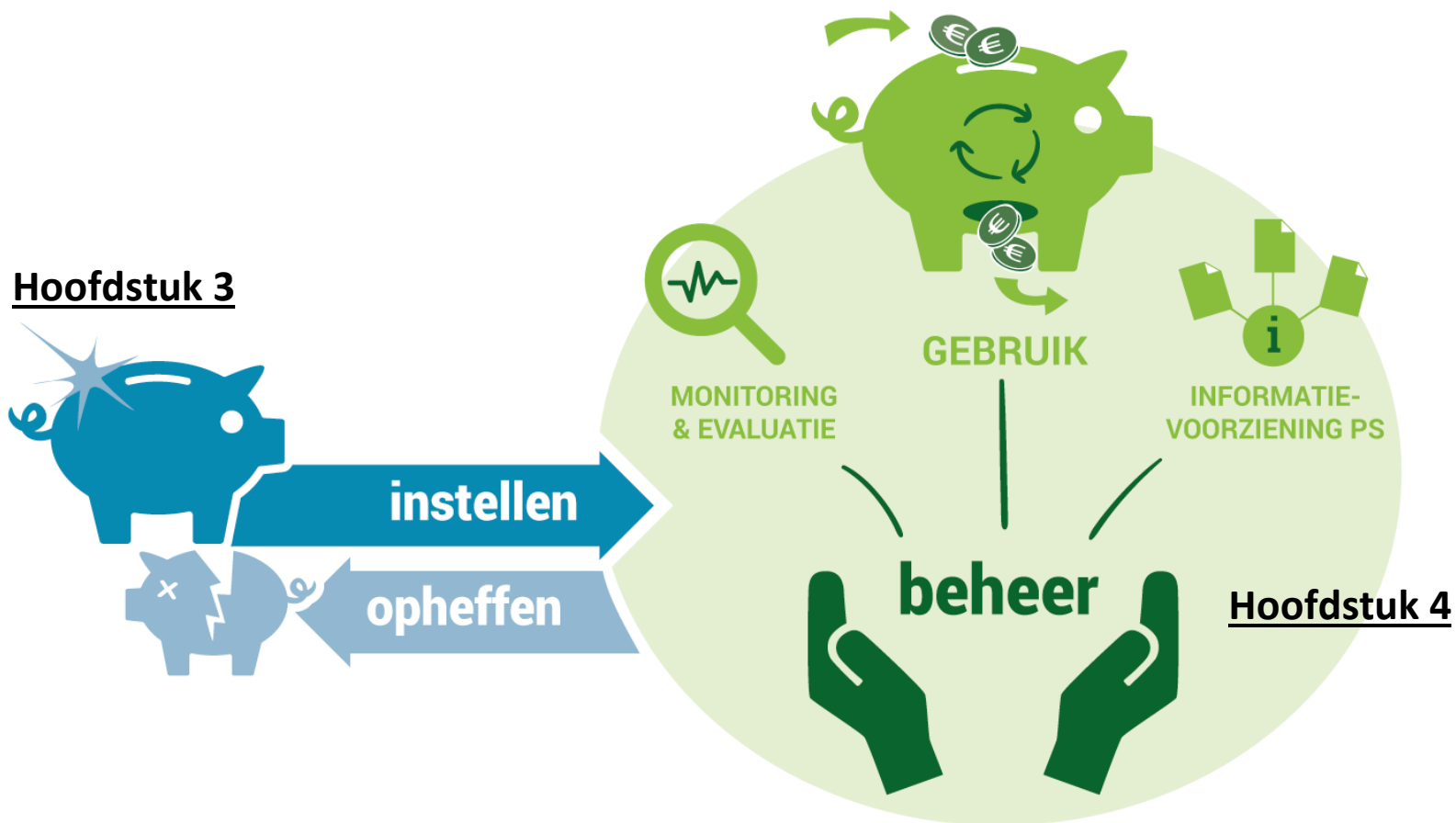


Bron: Rekenkamer Oost-Nederland.

## 1.4 Leeswijzer

De indeling van deze handreiking is weergegeven in figuur 5 en vormt daarmee een soort leeswijzer. Hoofdstuk 2 gaat over de kaderstelling. We kijken daarin naar de afspraken die PS en GS vooraf maakten. Hoe de provincie vervolgens omgaat met het instellen, beheren en opheffen van reserves begint immers bij de gestelde kaders. In hoofdstuk 3 gaan we in op de praktijk van het instellen en opheffen en in hoofdstuk 4 op het beheer van reserves. We beschrijven daarbij niet alleen wat de provincie doet, maar kijken ook naar welke mogelijkheden er zijn om als PS meer grip te krijgen als daar behoefte aan is.

Figuur 5: Indeling/handreiking reserves



10

Grip op reserves

## Hoofdstuk 2

Provinciale kaders

Financiële verordening	Kadernota Risicomanagement en weerstandsvermogen	Afspraken Stamkapitaal	Afspraken inrichting reserves
------------------------	--	------------------------	-------------------------------

Wettelijke kaders

Provinciewet	Besluit begroten en verantwoorden (BBV)
--------------	---

Bron: Figuur Rekenkamer Oost-Nederland/de Procescartograaf.

## 2 Kaders

*Dit hoofdstuk gaat over de wettelijke en provinciale kaders bij reserves.*

### 2.1 Wettelijke kaders

#### **De wettelijke kaders laten veel ruimte aan de provincie**

Het budgetrecht is verankerd in de Provinciewet.<sup>4</sup> De essentie hiervan is dat PS door het vaststellen van de begroting GS machtigen tot het uitvoeren van de begroting. Mutaties van de reserves zijn onderdeel van de begroting. Voor bijstelling van de mutaties in de begroting is dan ook een begrotingswijziging door PS nodig. Daarnaast stellen PS de jaarrekening vast inclusief het financiële resultaat<sup>5</sup>. Gelijktijdig met de jaarstukken volgt een voorstel over dekking (bij een nadelig/negatief resultaat) of besteding (bij een voordelig/positief resultaat). Dit houdt meestal in: onttrekkingen aan of stortingen<sup>6</sup> in een reserve. Over dit voorstel besluiten PS.

In het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) wordt beschreven wat reserves zijn<sup>7</sup>: ze maken deel uit van het eigen vermogen en er zijn twee soorten (algemene reserves en bestemmingsreserves, zie §1.1). In het BBV staat ook welke informatie over reserves opgenomen moet zijn in de provinciale begroting en jaarrekening.<sup>8</sup> Het gaat bijvoorbeeld om informatie over de beoogde en gerealiseerde toevoegingen en onttrekkingen aan reserves.

Ten slotte vloeit uit het BBV voort dat negatieve bestemmingsreserves aandacht vragen<sup>9</sup> en dat als het totaal aan bestemmingsreserves negatief is, de vraag legitiem is of de algemene reserve niet te hoog is.<sup>10</sup>

---

<sup>4</sup> Provinciewet, artikel 195 (en 202).

<sup>5</sup> Resultaat wordt bepaald door het verschil tussen de gerealiseerde baten en lasten aangevuld met de gerealiseerde toevoegingen en onttrekkingen aan reserves.

<sup>6</sup> Als er geld uit een reserve wordt gehaald, wordt dat een onttrekking genoemd. Als er geld in een reserve gaat, dan wordt dat een storting, toevoeging of dotatie genoemd.

<sup>7</sup> BBV, artikel 42 en 43.

<sup>8</sup> BBV, artikelen: 17 lid d, 19 lid d, 20 lid 2d, 23 lid c, 27 lid 1d, 28 lid d.

<sup>9</sup> Er staat niet letterlijk in het BBV dat negatieve bestemmingsreserves verboden zijn. Echter, als een bestemmingsreserve negatief is dan is er te veel geld uitgegeven aan het vooraf bepaalde doel of is er geen geld meer om het vooraf bepaalde doel te realiseren. Dat vraagt om een toelichting en een dekkingsplan. Het is wenselijk dit aan te zuiveren.

<sup>10</sup> Navraag bij commissie BBV.

De wettelijke kaders - Provinciewet en het BBV - laten dus veel (beleids)vrijheid aan provincies bij reserves. Dit betekent dat er ruimte voor PS is om vooraf te sturen door in de provinciale kaders afspraken vast te leggen over reserves.

## 2.2 Provinciale kaders

### Belang vastleggen afspraken over reserves in provinciaal beleid

Het is belangrijk om als provincie gebruik te maken van de (uit de wettelijke kaders voortvloeiende) ruimte om zelf beleid op te stellen voor reserves, omdat dit bijdraagt aan een transparante en eenduidige omgang met reserves. Door afspraken vast te leggen in beleid geven PS vooraf sturing aan reserves. De omvang van de reserves in Gelderland maakt dit extra relevant. In beleid kunnen PS afspraken vastleggen over bijvoorbeeld:

- inrichting;
- instelling, gebruik, wijziging en opheffing;
- rentetoerekening;
- monitoring en evaluatie en
- informatievoorziening van GS aan PS.

### Afspraken verspreid over verschillende documenten

PS Gelderland hebben de afspraken over reserves voor het grootste deel vastgelegd in twee kaders: de Financiële verordening en de Kadernota Risicomanagement en Weerstandsvermogen. Het Treasury Statuut bevat daarnaast afspraken over één van de reserves, namelijk het Stamkapitaal. Ook in P&C-documenten van de afgelopen jaren zijn enkele afspraken over reserves opgenomen (zie figuur 6). Niet al die afspraken zijn verwerkt in de beleidskaders. Bijvoorbeeld bij de afspraak om reserves periodiek door te lichten (Najaarsnota 2020) en de afspraak over het niveau van de informatievoorziening over reserves in de begroting en jaarrekening (Perspectiefnota 2023) is dit niet gebeurd.

**Figuur 6: Huidige kaders reserves**

13

Grip op reserves



Er zijn provincies die de afspraken over reserves in een aparte nota hebben vastgelegd, zoals bijvoorbeeld Overijssel (zie blokje hieronder). Gelderland had tot 2016 ook een dergelijke nota reserves. Deze verviel in 2017. De redenen hiervoor waren dat enkele uitgangspunten volgens GS hun betekenis hadden verloren en andere uitgangspunten, mede in het kader van vermindering van regelgeving, overgeheveld werden naar de financiële verordening. Hoewel er aanvullingen in de financiële verordening zijn gedaan, is in de provinciale kaders nu minder duidelijk en expliciet dan voorheen aandacht voor reserves, bijvoorbeeld met betrekking tot de instelling (incl. onderbouwing van nut en noodzaak) en evaluatie. Hier gaan we in de volgende deelparagraaf verder op in.

#### **Nota reserves Overijssel**

PS Overijssel legden in de Financiële verordening een afspraak vast dat GS eens in de vier jaar een nota reserves aan PS moeten aanbieden en dat PS deze nota vaststellen.

In de nota moeten de volgende thema's behandeld worden:

- beleidskaders;
- bevoegdheden, informatie en control;
- de vorming en besteding van reserves en
- de toerekening en verwerking van rente over reserves.

Behalve dat in de Overijsselse nota reserves afspraken zijn vastgelegd over bovenstaande thema's is de nota ook een document waarin uitleg gegeven wordt over onder meer verschillende soorten reserves, het verschil tussen reserves en voorzieningen en het wettelijke kader omtrent reserves.

### Besluitvorming PS kaders deels indirect/impliciet

Figuur 6 geeft ook een beeld van de besluitvorming van de kaders door PS. Zij stelden de financiële verordening en kadernota risicomanagement en weerstandsvermogen vast. Bij de strategische beleidsplannen/het Treasury Statuut waar het uitgangspunt van het nominaal in stand houden van het Stamkapitaal in terug kwam, waren PS via een zogenoemde voorhangprocedure betrokken. Dit betekent dat zij formeel niet degene zijn die dit kader vaststellen; dat doen GS. Maar PS zijn indirect wel bij de besluitvorming betrokken: zij krijgen namelijk de kans om te reageren op het voorgenomen besluit (wensen en bedenkingen te uiten) voor de definitieve vaststelling. PS hebben geen bedenkingen geuit. In 2021 is er ook nog een 'visie Stamkapitaal en incidentele ruimte' met PS besproken, maar die is niet door hen vastgesteld (deze staat daarom niet in figuur 6). Een aantal afspraken rondom reserves zijn gemaakt via besluitvorming over de P&C-documenten. Met het vaststellen van de Najaarsnota 2020 respectievelijk de Perspectiefnota 2023 gingen PS akkoord met het voorstel van GS daarin over de doorlichting respectievelijk het niveau van de informatievoorziening over reserves. Over deze afspraken besloten PS zodoende meer impliciet. Kaderstelling via P&C-documenten betekent dat deze besluiten op diverse momenten worden genomen, waardoor er minder sprake is van een integrale blik op en afweging van alle afspraken (dan wanneer bij de bespreking en afweging van één kader over reserves zou zijn genomen).

## 2.2.1 Inhoud kaders reserves

### Afspraak inrichting (1 reserve per ambitie) vastgelegd in kaders

Zoals genoemd in §1.3 kent Gelderland een vijftal ambitiereserves en vier reserves die los van de programma's staan (reserve Stamkapitaal, de Algemene reserve, de reserve Algemene dekkingsmiddelen en de reserve Mens & Middelen). Over deze inrichting van de reserves is in 2014 besloten door PS en deze is vervolgens vastgelegd in de Financiële verordening. De verwachting van GS vooraf was dat de nieuwe inrichting de inzichtelijkheid en transparantie ten goede zou komen, wat zou resulteren in realistischere ramingen en meer realisatie. Of dit het geval is, is niet bekend omdat de inrichting van reserves sindsdien niet geëvalueerd is.

Het werken met één reserve per ambitie is niet verplicht. Er zijn meerdere provincies die binnen een programma meer reserves hebben. Het werken met één reserve per ambitie (een beperkt aantal omvangrijke reserves) kent een aantal consequenties voor de grip van PS op reserves. In het vervolg van deze handreiking komen die aan de orde. Het gaat bijvoorbeeld om consequenties voor de instelling en opheffing van reserves (§3.1 en §3.2) en de informatievoorziening aan PS (§4.3).

### Vanwege inrichting weinig kaders over instellen, wijzigen, gebruik en opheffing

PS gaan over het instellen, gebruiken, wijzigen en opheffen van reserves. Zij kunnen de provinciale kaders gebruiken om hierover: afspraken vast te leggen, wettelijke kaders te expliciteren en uitleg te geven bij de afspraken. Dit laatste is relevant omdat het van belang is dat ieder Statenlid een zekere basiskennis van reserves heeft, bijvoorbeeld wat betreft haar rol daarbij vanuit het budgetrecht. Om dat te bewerkstelligen helpt het als Statenleden relatief eenvoudig de basisbeginselen over reserves tot zich kunnen nemen.

Dit kan overigens ook op andere manieren dan via de provinciale kaders, bijvoorbeeld via informatiebijeenvakomen.

**Tabel 1:** Provinciale kaders over instelling, gebruik, wijzigingen en opheffing

Aspect	Inhoud kaders
Instelling	In de Financiële verordening worden de functies van reserves benoemd.
Gebruik	Formeel komt uit de Financiële verordening voort dat er (alleen) op het niveau van ambitiereserve bestedingsplannen moeten zijn.
Wijziging en opheffing	Middelen die niet meer in het dekkingsplan passen (vallen vrij en) worden toegevoegd aan de reserve 'algemene dekkingsmiddelen'.

Welke afspraken er in de provinciale kaders zijn vastgelegd is weergegeven in tabel 1. Deze afspraken zijn minder uitgebreid dan in veel andere provincies. Een reden hiervoor is dat er in de kaders van andere provincies regelmatig zaken staan die uit de wettelijke kaders volgen. Tabel 5 in de bijlage bevat een overzicht van de wettelijke kaders. Gelderland kiest ervoor de wettelijke kaders niet op te nemen in de eigen kaders. Een reden om dat wel te doen is om de bevoegdheden van PS te verduidelijken.

De andere belangrijke reden voor het beperkt aantal afspraken in de kaders van Gelderland is de inrichting van één reserve per ambitie. Hierdoor zijn bepaalde kaders die andere provincies hanteren niet passend voor de situatie in Gelderland. Andere provincies hebben bijvoorbeeld kaders over het minimumbedrag in een reserve en de onderbouwing bij instelling van een reserve. Tabel 6 in de bijlage bevat nog een aantal voorbeelden van afspraken die andere provincies hebben gemaakt met betrekking tot instelling, gebruik, wijzigingen en opheffing van reserves. Doordat de reserves in Gelderland zijn gekoppeld aan programma's/ambities en alleen worden ingesteld en opgeheven bij een nieuw coalitieakkoord, zijn bepaalde afspraken minder relevant voor de situatie in Gelderland. Het opnemen van dergelijke afspraken in de kaders kan helpen om de grip van PS op reserves te verbeteren, maar dat heeft alleen zin als ook de inrichting van de reserves wordt aangepast. Bij de huidige inrichting hebben weinig van de mogelijke afspraken een toegevoegde waarde.

### Conform afspraak vindt bij reserves geen rentetoekening plaats

In de wettelijke kaders staat niets over rentetoekening aan reserves. Een provincie heeft dus de ruimte om zelf te beslissen hoe zij hiermee omgaat. PS Gelderland legden hier een afspraak over vast in de financiële verordening. Deze afspraak is dat aan reserves geen rente wordt toegerekend tenzij dit wettelijk verplicht is. In de praktijk worden de reserves van Gelderland dan ook niet geïndexeerd om te compenseren voor inflatie. Eén (van de) reden(en) hiervoor is dat bedragen om de indexering te dekken niet op te brengen zijn binnen de provinciale begroting. Er is wel een inventarisatie van projecten gedaan waar inflatie een risico kan worden en PS hebben de mogelijkheid om de incidentele ruimte te gebruiken om reserves te corrigeren voor inflatie.

### Afspraken over reguliere monitoring en doorlichting reserves zijn gemaakt

In de wettelijke kaders is met uitzondering van de accountantscontrole weinig vastgelegd over controle, monitoring, evaluatie dan wel doorlichting van reserves. PS kunnen in de kaders vastleggen hoe (vaak) dit gebeurt. In Gelderland zien we het volgende:

- In de financiële verordening is vastgelegd dat middelen in een reserve, die niet meer in het dekkingsplan passen, vrijvallen en worden toegevoegd aan de reserve ‘algemene dekkingsmiddelen’.
- Bij de Najaarsnota 2020 is afgesproken dat er eens in de vier jaar een doorlichting van reserves plaatsvindt. Dit is nog niet opgenomen in de Financiële verordening.

### Afspraken informatievoorziening nog niet volledig in kaders opgenomen

In de kaders van Gelderland zijn, ten opzichte van de wettelijke kaders, enkele aanvullende afspraken over de informatievoorziening aan PS over reserves opgenomen, zie tabel 2. Een van de afspraken gaat over een actualisatie van de financiële ruimte in de Perspectiefnota en Najaarsnota. Hiermee wordt (idealiter) een beeld gegeven van hoeveel in de reserves ‘vrij’ is. Een andere afspraak is namelijk dat middelen in een reserve die niet meer passen in een dekkingsplan vrijvallen naar de incidentele vrije ruimte (onderdeel van de reserve Algemene dekkingsmiddelen).

Verder is in de Perspectiefnota 2023 afgesproken dat de P&C-documenten, vanaf de Begroting 2023, diepgaander inzicht gaan geven in reserves. Deze afspraak is nog niet vastgelegd in de kaders. Over de informatievoorziening aan PS buiten de P&C-documenten om zijn geen formele afspraken gemaakt. Dit betekent overigens niet dat PS buiten de P&C cyclus om geen informatie ontvangen over reserves. In §4.3 van deze handreiking gaan we dieper in op de informatievoorziening aan PS over reserves. Daar komen ook deze onderwerpen terug.

**Tabel 2: Provinciale kaders over informatievoorziening PS**

Kader	Afspraak
<i>Financiële verordening</i>	De begroting en jaarstukken bevatten een meerjarige planning van toevoegingen en onttrekkingen c.q. een toelichting op de verschillen tussen de geraamde en de gerealiseerde toevoegingen en onttrekkingen.
<i>Financiële verordening</i>	De Perspectiefnota en Najaarsnota bevatten een actualisatie van de financiële ruimte (bestaande uit de structurele en incidentele vrije ruimte).

### Geen aanvullende eisen met betrekking tot onderbouwing van reserves

De onderbouwing van reserves kan bijvoorbeeld bestaan uit de nut en noodzaak, de functie, de maximale omvang, de maximale looptijd en een raming van de toevoegingen en onttrekkingen. Deze onderbouwing is in Gelderland grotendeel impliciet, omdat de reserves zijn gekoppeld aan de ambities en die bepalen bijvoorbeeld de looptijd, nut en noodzaak. De overige onderbouwing staat in P&C-documenten, waarvan de eisen zijn opgenomen in de financiële verordening (zie tabel 2). Over de onderbouwing van de



niveaus (thema's/doelen/laatjes) binnen reserves, of de PS-besluiten die gekoppeld zijn aan reserves, zijn momenteel geen afspraken vastgelegd.

## 2.2.2 Inhoud flankerend beleid

### Kadernota risicomanagement en weerstandsvermogen

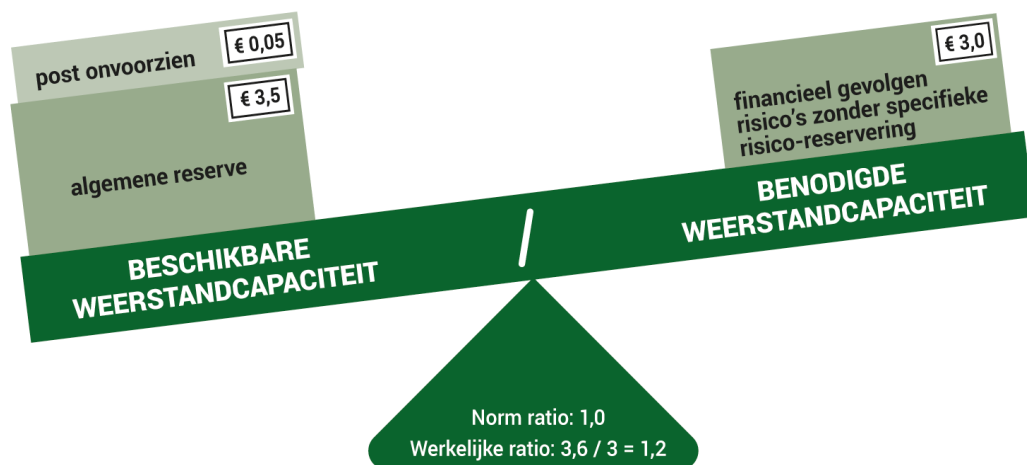
Bij de bedrijfsvoering en de beleidsuitvoering loopt de provincie risico's. Een van de reserves is bedoeld om risico's op te vangen en onderdeel van de zogenoemde beschikbare weerstandscapaciteit. Daarom hebben we in deze handreiking over reserves ook aandacht voor het beleid van de provincie omtrent weerstandscapaciteit en risico's. Een provincie is op grond van het BBV verplicht over dergelijk beleid te beschikken.<sup>11</sup> Er zijn verder geen wettelijke eisen gesteld aan de inhoud daarvan. Het Gelderse beleid staat omschreven in de, door PS vastgestelde, Kadernota risicomanagement en weerstandsvermogen (hierna: kadernota).

### Weerstandsvermogen

In de kadernota zijn over een aantal relevante onderdelen die gerelateerd zijn aan reserves afspraken opgenomen. Zo is daarin vastgelegd dat de algemene reserve, naast een eventueel exploitatieoverschot en de begrotingspost onvoorzien, wordt meegenomen worden in de berekening van de beschikbare weerstandscapaciteit (zie figuur 7). Het Stamkapitaal (en rendementen daarop) en de onbenutte belastingcapaciteit worden niet tot de beschikbare weerstandscapaciteit gerekend. Er wordt periodiek berekend hoeveel weerstandscapaciteit nodig is. In de kadernota is vastgelegd dat bij de berekening alleen de financiële gevolgen van de risico's meegenomen waarvoor geen specifieke dekkingen zijn getroffen en dat bij de berekening wordt uitgegaan van een zekerheidspercentage van 90%. De beschikbare en de benodigde weerstandscapaciteit worden tegen elkaar afgewogen en uitgedrukt in de ratio weerstandsvermogen. Deze ratio is een maat die aangeeft of de provincie in staat is financiële consequenties van opgetreden risico's op te vangen. Bij een ratio van 1 is de benodigde en beschikbare weerstandscapaciteit precies in evenwicht. Een provincie bepaalt zelf welke ratio zij hanteert. De provincie bepaalt zelf welke ratio zij hanteert. In Gelderland is gekozen voor een ratio van 1,0. De afwijking van de beoogde weerstandratio van 1 wordt jaarlijks bezien. Is de ratio groter dan 1 dan kunnen middelen vrijvallen en is de ratio lager dan 1 dan moeten er middelen aan de algemene reserve worden toegevoegd. Uit onderstaande figuur wordt duidelijk dat de ratio weerstandsvermogen eind 2022 op 1,2 lag. Toen is door PS bij de jaarrekening ook besloten om de omvang van de algemene reserve gelijk te stellen aan het benodigde weerstandsvermogen en het 'surplus' in de algemene reserve toe te voegen aan de reserve Algemene dekkingsmiddelen (de incidentele ruimte).

<sup>11</sup> BBV artikel 11 lid 2b: "De paragraaf betreffende het weerstandsvermogen en risicobeheersing bevat ten minste: [...] b. het beleid omtrent de weerstandscapaciteit en de risico's [...]."

**Figuur 7: Weerstandsvermogen**



18

Grip op reserves

Beschikbare weerstandcapaciteit / Benodigde weerstandcapaciteit = Ratio weerstandsvermogen

Bron: *Figuur Rekenkamer Oost-Nederland/de Procescartograaf (gebaseerd op informatie uit jaarrekening 2022 Gelderland).*

#### **Risicodekking en geblokkeerde reserves**

Daarnaast staat er in de kadernota wat de rol van reserves is bij risicodekking en wat de afspraken zijn over de systematiek van geblokkeerde reserves. Over risicodekking staat in de kadernota:

- waar de verantwoordelijkheid ligt voor de dekking van een financieel risico;
- wanneer een risico ten laste van de beschikbare weerstandcapaciteit komt;
- wanneer een PS-besluit hierbij noodzakelijk is.

Bij iedere aangegane deelneming, verstrekte lening, borg- of garantstelling wordt, voor de dekking van financiële risico's, door de provincie een geblokkeerde reserve aangemaakt. Deze geblokkeerde reserves worden ondergebracht als laatjes binnen de reserve Algemene dekkingsmiddelen. De provincie hanteert momenteel voor geblokkeerde reserves vier dekkingsgraden: 10%, 25%, 50% en 75%. De dekkingsgraad wordt bepaald door de wijze waarop de provincie de partij financiert en de kredietwaardigheid van de partij.

Hoeveel geld er in geblokkeerde reserves zit hangt direct af van de keuzes die PS maken in de kaderstelling. Deze kaders bieden daarmee een knop aan PS waarmee mogelijk geld kan worden vrijgemaakt. Een verfijning van de systematiek van geblokkeerde reserves heeft in het verleden al geresulteerd in € 200 miljoen vrijval.

#### **Nominaal in stand houden reserve Stamkapitaal**

Het huidige beleid met betrekking tot het Stamkapitaal (de middelen die zijn verkregen met de verkoop van de NUON-aandelen in 2009) is dat dit kapitaal in stand gehouden wordt en het rendement wordt ingezet. PS zijn via een voorhangprocedure betrokken bij de strategische beleidsplannen/het Treasury Statuut waarin dit uitgangspunt staat. Het is een bevoegdheid van PS om van dit uitgangspunt af te wijken. Dit is de afgelopen veertien jaar meermalen gebeurd, onder andere bij elke nieuwe coalitie (zie tabel 3).

Zoals in §1.3 al aangegeven was het Stamkapitaal aan het begin € 4,3 miljard en was het eind 2022 € 2,4 miljard, waarbij een deel nu in bestemmingsreserves zit.

**Tabel 3: Samenstelling provinciaal Stamkapitaal (per 31-12-2022, bedragen x miljoen)**

	Bedrag
<b>Ontvangsten uit verkoop aandeel NUON periode 2009-2015</b>	<b>€ 4.428,3</b>
Achtergestelde lening Vitens	€ 25,9
Uitnamen Coalitieakkoord 2010-2014 + Robuuste investeringsimpuls	- € 848,7
Uitnamen Coalitieakkoord 2015-2019	- € 300,0
Versnelde afschrijving activa	- € 231,4
Uitnamen Coalitieakkoord 2019-2023	- € 350,0
Uitname Perspectieffonds 2021	- € 200,0
Uitname Midterm Review 2021	- € 200,0
Uitname geblokkeerde reserve Alliander	- € 67,5
Bij: Vrijval geblokkeerde reserves	€ 117,8
<b>Totaal provinciaal Stamkapitaal</b>	<b>€ 2.374,4</b>

Bron: Jaarrekening provincie Gelderland 2022 (paragraaf financiering).

## 2.3 Als PS meer grip willen?

### Mogelijkheden aanscherping en aanvulling kaders

De wettelijke kaders geven PS veel ruimte om eigen afspraken te maken over de omgang met reserves. Het vastleggen van duidelijke afspraken in de provinciale kaders kan PS helpen om grip te krijgen en te sturen op reserves. Naast de afspraken die er al zijn, zien we in de Gelderse kaders de volgende mogelijkheden om de grip van PS op reserves te versterken:

- *Breng afspraken en uitleg over reserves samen.*  
Momenteel staan de afspraken en uitleg over reserves verspreid over verschillende documenten. Het samenbrengen van deze informatie op één plek, maakt het makkelijker voor PS om grip te krijgen op reserves. Dit samenbrengen kan in de Financiële verordening, alleen is daar weinig ruimte voor uitleg. Een optie die meer ruimte geeft voor uitleg, is het opnieuw instellen van een nota reserves.
- *Leg afspraken over evaluatie, monitoring en vrijval van reserves vast in de kaders.*  
Denk bijvoorbeeld aan de afspraken over de periodieke doorlichting.

### Rol PS bij kaderstelling

De besluitvorming van PS over de kaders met betrekking tot reserves gebeurde in de afgelopen statenperiode deels indirect/impliciet. Doordat de besluitvorming deels via P&C-documenten in diverse jaren liep, was er in mindere mate sprake van een integrale afweging van afspraken en regels zoals dat bijvoorbeeld het geval is bij een provincie met een nota reserve (zie hierboven).

De kaders zijn een belangrijk instrument voor PS om te sturen op reserves. Kleine aanpassingen in kaders kunnen grote gevolgen hebben. Ook vanwege de omvang van de reserves. Het is daarom van belang dat PS, op de momenten dat deze kaders geactualiseerd en besproken worden, zich actief en kritisch opstellen. PS heeft daarbij de mogelijkheid zich te laten informeren en adviseren door de rekeningcommissie en/of accountant.

# 3 Instelling en opheffing

Dit hoofdstuk gaat over het instellen en opheffen van reserves en de rol van PS daarbij.

21

Grip op reserves

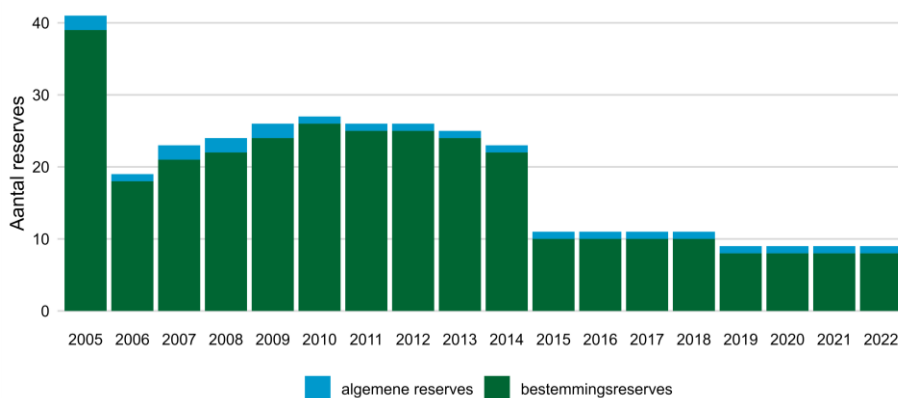
## 3.1 Instelling

### Instellen reserves alleen bij start bestuursperiode

PS besluiten strikt genomen alleen bij de start van een nieuwe bestuursperiode over de instelling van nieuwe reserves. Op die momenten verandert in de regel namelijk de programma-indeling en daar zijn de reserves aan gekoppeld. Zoals we in het vorige hoofdstuk zagen, is in 2014 afgesproken om één reserve per programma te hanteren met daarnaast een aantal reserves die niet aan programma's zijn gekoppeld zoals de reserve Stamkapitaal en de algemene reserve. De afspraak van één reserve per programma is sindsdien niet meer herzien.

Voor de wijziging van de programma-indeling wordt in de praktijk bij het eerst volgende P&C-document na de totstandkoming van het coalitieakkoord een *was-wordt tabel* gemaakt. Aan de hand van deze tabel worden de bestaande programmareserves opgeheven en worden de nieuwe programmareserves ingesteld. PS hebben de mogelijkheid om ook op andere momenten tijdens een statenperiode te besluiten over het instellen van een reserve, maar dit is sinds 2014 nog niet voorgekomen. Het aantal reserves is ook al jaren gelijk (zie figuur 8).

**Figuur 8:** Aantal reserves 2005-2022



Bron: Rekenkamer Oost-Nederland op basis van de jaarrekeningen provincie Gelderland.

### Minder reserves en meer vermogen

Het aantal reserves waarover de provincie Gelderland beschikte is over de tijd flink afgenomen terwijl de omvang flink is toegenomen. In 2005 had de provincie 41 reserves en een vermogen van € 260 miljoen en sinds 2019 zijn het er negen en ligt het vermogen boven de € 4 miljard. Daar komt bij dat de provincie Gelderland in vergelijking tot andere provincies relatief weinig programma's had zoals blijkt uit de bundel die de Rekenkamer vorig jaar publiceerde in het kader van haar 17-jarig bestaan (zie figuur 9). Het is aan PS om het aantal, de indeling en de naamgeving van de programma's te bepalen.<sup>12</sup> Ter vergelijking, de provincie Overijssel werkt niet met reserves per programma en beschikt in totaal over twintig reserves.

**Figuur 9:** Aantal programma's per provincie in 2022



Bron: Achteruit kijken om te leren voor de toekomst. Rekenkamer Oost-Nederland. 2022.

### Toevoegingen aan reserves worden soms ook reserves genoemd

Het ging tijdens afgelopen statenperiode regelmatig over het instellen van een reserve (transitiereserve, coalitiereserve en geblokkeerde reserves). Echter, in tegenstelling tot wat de gebruikte terminologie doet vermoeden, ging het in deze gevallen niet daadwerkelijk om het instellen van een nieuwe reserve. Wel werd er een bedrag voor een bepaald doeleinde toegevoegd aan een al bestaande reserve. Hiervoor wordt dan in de administratie van de provincie een laatje gevormd of het kan worden toegevoegd aan een bestaand laatje.

Ter illustratie, naar aanleiding van het traject “Keuzes voor een duurzame toekomst” werd in de Perspectiefnota 2023 het voorstel gedaan om een transitiereserve te vormen van bijna € 75 miljoen. Dit geld was onder meer bedoeld om op een goede manier subsidierelaties af te kunnen bouwen en de consequenties voor Mens & Middelen op te

<sup>12</sup> Commissie BBV.

kunnen opvangen. In de praktijk werd er echter geen nieuwe reserve ingesteld, maar werd het geld in een 'administratief laatje' gestopt binnen de reserve Algemene Dekkingsmiddelen.

### Invloed PS gaat verder dan reserveniveau

De instelling van reserves op programmaniveau betekent niet per definitie dat GS binnen die reserve volledig de vrije hand hebben. Als bij de toevoeging in het PS-besluit is aangegeven voor welk project het bedoeld is, mogen GS niet afwijken van het bestedingsdoel. Als PS bijvoorbeeld hebben aangegeven dat middelen voor een bepaalde weg zijn, dan kunnen GS het geld niet zomaar aan een andere weg besteden. Maar als PS een meer algemeen besluit hebben genomen (bijvoorbeeld een x bedrag voor OV-concessies) dan hebben GS wel de vrijheid om te schuiven tussen de concessies. De mogelijkheid om tussen de laatjes te schuiven is dus afhankelijk van de specifieke invulling van het onderliggende PS-besluit.

23

Grip op reserves

Voor verschuivingen tussen reserves is een besluit van PS nodig.

## 3.2 Opheffing

Ook voor het opheffen van reserves geldt dat dit alleen bij de start van een bestuursperiode gebeurt en dat er verder nauwelijks afspraken over zijn gemaakt. Wat betreft de laatjes blijkt dat de looptijd sterk afhankelijk is van het type laatje. Soms is de duur van een laatje gekoppeld aan de statenperiode of de duur van een project. Voor de laatjes *Vitale Vakantieparken* en *Railterminal Gelderland* is bijvoorbeeld geen looptijd bepaald en voor het laatje *Actieplan Wonen* wel.

## 3.3 Als PS meer grip willen?

De huidige inrichting van reserve zorgt ervoor dat het instellen en opheffen van reserves 'bijna als vanzelf' gebeurt bij de start van een nieuwe bestuursperiode. Daarom vindt er ook geen gesprek over de verdere kaderstelling plaats waarbij elementen als doelen van de reserve, looptijd en onderbouwing van de ambitiereserve etc. aan de orde komen.

Daarnaast stellen PS reserves in die eigenlijk geen reserve zijn maar onderdeel worden van een grotere reserve. Afhankelijk van de inhoud van het PS-besluit mag dit zonder tussenkomst van PS aan andere onderdelen van de grotere reserve besteed worden of niet. Kaders over wanneer dit wel of niet gebeurt zijn er niet.

De wetgeving laat ten aanzien van de inrichting van reserves ruimte. De huidige inrichting past daarbinnen maar heeft een actieve kaderstellende rol van PS wel

verminderd. Mochten PS meer grip willen op reserves dan ze nu hebben dan zien we de volgende mogelijkheden:

- *Heroverweeg de huidige directe koppeling van de instelling van reserves aan de programma-onderdelen van een nieuwe bestuursperiode zodat er door PS een herkenbaar besluit genomen wordt over het instellen en opheffen van reserve.*  
Het programmaniveau kan daarbij conform BBV nog steeds basis zijn maar binnen een programma kunnen meerdere reserves ingesteld worden.
- *Dit biedt ook de gelegenheid om als PS duidelijke eisen te stellen aan de instelling, besteding, wijziging en opheffing van reserves.*  
Mede vanwege de huidige inrichting, is hierover weinig vastgelegd in vergelijking met andere provincies.
- *Zorg dat de reserves ingesteld worden op een herkenbaar niveau zodat er ook een duidelijk koppeling met een doel gemaakt kan worden.*  
De doelen van de huidige reserves zijn veelal dat ze bijdragen aan het realiseren van de ambities van het programma. Economie en Mobiliteit is zo'n programma maar bevat heel verschillende taken van de provincie. Inmiddels ontvangen PS informatie op een dieper niveau. Dit is alleen niet het niveau waarop PS besluit over de instelling.
- *Vraag GS om eenheid in terminologie.*  
Benoem toevoegingen aan een reserve ook als zodanig, dan is voor iedereen duidelijk waar het over gaat.



## 4 Beheer

25

Grip op reserves

*Dit hoofdstuk gaat over het beheer van reserves. Dat omvat diverse zaken, namelijk het gebruik van reserves, de monitoring en evaluatie van reserves en de informatievoorziening aan PS over reserves.*

### 4.1 Gebruik reserves

Bij gebruik van reserves gaat het om de onttrekkingen en toevoegingen (samen: mutaties) die gedaan worden tussen het instellen en opheffen van een reserve, en het saldo van de reserve in diezelfde periode.

#### **PS besluiten op meerdere momenten over mutaties, eisen voor gebruik nageleefd**

Een moment waarop PS is in ieder geval een besluit nemen over de mutaties is met de vaststelling van de begroting. Begrote mutaties kunnen gedurende het jaar nog worden aangepast. Over de begrotingswijzigingen besluiten PS bij de Perspectiefnota, het tussendocument, Najaarsnota en via inhoudelijke Statenvoorstellen. Tot slot zijn de jaarstukken een moment waarop PS in ieder geval een besluit nemen over de mutaties. In Gelderland was er de afgelopen jaren sprake van een positief resultaat tussen de € 5,7 en € 12,4 miljoen. Het grootste deel daarvan werd gestort in het laatje incidentele ruimte van de reserve Algemene dekkingsmiddelen.

Aan het gebruik van reserves worden een aantal eisen gesteld.

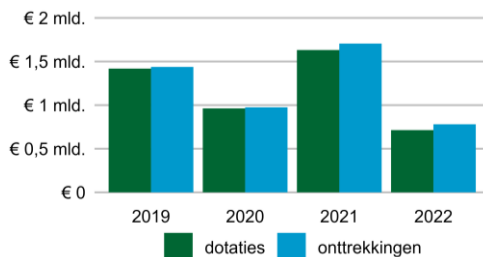
- Uit het BBV volgt dat PS besluiten over mutaties van reserves.
- Uit de Provinciewet vloeit voort dat mutaties niet hoger mogen zijn dan begroot, tenzij PS besluiten daarvan af te wijken (budgetrecht).
- Gelderland hanteert de regel dat reserves geen negatief saldo mogen hebben.

Deze eisen worden nageleefd door de provincie. Wel zien we in ons onderzoek bij het gebruik een aantal opvallende zaken met betrekking tot: de omvang van mutaties, het saldo van laatjes, de onderbouwing van toevoegingen en de herkomst en inzet van middelen in reserves. In het vervolg van deze paragraaf leggen we uit wat ons opvalt.

### Veel mutaties, maar het saldo van reserves is weinig veranderd

In de afgelopen statenperiode is er veel gemuteerd binnen de reserves. Er is in totaal € 4,7 miljard toegevoegd en € 4,9 miljard onttrokken. Hierbij valt op dat de toevoegingen en onttrekkingen vrijwel gelijk aan elkaar zijn. Deze balans was er gedurende de gehele statenperiode (figuur 10). Het gevolg is dat het saldo van de reserves tijdens deze statenperiode weinig is veranderd; er is een lichte daling van afgerond € 4,4 miljard naar € 4,3 miljard. Op totaalniveau hebben de vele mutaties dus weinig veranderd. Wel is er sprake van een verschuiving van het Stamkapitaal naar de bestemmingsreserves (zie figuur 1 in hoofdstuk 1).

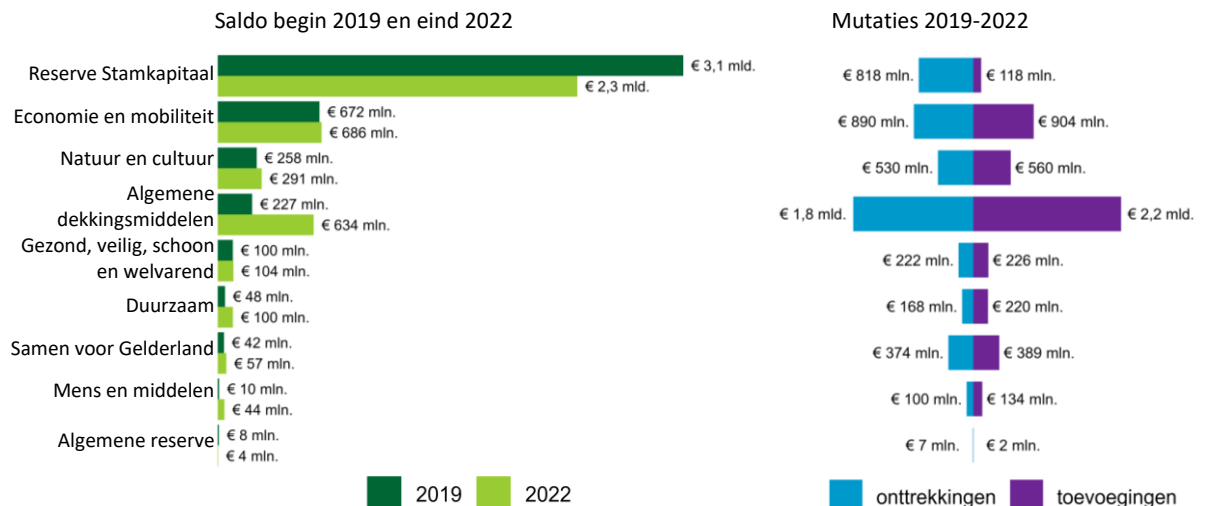
**Figuur 10: Mutaties in reserves 2019-2022**



Bron: P&C-documenten provincie Gelderland 2019-2022. Bewerking Rekenkamer Oost-Nederland.

Tussen de reserves zijn er wel grote verschillen in de omvang van de mutaties (zie figuur 11). Zo is er relatief veel geld aan het Stamkapitaal onttrokken en relatief veel geld aan de reserve Algemene dekkingsmiddelen toegevoegd. Voor de ambitiereserves geldt dat ondanks omvangrijke mutaties er per saldo weinig veranderd is. Het duidelijkste voorbeeld hierbij is de reserve van de ambitie Economie en mobiliteit. Daar wordt in totaal ongeveer € 1,8 miljard gemuteerd, maar netto verandert het saldo maar met € 14 miljoen.

**Figuur 11: Saldo en mutaties reserves 2019-2022\***

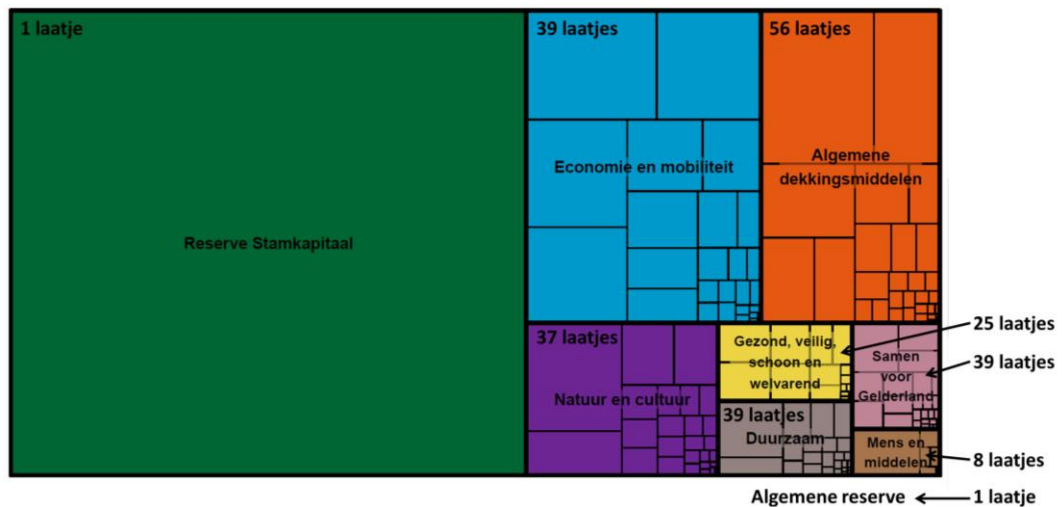


Bron: P&C-documenten provincie Gelderland uit de periode 2019-2022.

### In tegenstelling tot reserves, hebben laatjes regelmatig een negatief saldo

Eind 2022 zaten er in de reserves ongeveer 240 laatjes. Sommige laatjes zijn groot qua omvang en andere zijn een stuk kleiner (zie figuur 12). Opvallend is dat laatjes, overigens in tegenstelling tot reserves, in de afgelopen statenperiode regelmatig een negatief saldo hadden. In de wettelijke en provinciale kaders staat niet dat laatjes niet negatief mogen zijn en dus is dit niet per se een probleem. Toch geeft de provincie ambtelijk aan dat voor laatjes dezelfde eisen gelden als voor reserves en het saldo van laatjes dus niet negatief behoort te zijn. In het extreemste geval was het saldo van een laatje gedurende drie jaar € 40 miljoen negatief.

**Figuur 12: Omvang reserves en laatjes eind 2022 (in totaal € 4,3 miljard)**



Bron: Gegevens uit de administratie van de provincie Gelderland, bewerkt door Rekenkamer Oost-Nederland

### Onderbouwing toevoegingen aan reserves wisselend

Over de onderbouwing van toevoegingen aan reserves heeft Gelderland geen afspraken in de kaders (zie §2.2.1). Uit de analyse van zeven laatjes waar een PS-besluit voor beschikbaarstelling van middelen aan ten grondslag ligt, blijkt dat de onderbouwing van de laatjes erg verschilt. Het doel en nut en noodzaak van een 'laatje' wordt vaak, hoewel niet expliciet, beschreven in het statenvoorstel bij de beschikbaarstelling van middelen door PS. Het onderscheid naar de spaar-, de dekkings- of wettelijke functie wordt daarbij weinig expliciet gemaakt, maar is vaak af wel af te leiden. Bestedingsplannen zijn er voor bepaalde (maar niet alle) laatjes. De precieze invulling daarvan kan verschillen. Voor de zeven laatjes die we onderzochten, zien we dat er meestal geen expliciet bestedingsplan is. Wel wordt er bij het besluit regelmatig beschreven wat er nodig is aan financiële middelen en waar ze gebruikt gaat worden.

## Herkomst en inzet middelen in reserves

### *Veel verschillende bronnen voor geld in reserves*

Toevoegingen aan reserves kunnen afkomstig zijn uit diverse ‘bronnen’. Deze bronnen kunnen onderverdeeld worden in incidentele en structurele middelen. Structurele middelen zijn bijvoorbeeld: de opcenten, dividenden<sup>13</sup> uit vermogensbeheer en de Provinciefondsuitkering. Deze middelen komen elk jaar opnieuw binnen. Incidentele middelen, daarentegen, zijn minder voorspelbaar. Hieronder vallen bijvoorbeeld: de dekking vanuit het Stamkapitaal bij het samenstellen van de coalitieakkoordmiddelen, rente en het rendement van obligaties uit vermogensbeheer, decentralisatie-uitkeringen, het rekeningresultaat en middelen uit andere reserves. Aan de linkerkant van figuur 14 geven we per bron enkele voorbeelden voor de Gelderse reserves.

### *Grootste deel onttrekkingen gaat naar andere reserves*

Wanneer er geld uit een reserve wordt onttrokken zijn er twee opties: het geld gaat naar de exploitatiebegroting of het geld gaat naar een andere reserve (rechtterkant figuur 14). Figuur 13 geeft voor deze beide opties weer om hoeveel geld het ging in de periode 2019-2022. Te zien is dat er € 2,1 miljard werd onttrokken ten gunste van de exploitatie. Geld dat naar de exploitatie gaat wordt onttrokken aan de reserves om de beleidsuitvoering te bekostigen. Het grootste deel (€ 3,1 miljard) van de onttrekkingen ging in 2019-2022 naar andere reserves. Het gaat bij dit soort onttrekkingen bijvoorbeeld om geld in de Algemene dekkingsmiddelen dat naar een ambitiereserve gaat of juist geld dat vanuit een ambitiereserve vrijvalt en in de reserve Algemene dekkingsmiddelen terecht komt.

**Figuur 13: Bestemming onttrekkingen uit reserves in 2019-2022**



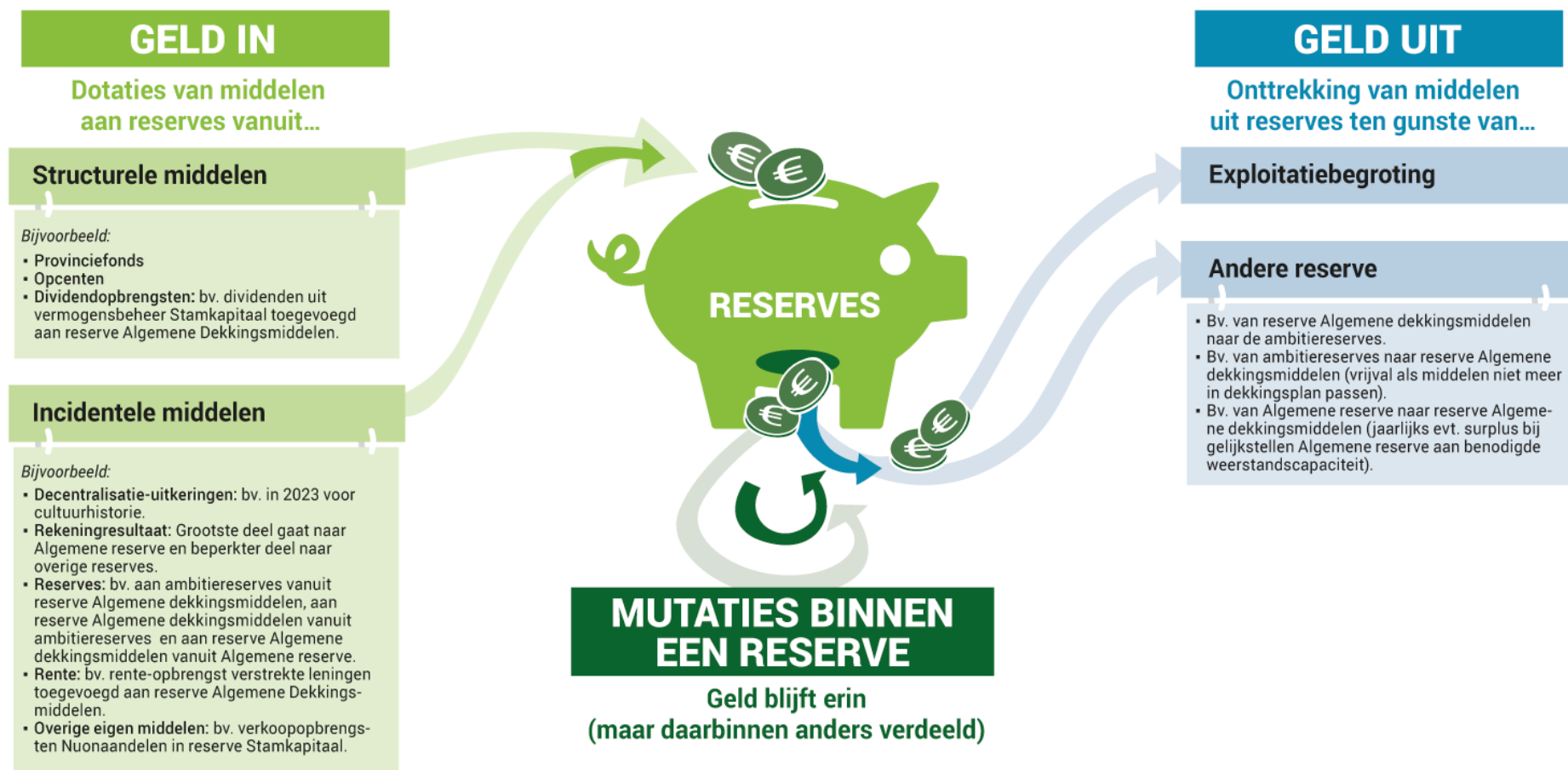
Bron: Jaarstukken provincie Gelderland 2019-2022.

### *PS-besluiten bepalen in hoeverre GS mogen schuiven binnen een reserve*

Naast dat er geld in en uit een reserve gaat, vinden er ook mutaties plaats binnen een reserve (midden figuur 14). Bijvoorbeeld van het ene beleidsdoel naar andere beleidsdoel binnen dezelfde reserve. In tegenstelling tot mutaties tussen reserves, hoeven GS geen toestemming te hebben van PS voor mutaties binnen een reserve. Wel is het zo dat de middelen binnen een reserve die gekoppeld zijn aan een specifiek PS-besluit niet zonder toestemming van PS voor iets anders mogen worden ingezet (zie ook §3.1). Voor PS betekent dit, dat wanneer men grip wil houden op hoe het geld in een reserve besteed wordt, dit kan door in de PS-besluiten zo duidelijk en specifiek mogelijk aan te geven waar het geld voor moet worden ingezet.

<sup>13</sup> Er is binnen de provincie momenteel discussie over of dividenden als incidentele of structurele inkomsten moeten worden gezien.

Figuur 14: Herkomst en inzet middelen reserves



Bron: Figuur Rekenkamer Oost-Nederland op basis van informatie in jaarrekeningen 2019-2022 en financiële verordening.

## 4.2 Monitoring en evaluatie

Voor PS is het van belang dat reserves periodiek worden geëvalueerd om na te kunnen gaan of de middelen doelmatig worden ingezet. Het is in ieder geval relevant om te kijken of een reserve nog voldoende aansluit bij het beoogde doel en of de gereserveerde middelen nog toereikend zijn om het doel te bereiken dan wel of er niet meer dan noodzakelijk gereserveerd wordt om het doel te realiseren. In het laatste geval zouden er middelen kunnen 'vrijvallen'. Dit betekent dat de middelen uit de reserve gaan. PS bepalen vervolgens waar deze middelen voor ingezet worden.

### Reguliere monitoring en (in 2020 eerste) doorlichting

Gelderland had in het verleden in de nota reserves de afspraak staan om de reserves iedere twee jaar te evalueren. Bij het vervallen van de nota reserves in 2016 is deze afspraak ook vervallen. Het argument was destijds dat de evaluatie van reserves een continu proces is. De organisatie moet altijd alert zijn op de nut- en noodzaak van reserves en of er geen middelen kunnen vrijvallen.

Deze reguliere monitoring van de reserves leidde de afgelopen jaren regelmatig tot vrijval. Op verzoek van PS zijn de reserves in 2020 grondig doorgelicht. Hierbij werden per reserve vragen beantwoord als: Welke projecten zitten er in de laatjes? Lopen die projecten nog? Willen we die projecten nog? Zijn de middelen nog toereikend? En, zitten er niet teveel middelen in het laatje? Er is niet alleen gekeken of middelen nog benodigd zijn voor het doel, maar ook of de uitgangspunten nog actueel waren. Uit de evaluatie bleek dat er ondanks de monitoring toch een bedrag van € 104,5 miljoen kon vrijvallen. Naar aanleiding van de doorlichting is afgesproken om iedere coalitieperiode een grotere doorlichting te doen. GS concludeerden na de doorlichting dat er bij de reguliere monitoring kritischer getoetst kan worden op vrijval. In het verlengde daarvan is er een traject gestart om het financiële bewustzijn van de inhoudelijke medewerkers te verhogen, met als één van de doelen de monitoring van reserves effectiever te maken.

Naast de monitoring en doorlichting in 2020, zijn er de afgelopen jaren ook incidenteel evaluaties van specifieke reserves uitgevoerd wanneer daar aanleiding voor was. Een voorbeeld hiervan is het doorlichten van de geblokkeerde reserves naar aanleiding van de verfijning van de systematiek van geblokkeerde reserves in de Kadernota risicomanagement en weerstandsvermogen in 2021.

## 4.3 Informatievoorziening PS

GS voorzien PS via een aantal routes van informatie over reserves. Deze informatievoorziening voldoet aan de eisen in het BBV en de eigen Financiële verordening. Toch blijven reserves een lastig onderwerp voor PS. Het is van belang dat alle Statenleden kennis kunnen nemen en een begrip hebben van de basisbeginselen van reserves. Deze kennis kan bijvoorbeeld helpen om middelen vrij te spelen wanneer daar ruimte voor is. In de afgelopen statenperiode hebben PS een actieve rol ingenomen om de informatievoorziening te verbeteren, wat heeft geresulteerd in aanpassingen in de informatievoorziening via P&C-documenten. Toch is het van belang om deze actieve rol te blijven pakken als PS zijnde. In deze paragraaf gaan we hier dieper op in.

### Informatie reserves relevant voor inzicht financiële positie

PS hebben tot taak ervoor te zorgen dat de financiële huishouding van de provincie in evenwicht is. Om deze taak goed te kunnen uitoefenen, is een volledig, juist en tijdig inzicht in de financiële positie noodzakelijk. Reserves zijn een belangrijk onderdeel bij het bepalen van die financiële positie.

In figuur 15 is te zien welke onderdelen van de begroting en jaarrekening van belang zijn voor het bepalen van de financiële positie: lasten en baten, het provinciaal vermogen en het weerstandsvermogen. Op deze drie punten is de informatie over reserves als volgt van belang:

- Baten en lasten: Het is voor PS van belang om de omvang van mutaties in reserves op korte en langere termijn te kennen. Aan de hand hiervan kan worden bepaald of het wenselijk is dat reserves worden aangesproken (onttrekking) of dat ze moeten worden aangevuld (toevoeging).
- Provinciaal vermogen: Reserves zijn onderdeel van het eigen vermogen van de provincie. Om te kunnen bepalen of dit vermogen voldoende is om het bestaand en nieuw beleid te kunnen uitvoeren zonder dat de continuïteit van de bedrijfsvoering en beleidsuitvoering in gevaar komt, is inzicht in de stand van en de ontwikkelingen in reserves noodzakelijk.
- Weerstandsvermogen: De algemene reserve is een belangrijk onderdeel van de beschikbare weerstandscapaciteit ter afdekking van de risico's die gelopen worden in de bedrijfsvoering en beleidsuitvoering (zie ook hoofdstuk 2).

Daarnaast is zicht op reserves voor PS relevant vanuit het oogpunt van doelen en beschikbare middelen. Aan de middelen in reserves liggen doelen ten grondslag die PS gesteld hebben. Zij kunnen die doelen ook weer wijzigen of beëindigen waardoor er middelen vrij komen voor andere doelen.

Ten slotte is de voorlichting aan PS over reserves van belang om hen zodoende voldoende toe te rusten op het maken van politieke keuzes met betrekking tot reserves.

**Figuur 15:** (relevante informatie over reserves bij) bepalen van de financiële positie van de provincie

32

Grip op reserves



Bron: Rekenkamer Oost-Nederland (2009). Bestuurlijke nota Bestemmen voor de toekomst.

### P&C-documenten geven meer inzicht in doelbereik dan voorheen

Gelderland voldoet met de informatievoorziening over reserves aan de eisen in eigen kaders en landelijke wetgeving. Toch was er de afgelopen jaren vanuit PS de behoefte om uitvoeriger geïnformeerd te worden over reserves. Met de keuze voor één reserve per programma in 2014 verminderde niet alleen het aantal reserves, maar verbreedde ook de doelstelling per reserve naar het realiseren van de verschillende doelstellingen van een programma. Wanneer het doel breder wordt, maar de informatievoorziening op het niveau van de reserve blijft, maakt dat het zicht op doelbereik lastiger. Op verzoek van PS en de rekeningcommissie passen GS momenteel de informatie in P&C-documenten over reserves aan<sup>14</sup>:

1. In de begroting 2023 zijn de onttrekkingen en toevoegingen aan reserves inzichtelijk op het niveau van de reserve, de onderliggende thema's en de doelen. Inzicht in het saldo van een reserve beperkt zich nog tot het niveau van de reserves en thema's.
2. Vanaf de begroting 2024 wordt het saldo ook op doelniveau gegeven.

<sup>14</sup> De stappen staan beschreven in de Perspectiefnota 2023



In de jaarstukken 2022 is het doelbereik al inzichtelijker. Doordat de verschillen tussen begroting en realisatie per doel worden getoond, wordt duidelijker waar binnen een ambitiereserve een verschil tussen realisatie en begroting vandaan komt. Dit kan bijvoorbeeld zicht geven op doelen die (mogelijk) achterlopen in de uitvoering.

### PS worden ook op andere manieren geïnformeerd dan via P&C

Gezien de omvang van de reserves en het budgetrecht van PS, is het van belang dat ieder Statenlid in Gelderland een basisbegrip heeft van wat reserves zijn en wat de rol van PS is bij de reserves. Alleen dan kan er door PS op voldoende niveau worden gesproken over de reserves. Om dit basisbegrip te creëren, is het belangrijk om naast de bovengenoemde informatie die PS ontvangt over reserves via P&C-documenten, PS ook op andere manieren te betrekken en te informeren over reserves.

Dit deden GS in de afgelopen Statenperiode op een aantal manieren:

- GS informeerden PS via Statenbrieven die gerelateerd waren aan reserves. De belangrijkste waren een langetermijnvisie reserves en daaruit volgend een visie Stamkapitaal en incidentele ruimte in 2020. Ook brieven over bijvoorbeeld het financieren van de publieke taak en een onderzoek naar structurele middelen (herijking begroting) uit 2021 hadden een relatie met reserves.
- Er vonden enkele bijeenkomsten voor PS plaats over financiën. Daarin kwamen reserves (in het bijzonder ook het Stamkapitaal) terug.
- De P&C-documenten bevatten een lijst van ongeveer veertig financiële begrippen (waaronder de term reserves) waarvan voor een aantal een korte video is gemaakt. Dit was één van de verbetervoorstellen ter uitvoering van een motie van PS over de doorontwikkeling van de Gelderse P&C-cyclus.

## 4.4 Als PS meer grip willen?

Als we kijken naar het gebruik, de monitoring/evaluatie en de informatievoorziening over reserves, zien we dat Gelderland de afspraken nakomt en zich houdt aan de relevante wet- en regelgeving. De afgelopen statenperiode zijn er stappen ter verbetering gezet. Er zijn bijvoorbeeld aanpassingen gedaan aan de informatie over reserves in P&C-documenten waardoor PS nu meer zicht hebben op het gebruik van reserves op thema- en doelniveau. Daarnaast is de periodieke evaluatie van reserves is naar aanleiding van de doorlichting in 2020 opnieuw ingevoerd.

Deze resultaten zijn mede te danken aan de actieve houding van PS als het gaat over reserves. Door die houding hebben de nieuwe PS nu meer inzicht gekregen in reserves. Mochten PS meer grip willen op het beheer van reserves, dan zien we de volgende mogelijkheden:

- *Leg in PS-besluiten zo duidelijk mogelijk vast waar het toegezegde bedrag aan besteed dient te worden als u niet wilt dat er mee geschoven wordt binnen de reserve.*
- *Bespreek of de huidige informatievoorziening voldoende aansluit bij kaders die u vooraf stelt.*

- *Gezien de omvang van de reserves en het budgetrecht van PS is het van belang dat elk Statenlid een basisbegrip heeft van reserves. Laat je als PS daarom regelmatig informeren over reserves. Waar mogelijk, leg gemaakte afspraken vast in de kaders.*

# Bijlagen

**Tabel 5:** *Wettelijke kaders m.b.t. instelling, gebruik, wijzigingen en opheffing van reserves welke momenteel niet zijn opgenomen in de provinciale kaders.*

Aspect	Mogelijke toevoeging aan kaders
Instelling	Bevoegdheid tot instellen van reserve ligt bij PS.
Gebruik	Niet meer onttrekken en toevoegen dan begroot.
Wijziging en opheffing	De bevoegdheid tot het wijzigen en opheffen van reserves ligt bij PS. Bevoegdheid besluiten aanwending vrijgevallen middelen ligt bij PS.

**Tabel 6:** *Voorbeelden van mogelijke aanvullingen op kaders m.b.t. instelling, gebruik, wijziging en opheffing reserves.*

Aspect	Mogelijke toevoeging aan kaders	Waarom niet bij huidige inrichting met één reserve per ambitie?
Instelling	Welke informatie/onderbouwing PS bij instelling reserve ontvangen.	De huidige inrichting leidt ertoe dat instellen van reserves plaatsvindt bij wisseling bestuursperiode.
	Minimumbedrag reserve en specifieke onderbouwing bij reservevorming onder dit bedrag.	De huidige inrichting leidt tot omvangrijke reserves.
Gebruik	In de onderbouwing van toevoegingen aan reserves dient ingegaan te worden op de relatie tussen het gereserveerde bedrag en het doel. Het uitgangspunt hierbij is dat er niet meer gereserveerd wordt dan nodig.	N.v.t.
	Bij toevoegingen aan reserves dient onderbouwt te zijn waarom bekostiging via de reserves de voorkeur geniet boven directe bekostiging via de exploitatie.	N.v.t.
Wijziging en opheffing	In welke gevallen een reserve in ieder geval wordt opgeheven.	De huidige inrichting leidt ertoe dat instellen van reserves plaatsvindt bij wisseling bestuursperiode.