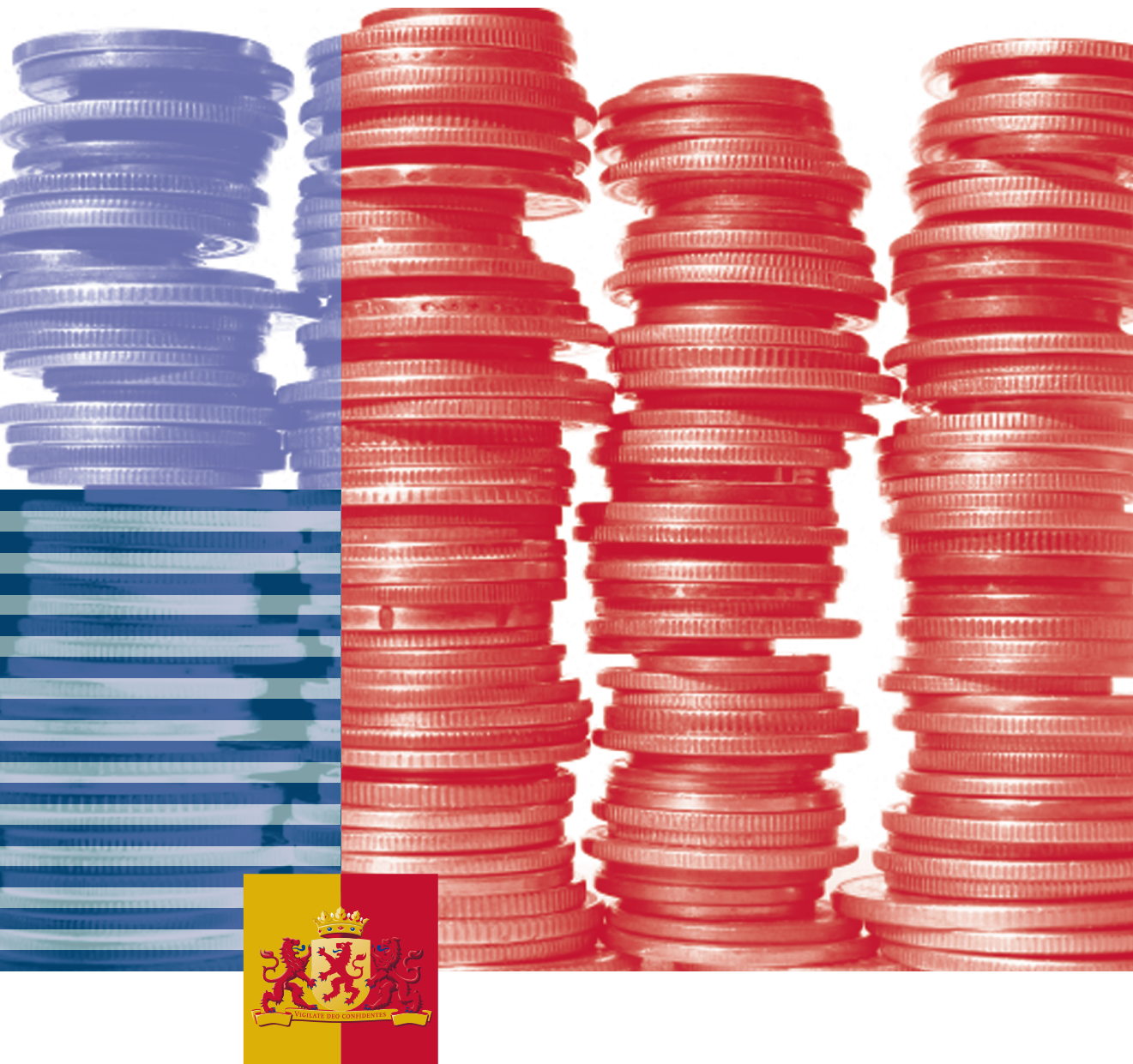


Themacirculaire incidentele baten en lasten 2015



provincie **HOLLAND**
ZUID

Inhoudsopgave

1.	Inleiding	2
2.	Wettelijk kader	3
2.1	<i>Gemeentewet</i>	4
2.2	<i>Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV)</i>	4
2.3	<i>Gemeenschappelijk Financieel toezichtkader “kwestie van evenwicht”</i>	4
2.4	<i>“Notitie incidentele en structurele baten en lasten” van de commissie BBV (januari 2012)</i>	4
3.	Uitwerking begrippen incidentele baten en incidentele lasten.....	5
3.1	Toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves.....	5
3.2	De “drie jaar termijn”:	6
4.	Voorbeelden	7
5.	Het overzicht van incidentele baten en lasten in begroting en jaarrekening	7
6.	Aanbevelingen	8
	Bijlage 1 Reservemutaties en drie jaar termijn: incidenteel of structureel?	9

Themacirculaire Incidentele baten en lasten 2015

1. Inleiding

In mei 2010 heeft de Provincie Zuid-Holland een themacirculaire uitgebracht met als onderwerp “incidentele baten en lasten”. Aanleiding voor het uitbrengen van de themacirculaire was het feit dat de provincie bij het uitvoeren van de toezichtstaak werd geconfronteerd met een niet eenduidige toepassing van het overzicht incidentele baten en lasten (IB&L). De provincie wilde de gemeenten handvatten geven zodat er over dit punt geen dan wel minder verschil van interpretatie kan ontstaan tussen gemeenten en provincie als toezichthouder. Daarnaast wilde de provincie het belang van het overzicht incidentele baten en lasten bij de uitvoering van de toezichtstaak nogmaals benadrukken. Na 2010 is het belang van het op een juiste wijze toepassen van de definitie van incidentele baat en incidentele last nog verder toegenomen.

In de themacirculaire incidentele baten en lasten 2010 waren de volgende aanbevelingen opgenomen:

- Presenteer een volledig meerjarig en realistisch overzicht IB&L;
- Raam de incidentele baten en lasten bruto (geen saldering van posten);
- Voorzie het overzicht van een goede toelichting;
- Leg het verband tussen de overzichten IB&L van de begroting en de jaarrekening.

In het door GS vastgestelde Gemeenschappelijk Financieel Toezichtkader 2014 “kwestie van evenwicht” is opgenomen dat er sprake moet zijn van “structureel en reëel begrotingsevenwicht”. Ook in dat kader is het noodzakelijk om een volledig en eenduidig inzicht te hebben in de incidentele posten die het begrotings- en ook rekeningsaldo beïnvloeden. Pas na eliminatie van deze incidentele posten ontstaat zicht op het structureel financieel saldo.

Uit de beoordeling van de begrotingen en jaarrekeningen van de gemeenten blijkt, dat er ook anno 2015 nog niet in alle gevallen een volledig inzicht wordt gegeven in de incidentele baten en lasten. Ook de term “incidenteel” wordt niet altijd juist en eenduidig toegepast. Het komt nog steeds voor dat een gemeente het belang van het overzicht incidentele baten en lasten niet kent of onderschat. Het gevolg kan zijn dat een gemeente onaangenaam wordt verrast doordat een jaarrekening- of begrotingsoverschot na correctie van incidentele baten en lasten verandert in een structureel tekort of in ieder geval een andere uitkomst geven dan de gemeente voor ogen had. Dit kan leiden tot vervelende discussies met de toezichthouder bij de boordeling van de begroting en/of jaarstukken. In het meest vergaande geval kan dit bij de begroting leiden tot het instellen van preventief toezicht.

In zijn algemeenheid scoren de overzichten van incidentele baten en lasten van de Zuid-Hollandse gemeenten een voldoende, maar zijn ze wel voor verbetering vatbaar. De volgende zaken vallen daarbij op:

- De uitwerking van het meerjarige beeld is vaak mager, waarbij de toezichthouder soms ook twijfels heeft over de volledigheid;
- Diverse gemeenten presenteren hun raad een begrotingssaldo of rekeningsaldo dat niet is gecorrigeerd met de incidentele baten en lasten. Raadsleden moeten dat zelf berekenen op basis van de gegevens die elders in de begroting/jaarstukken staan. Het is dus niet in één oogopslag duidelijk voor raadsleden of er volgens de gemeente sprake is van begrotingsevenwicht;
- Incidentele uitschieters in structurele baten en lasten worden soms als incidentele baten en lasten aangemerkt. Er wordt dan uitgegaan van een verschillenanalyse, maar alleen de baten

en lasten mogen worden meegenomen die naar hun aard incidenteel zijn (uitzonderingen daargelaten);

- In jaarrekeningen worden soms alleen de werkelijke afwijkingen ten opzichte van de raming aangegeven. Het gaat er echter om de volledige incidentele bedragen op te nemen en niet alleen de mutaties ten opzichte van de begroting;
- De toelichting is vaak summier. Sommige gemeenten volstaan met één totaalbedrag per programma. Een specificatie ontbreekt;
- Als incidentele mutaties tegen elkaar wegvallen, zoals bij onttrekkingen aan bestemmingsreserves, worden ze vaak niet meegenomen in het overzicht.

De gemeente is primair zelf verantwoordelijk voor het op een juiste wijze toepassen van de geldende wet- en regelgeving. Maar de toezichthouder heeft hierin wel een toetsende rol bij het oordeel of er sprake is van een structureel en reëel saldo.

Met het uitbrengen van een geactualiseerde themacirculaire incidentele baten en lasten 2015 willen wij de gemeenten nieuwe handvatten bieden. In deze circulaire zal aan de hand van voorbeelden duidelijk worden gemaakt wat wel of niet incidenteel is, zodat interpretatieverschillen kunnen worden verminderd.

Dit laat onverlet de eigen verantwoordelijkheid van gemeenten om hoge prioriteit te geven aan het inzichtelijk maken van het vereiste inzicht in het werkelijke “structurele en reële” begrotings- en rekeningssaldo. Niet alleen ten behoeve van de toezichthouder, maar juist en vooral ten behoeve van de gemeenteraad zelf.

2. Wettelijk kader

In 2013 zijn de Gemeentewet en Provinciewet gewijzigd met betrekking tot het financieel toezicht op gemeenten en provincies (Stb 2013, 144). De wijziging van Gemeentewet en Provinciewet betreft in de eerste plaats dat in het belang van de horizontale verantwoording en het verticale toezicht het inzake de begroting bestaande begrip “evenwicht” in de wet nader is gepreciseerd, in die zin dat er sprake van een “structureel en reëel evenwicht” dient te zijn. Met het begrip “structureel evenwicht” wordt nadrukkelijker bedoeld dat in de begroting structurele lasten gedekt dienen te worden door structurele baten. Indien dit niet het geval is wordt ook de meerjarenraming hierop getoetst. De term “reëel” heeft betrekking op de mate van realiteit van de (meerjaren)ramingen. Dit deel van het wetsvoorstel is daarmee gericht op verbetering van de inzichtelijkheid van de begroting voor gemeenteraden en de toezichthouder, voor wat betreft het structurele en reële evenwicht.

De wetswijzigingen hebben ook geleid tot een aanpassing van het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV, Stb. 2013, 267). Deze aanpassingen zijn deels nodig als nadere uitwerking van de wetswijzigingen, zodat de raad (en overigens ook provinciale staten) en de financieel toezichthouder in staat zijn om vast te stellen of sprake is van een structureel en reëel evenwicht in de begroting c.q. meerjarenraming. Andere aanpassingen van het BBV zijn mede gebaseerd op een evaluatie van de financiële functie in gemeenten en provincies. Alle wijzigingen zijn gericht op een versterking van de deugdelijkheid en transparantie van de begroting en de meerjarenraming.

Relevant voor het onderwerp incidentele baten en lasten zijn de volgende bepalingen die van toepassing zijn op zowel de (meerjaren)begroting als de jaarrekening:

- Het overzicht van de incidentele baten en lasten zal voortaan (meerjarig) per programma moeten worden gegeven, waarbij per programma ten minste de belangrijkste posten afzonderlijk worden gespecificeerd en de overige posten als een totaalbedrag kunnen worden opgenomen;
- Een overzicht van de structurele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves moet (meerjarig) worden opgenomen.

2.1 Gemeentewet

Artikel 189 bepaalt ondermeer dat de raad voor alle taken en activiteiten jaarlijks op de begroting de bedragen brengt die hij daarvoor beschikbaar stelt, alsmede de financiële middelen die hij naar verwachting kan aanwenden. De raad ziet erop toe dat de begroting *structureel en reëel* in evenwicht is. Hiervan kan hij afwijken indien aannemelijk is dat het structureel en reëel evenwicht in de begroting in de eerstvolgende jaren tot stand zal worden gebracht.

Artikel 203 bepaalt ondermeer dat de begroting, bedoeld in artikel 189, van het eerstvolgende begrotingsjaar alsmede de daarop betrekking hebbende begrotingswijzigingen goedkeuring behoeven van Gedeputeerde Staten, indien naar hun oordeel de begroting, bedoeld in artikel 189, niet *structureel en reëel* in evenwicht is en blijkens de meerjarenraming, bedoeld in artikel 190, niet aannemelijk is dat in de eerstvolgende jaren een structureel en reëel evenwicht tot stand zal worden gebracht.

2.2 Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV)

Begroting:

De artikelen 19, 23 en 28 bevatten bepalingen over het overzicht van incidentele baten en lasten. Deze artikelen schrijven voor dat de begroting, de meerjarenbegroting en de jaarrekening een overzicht van de geraamde incidentele baten en lasten per programma moeten bevatten, waarbij per programma ten minste de belangrijkste posten afzonderlijk worden gespecificeerd en de overige posten als een totaalbedrag kunnen worden opgenomen. Ook moeten gemeenten een overzicht van de beoogde structurele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves in deze documenten opnemen.

In de wetgeving is geen inhoudelijke definitie van de begrippen incidentele baten en incidentele lasten terug te vinden. In de uitwerking van de regelgeving in het gemeenschappelijk financieel toezichtkader (2014) en in de notitie incidentele en structurele baten en lasten van de commissie BBV (januari 2012) wordt wel nader op de definities ingegaan.

2.3 Gemeenschappelijk Financieel toezichtkader “kwestie van evenwicht”

Hoewel het geen wet is, geeft het in 2014 door de provincies vastgestelde gemeenschappelijk financieel toezichtkader ook belangrijke input voor het verduidelijken van het begrip “incidentele baten en lasten”. De dertien toezichthouders hebben daarin gezamenlijk afspraken gemaakt over de wijze waarop zij het toezicht invullen. Daarbij zijn de bestaande kaders binnen wet -en regelgeving (zoals onder meer vastgelegd in de Provinciewet, de Gemeentewet en het Besluit begroting en verantwoording gemeenten en provincies) leidend.

In het Gemeenschappelijk Financieel toezichtkader 2014 “kwestie van evenwicht” geven de toezichthouders op bladzijde 39 een uitleg van de begrippen incidentele baten en incidentele lasten.

Incidentele baten/lasten

In het algemeen wordt onder incidentele baten/lasten verstaan, baten/lasten die bij ongewijzigde beleid en omstandigheden voor maximaal drie jaar vaststaan.

De termijn van drie jaar geeft al een belangrijk handvat. Wel zit er nog interpretatieruimte in doordat de aard van de raming ertoe kan leiden dat van dit algemene uitgangspunt kan worden afgeweken.

2.4 “Notitie incidentele en structurele baten en lasten” van de commissie BBV (januari 2012)

Een verdere verduidelijking van het onderscheid tussen incidentele en structurele baten en lasten is te vinden in de “Notitie incidentele en structurele baten en lasten” die de Commissie BBV in januari 2012 heeft gepubliceerd. Het doel van die notitie is om, vanwege vragen uit de praktijk, het

onderscheid tussen incidentele en structurele baten en lasten te verduidelijken. De commissie BBV geeft geen richtlijnen of aanbevelingen, maar beperkt zich tot verduidelijking van de regelgeving. De commissie BBV haakt uiteraard aan bij de uitleg zoals gehanteerd door de toezichthouders en geeft ter verduidelijking nog enkele voorbeelden. In het verdere verloop van deze circulaire wordt daar nader op ingegaan.

3. Uitwerking begrippen incidentele baten en incidentele lasten

Uitgangspunt is dat de structurele lasten zijn gedekt door structurele baten. Incidentele lasten mogen gedekt worden door zowel structurele als door incidentele baten.

3.1 Toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves

Toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves worden altijd als incidenteel beschouwd, tenzij het gaat om onttrekkingen uit dekkingsreserves.

Nadere uitleg commissie BBV:

Toevoegingen aan en onttrekkingen uit de reserves worden als incidenteel beschouwd, tenzij het gaat om reguliere onttrekkingen aan financieringsreserves (a) c.q. dekkingsreserves (b) of om onttrekkingen uit een daartoe toereikende (bestemmings)reserve gedurende een periode van minimaal 3 jaar met als doel het dekken van structurele lasten (c).

a. Financieringsreserves: Er zijn reserves waarvan de rendementen of de middelen worden ingezet als dekkingsmiddel. Over de hoofdsom van deze reserves wordt jaarlijks een (omslag)rente berekend. Dit rentebedrag komt dan ten gunste van de exploitatie. Dit soort reserves wordt meestal gevormd wanneer door verkoop van bijvoorbeeld aandelen, de structurele winst (het dividend) komt dan te vervallen. Door (een deel van) de opbrengst af te zonderen en de renteopbrengst aan de exploitatie toe te rekenen, is er weer sprake van een structurele dekking

b. Dekkingsreserves: Ook zijn er reserves, waarvan jaarlijks een bepaald bedrag ten gunste van de exploitatie komt. Het zal daarbij meestal gaan om de dekking van de (kapitaal)lasten van investeringen met economisch nut. In deze gevallen gaat het over een tijdvak van meer dan 3 jaar. De looptijd van de reserve is gelijk is aan de afschrijvingstermijn van de investering. Qua tijdsfactor hebben we dan dus te maken met structurele dekkingsmiddelen. Belangrijk daarbij is dat de aanwending van deze dekkingsreserves is afgedekt met een raadsbesluit. Dit besluit moet aangeven welke lasten worden gedekt, hoe het jaarbedrag wordt berekend en het aantal jaren van de inzet van de middelen. De omvang van de dekkingsreserve moet bij besluitvorming voldoende zijn om (een deel van) de kapitaallast gedurende de gehele afschrijvingstermijn te dekken. Dit betekent dat het mogelijk is, dat de dekkingsreserve op het moment van besluitvorming lager is dan de investering en dus onvoldoende is om de kapitaallasten volledig te kunnen dekken. In dat laatste geval kunnen middelen alleen naar evenredigheid tussen de investering en de dekkingsreserve aan deze reserve worden onttrokken ter dekking van de kapitaallasten. Ook in dit geval is het noodzakelijk dat de dekkingsreserve gedurende de gehele afschrijvingstermijn beschikbaar en voldoende van omvang is ter dekking het evenredig deel van de kapitaallasten. De resterende lasten, die niet gedekt worden uit de dekkingsreserve kapitaallasten, moeten structureel in de begroting zijn gedekt.

c. Onttrekkingen uit een daartoe toereikende (bestemmings)reserve gedurende een periode van minimaal 3 jaar met als doel het dekken van structurele lasten. De commissie BBV geeft hiervoor de volgende toelichting: In het Gemeenschappelijk Financieel Toezichtkader (GTK) wordt in beginsel iedere aanwending van de reserves beschouwd als een incidentele bate. Onder voorwaarden¹ is het toegestaan om middelen uit een afgezonderde bestemmingsreserve structureel in te zetten ter verlichting van de exploitatie. Inzet van die bestemmingsreserve is mogelijk voor een periode, die in principe gelijk is aan de termijn van de structurele last.

In het gemeenschappelijk toezichtkader wordt echter alleen gesproken over dekking van kapitaallasten door middel van dekkingsreserves. De toevoeging van de commissie BBV kan de kans op interpretatieverschillen vergroten.

Om misverstanden bij de boordeling van de begroting en jaarrekening te voorkomen is het zinvol dergelijke beoogde inzet van een bestemmingsreserve vooraf met de toezichthouder af te stemmen.

Overigens vraagt het BBV (artikel 19 en 23) ook om een meerjarig overzicht van de beoogde structurele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves. Omdat bijna alle toevoegingen en onttrekkingen aan reserves incidenteel zijn, is ter beperking van de administratieve lasten gekozen om hier alleen te vragen naar het overzicht van structurele toevoegingen en onttrekkingen aan reserves. De incidentele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves worden opgenomen in het overzicht van incidentele baten en lasten.

3.2 De “drie jaar termijn”:

In het algemeen wordt onder incidentele baten en lasten verstaan, baten en/of lasten die bij ongewijzigd beleid en omstandigheden voor maximaal **drie jaar** vaststaan. De aard van de raming kan ertoe leiden dat van dit algemene uitgangspunt afgeweken wordt.

Nadere uitleg commissie BBV:

Indien bestaand structureel beleid, niet zijnde een tijdelijke geldstroom, binnen de termijn van drie jaar een wijziging ondergaat dan worden de daarmee samenhangende lasten of baten in het begrotingsjaar niet als incidenteel aangemerkt. Bijvoorbeeld in het kader van de bezuinigingen besluit de gemeente in jaar t+3 geen subsidies meer te verstrekken; de daarmee samenhangende lasten worden in t+2, t+1 en t nog als structureel beschouwd. Ook het afschrijven van een investering in vier jaar is structureel.

Er is bij de meeste gemeenten ook nog sprake van rijksbijdragen, subsidies en projecten die langer dan drie jaar duren, maar waarvan wel bekend is dat die bijdrage, subsidie of dat project op termijn stopt. Hierbij gaat het dus om geldstromen waarvan te voren vastligt dat de looptijd langer dan drie jaar is, maar die wel binnen afzienbare tijd eindigen. In die gevallen zou volgens de bestaande uitgangspunten van de toelichting van de commissie BBV sprake zijn van structurele lasten en baten, terwijl deze tijdelijke geldstromen in feite éénmalig incidenteel zijn. Uiteraard zullen ook aan dergelijke geldstromen raadsbesluiten ten grondslag dienen te liggen. In deze gevallen wordt dan gesproken van incidentele baten en lasten.

¹ Voorwaarden zijn ontleend aan het gemeenschappelijk financieel toezichtkader: er moet een afzonderlijk raadsbesluit worden genomen. Bij het besluit wordt tenminste aangegeven: de reden van inzet van de reserve, voor hoeveel jaar de reserve ingezet wordt en voor welk totaalbedrag. Het totaalbedrag moet bij aanvang van de inzet vrij besteedbaar aanwezig zijn in de reserve.

Het bovenstaande wordt in bijlage 1 schematisch weergegeven. De bijlage kan een hulpmiddel zijn bij het bepalen of in een concreet geval sprake is van een structurele reservemutatie of van de drie jaar termijn.

4. Voorbeelden

Hieronder worden voorbeelden gegeven van vaak voorkomende incidentele baten en lasten (de opsomming is niet limitatief).

Voorbeelden van incidentele baten:

- Artikel 12-steun;
- ARHI bijdrage uit gemeentefonds;
- Bijzondere ontvangen subsidies en (specifieke) uitkeringen;
- Boekwinst bij verkoop van gemeentelijke eigendommen;
- Het aanwenden van een deel van de algemene reserve;
- Inzet van een reserve (tenzij financierings- of dekkingsreserve);
- Eenmalige hoge opbrengst bouwleges als gevolg van grondexploitaties (hiertegenover staan ook extra lasten, zie incidentele lasten);
- Extra dividend;
- Opbrengst grondverkoop;
- Winsten uit grondexploitaties;
- Bijzondere ontvangen of verstrekte subsidies en (specifieke) uitkeringen;
- Onderuitputting in eerste jaar van nieuwe investering (zie toelichting in bijlage 1);
- Voordelige afwikkelingsverschillen van voorgaande dienstjaren.

Voorbeelden van incidentele lasten:

- Extra afschrijvingen bij activa in de openbare ruimte met maatschappelijk nut;
- Lasten ten gevolge van incidenteel (nieuw) beleid;
- Bijzondere verstrekte subsidies en uitkeringen;
- Verliezen uit de grondexploitatie;
- Extra storting in reserves;
Investerings met maatschappelijk nut die ten laste van een reserve komen (zowel de last als de onttrekking uit de reserves zijn incidenteel);
- Eenmalig hogere kosten bij bouwleges als gevolg van grondexploitaties (hogere opbrengst betekent ook meer personele inzet);
- Incidentele personeelslasten/tijdelijke inhuur;
- Terugbetaling van een uitkering/subsidie;
- Achterstallig onderhoud + extra dotaties voorzieningen, o.a. voor onderhoud;
- Burgeronderzoeken;
- Kosten eenmalig evenement;
- (Onverwachte) verkiezingen;
- (Onverzekerde) schadeclaims;
- Nadelige afwikkelingsverschillen van voorgaande dienstjaren;
- Frictiekosten;
- Flankerend beleid.

5. Het overzicht van incidentele baten en lasten in begroting en jaarrekening

De incidentele baten en lasten moeten per programma zichtbaar worden gemaakt. Er kan voor worden gekozen om één totaaloverzicht op te nemen in de financiële begroting (en in de jaarrekening) en de posten per programma te groeperen. Aanvullend kan er voor worden gekozen

om in de beleidsbegroting (en in het jaarverslag) per programma ook de incidentele baten en lasten van dat programma zichtbaar te maken. Een extra aanvulling kan zijn om vervolgens op basis van deze gegevens het structurele saldo per programma zichtbaar te maken. In ieder geval zou het inzicht voor de gemeenteraad sterk verbeterd worden als er bij het resumé van de (meerjaren)saldi ook inzicht wordt gegeven in het structurele saldo.

Dit laatste kan er als volgt uit komen te zien:

Meerjarenraming Gemeente Zuid-Holland	Begroting 2015	Begroting 2016	Begroting 2017	Begroting 2018
Resultaat begroting	€ -	€ 100.000	€ 120.000	€ 99.000
Saldo eenmalige baten (+) / lasten (-)	€ 200.000	€ 220.000	€ 100.000	€ 75.000
Gecorrigeerd saldo (structurele ruimte) -=nadeel	€ 200.000-	€ 120.000-	€ 20.000	€ 24.000

In de toelichting op de begroting, meerjarenraming en rekening hoeft geen uitputtend overzicht van elke afzonderlijke post incidentele baten en lasten en mutaties op reserves te worden opgenomen. Ten minste de belangrijkste posten moeten afzonderlijk gespecificeerd worden per programma waarbij de medeoverheid zelf moet bepalen wat belangrijk is (bijvoorbeeld vanwege financiële omvang of politieke gevoeligheid). De overige posten mogen worden samengevoegd en als één post worden opgenomen.

De bepaling over het overzicht van incidentele baten en lasten in de artikelen 19, 23 en 28 BBV zijn hierop aangepast, in die zin dat wel een totaal moet worden gegeven van de incidentele baten en lasten maar dat het overzicht verder kan bestaan uit ten minste een specificatie van de belangrijkste posten. Als een gemeente ervoor kiest een ondergrens aan te houden, dan is het wenselijk dit uitgangspunt ook te melden bij het overzicht van incidentele baten en lasten.

6. Aanbevelingen

De aanbevelingen uit de themacirculaire 2010 blijven ongewijzigd van kracht, te weten:

- Presenteer een volledig meerjarig en realistisch overzicht IB&L
- Raam de incidentele baten en lasten bruto (geen saldering van posten)
- Voorzie het overzicht van een goede toelichting
- Leg het verband tussen de overzichten IB&L van de begroting en de jaarrekening

Uit deze circulaire volgen aanvullend de volgende aanbevelingen:

- Presenteer een volledig meerjarig en realistisch overzicht IB&L op programmaniveau
- Presenteer de raad ook een begrotingssaldo (meerjarig) en rekeningsaldo dat is gecorrigeerd met de incidentele baten en lasten (dus het structurele saldo)
- Geef bij de jaarrekening een volledig beeld van de incidentele baten en lasten en maak dus niet alleen de afwijkingen ten opzichte van de geraamde bedragen zichtbaar
- Geef duidelijk in de (meerjaren)begroting en jaarrekening aan welke ondergrens de gemeente hanteert voor het weergeven van incidentele baten en lasten.

Belangrijkste nieuwe aanbeveling is om ook het totale begrotingssaldo (meerjarig) of rekeningsaldo gecorrigeerd met incidentele baten en lasten aan de raad te presenteren. Als een dergelijke berekening ontbreekt, zal deze alsnog worden opgevraagd door de toezichthouder bij de beoordeling van deze stukken.

Bijlage 1 Reservemutaties en drie jaar termijn: incidenteel of structureel?

	Baat of last is: Incidenteel of Structureel?	Randvoorwaarden
A. Reservemutaties		
Toevoeging of onttrekking aan reserve	Incidenteel (voor uitzonderingen zie onder B)	
Rentebijbeschrijving op reserves ten laste van de exploitatie	Structureel	
Rentebaten over reserves ten gunste van de exploitatie (bespaarde rente)	Structureel	
B. Uitzonderingen voor specifieke reserves:		
Financieringsreserves: Rente ten gunste van de exploitatie	Structureel	
Reserve kapitaallasten (dekkingsreserve)	Structureel	-Aanwending van deze reserve moet zijn afgedekt met raadsbesluit (welke lasten worden gedekt, hoe wordt het jaarbedrag berekend, hoeveel jaren wordt de reserve ingezet); -De omvang van de dekkingsreserve moet bij besluitvorming voldoende zijn om (een deel van) de kapitaallast gedurende de hele afschrijvingstermijn te dekken; Is reserve niet toereikend, dan evenredig deel onttrekken en het restantbedrag structureel dekken ten laste van de exploitatie.
Bestemmingsreserves	Uitgangspunt is incidenteel, echter in sommige gevallen structureel	Voorwaarden voor structureel: - Inzet bestemmingsreserve voor een periode gelijk aan de termijn van de structurele last; -Hiervan mag worden afgeweken als vooraf d.m.v. raadsbesluit is vastgelegd dat aan het einde van de periode structurele middelen zijn aangewezen om de wegvallende inzet van de bestemmingsreserve structureel te compenseren.
C. Onderuitputting		
Onderuitputting kapitaallasten nieuwe investering	Incidenteel	Bij activering van een investering zal voor de toezichthouder in redelijkheid vast moeten staan, dat de gemeente in staat is om de volle jaarlasten binnen een structureel sluitende begroting (eventueel op termijn binnen de meerjarenraming) te kunnen opvangen. In het kader van reëel ramen hoeft in het eerste jaar niet de volle jaarlast van de nieuwe investeringen te worden opgenomen. Volstaan kan worden met het ramen van de lasten die naar verwachting in het jaar van de investering op de exploitatie zullen drukken. Het verschil tussen de volledige kapitaallasten en de geraamde kapitaallasten wordt aangemerkt als onderuitputting kapitaallasten. Bij de verantwoording van onderuitputting kapitaallasten verdient de bruto methode een sterke voorkeur vanwege de inzichtelijkheid. De volledige kapitaallasten worden structureel geraamd, maar hier tegenover staat aan de inkomstenkant naast de voor het eerste jaar geraamde kapitaallast een post onderuitputting kapitaallasten. Deze onderuitputting levert slechts een eenmalig voordeel op voor de jaarbegroting en wordt dus vermeld op het overzicht van incidentele baten en lasten.

D. "drie jaar termijn"		
Doet baat of last zich minder dan drie jaar voor?	Incidenteel	
Vervalt een baat of last na drie jaar door bijvoorbeeld bezuinigingen?	structureel	
Doet baat of last zich meer dan drie jaar voor, maar is sprake van rijksbijdragen, subsidies en projecten die langer dan drie jaar duren maar wel op termijn stoppen?	Incidenteel (zowel de lasten als de dekking die daartegenover staat)	De activiteit/project moet naar aard incidenteel zijn.

Als er voor u nog onduidelijkheden zijn, of u heeft behoefte aan een toelichting, dan kunt u contact opnemen met mevrouw S.K. Ramadhin (sk.ramadhin@pzh.nl) of de heer H.G. Jacobs (hg.jacobs@pzh.nl).

