



Luttenbergstraat 2
Postbus 10078
8000 GB Zwolle
Telefoon 038 499 88 99
Fax 038 425 48 88
overijssel.nl
postbus@overijssel.nl

Aan de raad van de gemeente Dalfsen
Postbus 35
7720 AA DALFSEN

Inlichtingen bij
Mw. MWJ van den Broek
telefoon 038 499 94 22
MWJ.vd.Broek@overijssel.nl

KvK 51048329
IBAN NL45RABO0397341121

Onderwerp: Informatie voor uw begroting 2017 en meerjarenraming 2018 - 2020

Geachte raadsleden,

Datum
15.03.2016
Kenmerk
2016/0047755
Pagina
1

Hierbij ontvangt u van ons de jaarlijkse begrotingsbrief. Hiermee informeren wij u over het proces Financieel Toezicht, de begrotingsrichtlijnen en de toetsingsaspecten die wij hanteren voor de beoordeling van uw begroting 2017 en meerjarenraming 2018 - 2020. Deze vindt u terug in de bijlage. De richtlijnen en toetsingsaspecten worden landelijk vastgesteld door de gezamenlijke toezichthouders (rijk en provincies).

Uw brief
Uw kenmerk

Er liggen belangrijke uitdagingen op het gebied van de gemeentefinanciën. Naast de onzekerheden die spelen bij de uitvoering van de decentralisaties in het sociaal domein, heeft uw gemeente te maken met wijzigingen in het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV). We doelen hiermee op de aangekondigde wetgeving over onder andere de grondexploitaties. Daarnaast de wijzigingen om uw begroting transparant en vergelijkbaar te maken met begrotingen van andere gemeenten. In de bijlage leest u meer over deze onderwerpen.

Wij hebben daarnaast een digitale flyer gemaakt die we bij u onder de aandacht willen brengen. In de flyer leggen we de beginselen van het financieel toezicht op gemeenten uit. Deze flyer is te vinden op www.overijssel.nl/financieeltoezicht.

Wij bieden u ten slotte aan een presentatie te verzorgen over het financieel toezicht voor uw raad of een afvaardiging daarvan. Heeft u hier behoefte aan, dan kunt u contact opnemen met Maria van den Broek, telefoonnummer 038 - 499 94 22.

Wij sturen een kopie van deze brief ter kennisneming aan het college van burgemeester en wethouders.

Gedeputeerde staten van Overijssel,


voorzitter,


secretaris,

Bijlagen
1.
Datum verzending
18 MAART 2016

Wm. Lloyd Garrison

1840

Bijlage Inhoud Begrotingsrichtlijnen en toetsingsaspecten Begroting 2017 en meerjarenraming 2018 - 2020

A	Inleiding	2
B	Proces Financieel Toezicht in aanloop naar de begrotingen 2017 ..	2
C	Toetsingsaspecten (wettelijk)	3
	<i>Criteria repressief toezicht in 2017</i>	<i>3</i>
	<i>(Geen) opschuivend sluitend meerjarenperspectief</i>	<i>4</i>
	<i>Met extra aandacht bedoelen we dat wij controleren</i>	<i>4</i>
	<i>Algemene uitkering uit het gemeentefonds</i>	<i>4</i>
	<i>Vaststellingsbesluit begroting</i>	<i>5</i>
	<i>Ramingen loon- en prijscompensatie 2017 en volgende jaren</i>	<i>5</i>
	<i>Herziening Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV)</i>	<i>5</i>
	<i>Rentetoerekening grondexploitaties</i>	<i>8</i>
	<i>Negatieve algemene reserve als gevolg van verliesgevende grondexploitaties</i>	<i>8</i>
	<i>Overzicht incidentele baten en lasten</i>	<i>8</i>
	<i>Onderhoud kapitaalgoederen</i>	<i>8</i>
	<i>Onderzoek onderhoud kapitaalgoederen</i>	<i>9</i>
D	Specifieke onderwerpen	9
	<i>Vluchtelingen en statushouders</i>	<i>9</i>
	<i>Precariobelasting</i>	<i>9</i>
	<i>Meerjarenbeleidsplan gemeenschappelijke regelingen</i>	<i>10</i>
	<i>Decentralisaties Sociaal Domein</i>	<i>10</i>
	<i>Macronorm onroerende zaakbelastingen</i>	<i>10</i>
	<i>Financiële verordening</i>	<i>11</i>
	<i>Tot slot</i>	<i>11</i>
	Bijlage: incidentele baten en lasten	12

A Inleiding

Ten behoeve van uw kaderstellende en controlerende taak willen wij u tijdig informeren over een aantal aandachtspunten dat van belang is voor de opstelling van de begroting 2017 en de meerjarenraming 2018 - 2020. Het is uw taak om erop toe te zien dat de Begroting 2017 structureel en reëel in evenwicht is (artikel 189 van de Gemeentewet). Indien dat niet lukt, dan moet het structureel en reëel evenwicht in de eerstvolgende jaren tot stand worden gebracht.

Wij bepalen uiterlijk 31 december 2016 of uw begroting in aanmerking komt voor het repressief toezicht (artikel 203 van de Gemeentewet). Repressief toezicht betekent dat u zonder onze voorafgaande goedkeuring de begroting en begrotingswijzigingen kunt uitvoeren. Zijn zowel de Begroting 2017 en de meerjarenraming 2018-2020 niet structureel en reëel in evenwicht, dan volgt preventief toezicht. Dit houdt in dat de begroting en begrotingswijzigingen onze goedkeuring vooraf behoeven.

In deze begrotingscirculaire 2017 zijn de wettelijke criteria opgenomen en informeren wij u over een aantal onderwerpen, die bijzondere aandacht verdienen. Tevens wordt verder informatie gegeven over diverse ontwikkelingen, die van belang kunnen zijn voor het opstellen van de (meerjaren)begroting 2017-2020.

B Proces Financieel Toezicht in aanloop naar de begrotingen 2017

Stappen (op hoofdlijn) vanaf januari tot en met december in 2016 met de bestuurlijke momenten zien er als volgt uit:

Activiteit	Wanneer	Bestuurlijk moment	Wie
Informeel traject gemeenten			
Bepaling en vaststelling toezichtsbeelden/kleuring interbestuurlijk toezicht (IBT)	Januari/februari	Ja	GS
Proces en criteria schriftelijk communiceren met gemeenten (Begrotingsbrief 2016)	1 ^e helft maart	Ja	GS
Traject eventuele preventieve gemeenten	2016		Provincie
Uiterste inzendingstermijn jaarrekeningen gemeenten	15 juli 2016		Gemeenten
Beoordeling jaarrekeningen 2015 met bijhorende accountantsrapporten van gemeenten	2e kwartaal met doorloop in 3 ^e kwartaal		Provincie
1^e bestuurlijk moment gemeenten			
1 ^e beeld: Stand van zaken (weerslag 1 ^e gespreksronde, kadernota's o.d., jaarrekeningen) van gemeenten	Sept./okt.	Ja	GS
Ambtelijke ontvangst en beoordeling van door de colleges vast te stellen cq. vastgestelde concept-programmabegrotingen 2016 en meerjarenramingen 2017-2019	Okt		Provincie
Wettelijk traject gemeenten			
Ontvangst van de door de raden vastgestelde Programmabegroting (verplicht op grond van GW)	15 november		GS
Definitieve beoordeling van de door de raden vastgestelde programmabegrotingen	2 ^e helft nov.		Provincie
<i>Topambtelijk overleg</i> Signalering o.b.v. door de colleges vast te stellen concept begrotingen. Initiatief ligt bij de gemeenten.	Eind okt. (doch voor verzending concept naar de raad)		Secretaris gemeenten
2e bestuurlijk moment gemeenten			
GS verzamelnota met voorstel toezichtregimes + brieven	1e week dec	Ja	GS

Activiteit	Wanneer	Bestuurlijk moment	Wie
Hoorzitting met (een delegatie of vertegenwoordiging van) de raden van gemeenten op voornemen GS instellen preventief toezicht	Direct na GS besluit	Ja	Gedeputeerde
Voorleggen aan GS van uitkomsten gesprekken gemeenten en Finale besluitvorming GS toezichtsvorm gemeenten door GS	3e week dec	Ja	GS
Finale brieven over de toezichtsvorm aan raden van de gemeenten.	3e week dec.	Afhandeling	Provincie
Brieven ter kennisname over de toezichtsvorm gemeenten aan BZK, PS en VNG Overijssel	3e week dec.	Afhandeling	Provincie
Publicatie Staatscourant preventieve gemeenten	1 ^e week jan.	Afhandeling	Provincie
Informeel traject Gemeenschappelijke regelingen			
Proces en criteria schriftelijk communiceren met gemeenschappelijke regelingen (begrotingsbrief)	1 ^e helft maart	Ja	GS
Uiterste inzendtermijn jaarrekeningen gemeenschappelijke regelingen	15 juli 2016		GR
Beoordeling jaarrekeningen 2015 met bijhorende accountantsrapporten van GR-en	2e kwartaal met doorloop in 3 ^e kwartaal		Provincie
Wettelijk traject Gemeenschappelijke regelingen			
Ontvangst van de door de algemeen besturen vastgestelde begroting (verplicht op grond van WGR, GR)	1 augustus		GS
Definitieve beoordeling van de door AB vastgestelde begrotingen	augustus		Provincie
GS verzamelnota met voorstel toezichtregimes + brieven GR-en	1e week sept	Ja	GS
Hoorzitting met (een delegatie of vertegenwoordiging van) het AB of DB van gemeenschappelijke regeling op voornemen GS instellen preventief toezicht	Direct na GS besluit	Ja	Gedeputeerde
Voorleggen aan GS van uitkomsten gesprekken GR-en en Finale besluitvorming toezichtsvorm GR-en door GS	4e week sept	Ja	GS
Finale brieven over de toezichtsvorm aan AB's van de GR-en.	4e week sept	Afhandeling	Provincie
Publicatie Staatscourant preventieve GR-en	1 ^e week jan.	Afhandeling	Provincie

Escalatiemoment (topambtelijk overleg)

In het proces Financieel Toezicht is, evenals voorgaande jaren, een moment voor topambtelijk overleg opgenomen (het zgn. escalatiemoment). Dit moment is bedoeld voor die gevallen waarin een college van B&W bij het vaststellen van de concept-begroting frictie vermoedt of ziet met het beleidskader Financieel Toezicht. Op dit moment heeft escalatie nog werkelijk zin. In de aanloop naar de vaststelling van een concept-begroting kan een eventuele noodzakelijke bijstelling immers nog geëffectueerd worden. Volgens eerder gemaakte afspraken is het de gemeentesecretaris die opschaaft naar de provinciesecretaris.

C Toetsingsaspecten (wettelijk)

Criteria repressief toezicht in 2017

Er is een aantal kaders en criteria waar de begroting aan moet voldoen om voor repressief toezicht in aanmerking te komen. Deze zijn opgenomen in de Gemeentewet, de Algemene wet bestuursrecht, het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV), ons Gemeenschappelijk Financieel Toezichtkader "een kwestie van evenwicht" (GFT) (2014) en deze begrotingscirculaire 2017.

De Begroting 2017 moet voldoen aan:

1. het (naar ons oordeel) structureel en reëel evenwicht. Als dat niet het geval is, dient de meerjarenraming aannemelijk te maken dat dit evenwicht uiterlijk in 2020 tot stand zal komen;
2. De Jaarrekening 2015 behoort structureel en reëel in evenwicht te zijn. Indien de jaarrekening niet in evenwicht is, zal het structureel tekort worden betrokken bij ons onderzoek van de Begroting 2017. Dit betekent dat in de jaarrekening inzicht moet worden gegeven in het structurele en incidentele aandeel van het tekort.

De vastgestelde Jaarrekening 2015 en de Begroting 2017 moeten tijdig, respectievelijk vóór 15 juli en 15 november 2016, aan ons worden gestuurd.

Het begrip structureel evenwicht houdt in dat in de begroting jaarlijks de structurele lasten gedekt worden door de structurele baten. Het reëel evenwicht houdt in dat onderzoek wordt gedaan naar de realiteit van de ramingen, met andere woorden of de ramingen als geloofwaardig kunnen worden beschouwd. Daarnaast controleren wij of de begroting/meerjarenraming volledig is.

(Geen) opschuivend sluitend meerjarenperspectief

Indien de Begroting 2017 structureel en reëel niet in evenwicht is, maar aannemelijk is gemaakt dat dit evenwicht in de meerjarenraming (2020) tot stand wordt gebracht, dan zullen wij extra aandacht tijdens het begrotingsproces 2018 aan uw gemeente geven.

Met extra aandacht bedoelen we dat wij controleren of er sprake is van een opschuivend sluitend meerjarenperspectief, met andere woorden of de gemeente problematiek doorschuift. Hiermee wordt bedoeld dat, indien blijkt dat ook uw Begroting 2018 niet structureel en reëel in evenwicht is, tenminste de jaarschijven 2020 en 2021 van de meerjarenraming 2018-2021 structureel en reëel in evenwicht dienen te zijn om opnieuw voor repressief begrotingstoezicht in aanmerking te komen. Het kan dus niet zo zijn dat alleen de jaarschijf 2021 in evenwicht is, dan is er namelijk sprake van een opschuivend perspectief. Ditzelfde kan van toepassing zijn wanneer in eerdere jaren al sprake is geweest van een sluitend meerjarenperspectief, dat telkens opschuift.

Algemene uitkering uit het gemeentefonds

Circulaires

U ontvangt van het Rijk in mei/juni en september informatie over de hoogte van algemene uitkering uit het Gemeentefonds voor uw gemeente (circulaires). De ervaring leert dat deze hoogte nogal eens fluctueert. Wij gaan er bij onze beoordeling van uw begroting vanuit dat hierin tenminste de mei/junicirculaire 2016 in is verwerkt. U kunt ook uitgaan van de uitkomsten van de septembercirculaire. Wanneer u daarvoor kiest, dan vinden wij het van belang dat u hierin een consistent beleid voert. Dat wil zeggen dat u in uw beleid opneemt dat u in uw begroting de septembercirculaire verwerkt en dit niet afhangt van de uitkomsten van deze circulaire.

Prijsontwikkeling

Bij de bepaling van de groei (accressen) voor de jaren 2018 en later houden de beheerders van het Gemeentefonds rekening met een mutatie van de prijsontwikkeling van het Bruto Binnenlands Product (BBP). Begroot u de algemene uitkering op basis van lopende prijzen, dan gaan wij ervan uit dat aan de lastenkant van de meerjarenraming rekening wordt gehouden met een percentages die minimaal gelijk zijn aan dat waarop de mutatie van het BBP is gebaseerd.

Toezening berekening

Wij verzoeken u de meerjarige berekeningen 2017 tot en met 2020 van de algemene uitkering uit het gemeentefonds op basis van deze circulaire (inclusief gehanteerde eenheden en bedragen per eenheid) aan ons ter informatie toe te zenden bij de vastgestelde begroting, voor zover niet in de (bijlagen van de) begroting opgenomen.

Tussentijdse actualisatie

Uiteraard is het altijd van belang de ontwikkelingen te volgen zodat, als gevolg van actualisatie van de accressen in de loop van het begrotingsjaar, uw geraamde gemeentefondsuitkering in de begroting geactualiseerd kan worden.

Vaststellingsbesluit begroting

Wij constateren dat de vaststellingsbesluiten niet altijd een volledig beeld geven van de besluitvorming door de raad. Dit behoeft verbetering.

Het vaststellingsbesluit moet een compleet beeld geven van de besluitvorming door de raad. Het bevat de volgende zaken:

- welke wijzigingen zijn aangebracht op de conceptbegroting (dit kan uiteraard ook via een afzonderlijk aan te leveren begrotingswijziging);
- investeringskredieten, die bij vaststelling van de begroting beschikbaar worden gesteld;
- als de meerjarenraming in evenwicht is en het begrotingsjaar een tekort heeft, de wijze waarop het begrotingsjaar sluitend is gemaakt (bijvoorbeeld door een onttrekking aan de algemene reserve).

Ramingen loon- en prijscompensatie 2017 en volgende jaren

Hierboven is aangegeven, dat voor wat betreft de algemene uitkering uit het gemeentefonds, tenminste moet worden uitgegaan van de mei/junicirculaire (2016) en de daarin opgenomen uitkeringsfactoren. Bij de vaststelling van het accres wordt rekening gehouden met de te verwachten loon- en prijsstijgingen in het begrotingsjaar/ meerjarenperspectief.

• Looncompensatie

Realistisch ramen betekent dat u ook integraal rekening houdt met de budgettaire effecten van de in de mei/junicirculaire genoemde loonstijgingen. Dit kan door verwerking in de ramingen van de personele lasten/organisatiekosten. Het kan ook door het ramen van een stelpost (voor zover de eigen eerder vastgestelde uitgangspunten afwijken van die opgenomen in de mei/junicirculaire).

• Prijscompensatie

Als u een afwijkend percentage toepast voor prijsstijgingen/indexering van prijsgevoelige subsidies dan verwachten wij, dat u dit in de programmabegroting beargumenteert.

Bezuinigingsmaatregelen/taakstellingen

Om de financiële positie te bepalen, beoordelen wij de in uw begroting opgenomen bezuinigingsmaatregelen c.q. taakstellingen op hard- en haalbaarheid. Hiermee wordt de realiteit van de ramingen bepaald:

• Concrete invulling bezuinigingsmaatregelen

Voor een positief oordeel is het noodzakelijk dat u, als hoogste bestuursorgaan van de gemeente, een uitspraak doet over de invulling. De bezuinigingsmaatregelen moeten dus concreet op programmaniveau zijn ingevuld. Ook moet het proces dat u bij het concretiseren volgt, vastgelegd zijn. Ervaringen opgedaan met eerdere bezuinigingsoperaties in uw gemeente kunnen in ons oordeel meewegen.

Met andere woorden: er moet sprake te zijn van een reëel perspectief. De financiële gevolgen van maatregelen die tot herstel van het evenwicht moeten leiden, moeten met besluitvorming van uw raad zijn onderbouwd.

Wanneer wij negatief oordelen over de concreetheid van bezuinigingsvoorstellen, dan corrigeren wij deze posten op de gepresenteerde begrotingssaldi. Dit kan tot gevolg hebben dat er sprake blijkt van een structureel begrotingstekort (met preventief toezicht als gevolg).

• Bezuinigingstaakstellingen verbonden partijen

Taakstellingen, die u aan de verbonden partijen (waaronder gemeenschappelijke regelingen), oplegt, worden als reëel beschouwd, als de desbetreffende verbonden partij of gemeenschappelijke regeling op bestuurlijk niveau heeft besloten dat en hoe deze opgelegde taakstelling daadwerkelijk wordt ingevuld. Aannemelijk moet worden gemaakt dat de opgelegde bezuinigingsmaatregel concreet zal worden ingevuld.

Wij adviseren u een integraal beeld van de opgenomen bezuinigingsmaatregelen, taakstellingen, stelposten en reserveringen te presenteren in een paragraaf Taakstellingen en reserveringen. In deze paragraaf kunt u in één oogopslag de opgenomen bezuinigingen c.q. taakstellingen zien die verspreid in de begroting op programmaniveau zijn opgenomen en/of de nog openstaande taakstellingen in de meerjarenraming. Hetzelfde geldt voor eventuele reserveringen (inschattingen of al vrij gemaakte begrotingsruimte) voor toekomstige financiële onzekerheden. Dit versterkt het inzicht in de financiële positie.

Herziening Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV)

De adviescommissie vernieuwing BBV (commissie Depla) heeft in juli 2015 een advies aan het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties uitgebracht om de regels aan te passen. Het doel is een versterking van de horizontale sturing door de raad. Deze wijzigingen richten zich op (onder meer):

- a) Uniforme indeling in taakvelden;
- b) Uniforme basis set van beleidsindicatoren;
- c) Een uniforme basis set van financiële kengetallen;
- d) Verbeterde informatie over verbonden partijen;
- e) Vernieuwing van de accountantscontrole;
- f) Inzicht in overhead en kosten;

- g) Aanpassingen van het stelsel van baten en lasten (waaronder investeringen met maatschappelijk nut en EMU saldo);
- h) Vpb plicht.

a. Uniforme indeling in taakvelden

Met ingang van de begroting 2017 wordt voorgeschreven dat de ramingen (en realisatiecijfers) in het kader van de begrotingsuitvoering opgesteld worden aan de hand van de bij ministeriële regeling vast te stellen taakvelden.

b. Uniforme basis set van beleidsindicatoren

Om de resultaten van de beleidsmatige inspanningen meer inzichtelijk te maken en een grotere rol in de begrotings- (en verantwoordingscyclus) te laten spelen wordt, naast de op de eigen situatie toegesneden indicatoren, een bij ministeriële regeling vast te stellen basisset van beleidsindicatoren met ingang van begroting 2017 voorgeschreven. Naast opname in de begroting en jaarrekening worden de indicatoren digitaal beschikbaar gesteld op de website www.waarstaatjegemeente.nl.

c. Uniforme basis set financiële kengetallen

Vanaf de begroting 2016 en de jaarrekening 2015 zijn de financiële kengetallen verplicht gesteld in het BBV in de paragraaf Weerstandsvermogen en Risicobeheersing. In de ministeriële regeling (**26 oktober 2015, nr. 2015-0000611752**) is weergegeven hoe de kengetallen berekend en vermeld moeten worden. Tevens is in de wetgeving opgenomen dat er een beoordeling gegeven moet worden van de onderlinge verhouding van de kengetallen in relatie tot financiële positie. Dit is van belang om de afzonderlijke kengetallen met elkaar in verband te brengen en te laten zien wat dit betekent voor de financiële situatie van uw gemeente. Tevens kunt u hier aangeven of de kengetallen zich in een bepaalde richting zouden moeten gaan ontwikkelen, bijvoorbeeld het verlagen van de netto schuldquote of het verbeteren van de solvabiliteit. De kengetallen bieden ook de mogelijkheid om gemeenten onderling te vergelijken. Daarmee dragen deze kengetallen bij aan de controlerende en kaderstellende taak van uw gemeenteraad.

De financiële kengetallen worden door de toezichthouder niet betrokken bij het uiteindelijke oordeel over de toezichtsvorm (repressief dan wel preventief). Hiervoor blijft het reëel en structureel sluitend zijn van de (meerjaren)begroting bepalend. De toezichthouder gebruikt de kengetallen wel om een completer beeld te verkrijgen van de financiële situatie van uw gemeente. Wanneer de kengetallen een verontrustend beeld geven, zal de toezichthouder dit vanuit zijn signalerende rol bij uw gemeente onder de aandacht brengen.

d. Verbeterde informatie over verbonden partijen

Om het inzicht in de beleidsprestaties van verbonden partijen te bevorderen is het van belang om met ingang van begroting 2017 per programma informatie te verstrekken over de wijze waarop de verbonden partijen bijdragen aan de realisatie van de doelstellingen van die programma's. De notitie Verbonden partijen van de commissie BBV zal op dit punt worden geactualiseerd.

e. Vernieuwing van de accountantscontrole

Het doel van de vernieuwing is om tot een betere controle te komen met ingang van 2018. Beter betekent dat raadsleden en inwoners een goed beeld hebben of de cijfers in de jaarrekening van de gemeente kloppen. Dit is van belang, omdat de discussie in de gemeente en met de raad niet moet gaan over de vraag of de cijfers kloppen, maar over de keuzes die het college van B&W maakt.

De diverse adviezen hebben onder meer betrekking op:

- De kwaliteit van het opdrachtgeverschap door de raad
- De specifieke benodigde kennis van de accountant
- De specifieke benodigde kennis van de toezichthouders op de accountant
- De controle door de accountant deels specifiek wordt toegesneden op de kenmerken van de gemeente of gemeenschappelijke regeling

f. Inzicht in overhead en kosten

Doel is op eenvoudige wijze meer inzicht te geven in de totale kosten van de overhead voor de gehele organisatie en uw raad ook meer zeggenschap over die kosten te geven. Hiertoe moet met ingang van de begroting 2017 in het programmaplan een apart overzicht worden opgenomen van de baten en lasten van de overhead. De verplichting tot het opnemen van een aparte paragraaf bedrijfsvoering vervalt..

g. Overige aanpassingen in stelsel van baten en lasten

- Activeren van investeringen met maatschappelijk nut: de vrijheid om investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut al dan niet te activeren vervalt. De verplichting om alle investeringen te activeren volgens de nieuwe methode wordt alleen van toepassing op nieuwe investeringen die na 2017 worden gedaan. Daarnaast wordt de netto-methode verplicht gesteld voor investeringen waarbij sprake is van bijdragen van derden. Dat geldt zowel voor investeringen met een economisch nut als voor investeringen in de openbare ruimte met een maatschappelijk nut.

- Meer inzicht in het EMU-saldo: met het oog op een betere raming en beheersing van het EMU saldo wordt voorgeschreven dat in de paragraaf weerstandsvermogen en risicobeheersing meerjarig een geprognosticeerde balans wordt opgenomen, evenals de vergelijking met de individuele referentiewaarde. Het meerjarig opnemen van de geprognosticeerde balans geeft de raad meer inzicht in de ontwikkeling van de investeringen, het aanwenden van reserves en voorzieningen en de financieringsbehoefte.

De wijzigingen, die verband houden met de inwerkingtreding van de Wet modernisering Vpb-plicht (vennootschapsbelasting) overheidsondernemingen en de gevolgen daarvan voor de verantwoording van de grondexploitaties, zijn op dit moment nog onder consultatie. Deze wijzigingen hebben een beoogde ingangsdatum met terugwerkende kracht van 1 januari 2016.

De overige BBV wijzigingen hebben hun weerslag met ingang van de begroting 2017, maar zijn nog niet definitief vastgesteld. Voor een uitgebreide toelichting op alle wijzigingen verwijzen wij u naar de Nota van Toelichting behorende bij het wijzigingsbesluit BBV en de notitie van de commissie BBV over het voornemen tot herziening van de verslaggevingsregels rondom grondexploitaties. Hierna een beknopte toelichting per genoemd deelveld.

h. Vennootschapsbelastingplicht

Op 18 december 2014 heeft de Tweede Kamer de Wet modernisering vennootschapsbelasting voor overheidsondernemingen aangenomen. De vennootschapsbelasting wordt zodanig aangepast dat overheidsondernemingen die economische activiteiten verrichten op een markt waarop ook private ondernemingen actief zijn, op dezelfde wijze aan de heffing van vennootschapsbelasting (Vpb) worden onderworpen als private ondernemingen. De aanpassingen hebben tot doel een gelijk speelveld te creëren tussen partijen. Daarmee wordt tegemoet gekomen aan de bezwaren, die de Europese Commissie vanuit een oogpunt van staatssteun heeft geuit, tegen de op dit moment geldende ruime Vpb-vrijstelling voor overheidsondernemingen.

Door deze wetswijziging worden directe overheidsactiviteiten bestaande uit grondbedrijfsactiviteiten belastbaar alsook indirecte overheidsactiviteiten door middel van PPS-en (Publiek Private Samenwerking). Het risico is groot dat door de aantrekkende economie, de gemeenten die de afgelopen jaren verlies hebben genomen, vanaf 2016 over dezelfde verliesgevendende grondexploitaties en grondposities winstbelasting moeten gaan betalen, juist nu de markt weer aantrekt.

Wij verzoeken u deze ontwikkelingen goed te volgen, omdat het wetsvoorstel kan leiden tot nadelige financiële gevolgen op grondexploitaties. Ook raden wij aan de komende periode te benutten om de verschillende (ondernemings)activiteiten in kaart te brengen; om te inventariseren welke activiteiten op basis van het wetsvoorstel in de heffing betrokken zullen worden en welke activiteiten mogelijk vrijgesteld zijn. Vervolgens kan de financiële impact worden ingeschat. Zie ook onder herziening BBV onder toetsingsaspecten.

De omvang van de Vpb-heffing is afhankelijk van het al of niet daadwerkelijk optreden van fiscale winst. Dit resultaat zal in de praktijk afwijken van het bedrijfseconomisch resultaat, zoals opgenomen in de begroting en jaarrekening opgesteld op basis van de BBV voorschriften. Dit komt de overzichtelijkheid niet ten goede. Er wordt een bepaling opgenomen, dat de uit de extra comptabel berekende fiscale winst voortvloeiende Vpb-heffing in de begroting en jaarstukken wordt begroot en verantwoord. Het is de bedoeling dat dit als één bedrag in het programmaplan respectievelijk de programmaverantwoording wordt opgenomen.

Grondexploitaties

De commissie BBV wil de BBV verslaggevingsregels rondom grondexploitaties herzien. In het kort hieronder de voorgestane veranderingen.

Gezien het belang van een juiste waardering en inzicht in de ontwikkeling van de waarde van BIE (bouwgrond in exploitatie) worden de regels aangescherpt. De waardering wordt in het bijzonder bepaald door de prognoses van het eindresultaat van een grondexploitatie:

- De maximale duur van grondexploitatie wordt 10 jaar. Hier kan alleen goed gemotiveerd (geautoriseerd door de raad) van worden afgeweken. Voor langer durende grondexploitaties worden aanvullende beheersmaatregelen genomen. Bovendien mag geen indexeringsvoet worden toegepast voor te realiseren opbrengsten later dan 10 jaar.
- De kostentoekening binnen het BBV moet verplicht aansluiten op de kostenverhaal-mogelijkheden zoals benoemd in de Wet ruimtelijke ordening en het Besluit ruimtelijke ordening.
- De rente die wordt toegerekend aan grondexploitaties moet worden gebaseerd op de werkelijke rente over het vreemd vermogen. De disconteringsvoet moet gelijk worden gesteld aan de toegerekende rentevoet. Het betreft op dit moment nog een voorgenomen wetswijziging die naar verwachting met terugwerkende kracht ingaat tot 1 januari 2016.
- Een clustering van de informatie over grondexploitaties, zoals het opnemen van uitgangspunten bij de waardering, wordt een verplicht onderdeel van de jaarrekening samen met de overige uitvoeringsinformatie grondexploitaties. Te denken valt aan de fasering van verkopen, toegerekende rente, kostenindex en opbrengstenindex.

Inzake NIEGG (niet in exploitatie genomen gronden):

- Afschaffing van de categorie NIEGG en kwalificering van deze gronden als strategische gronden onder de materiële vaste activa.
- Kosten die verband houden met het voornemen deze gronden te gaan bebouwen, zoals rente of andere indirecte kosten, kunnen niet meer aan deze gronden worden toegerekend.
- Ook betekent de classificering onder materiële vaste activa, dat de gronden moeten worden gewaardeerd conform de waarderingsgrondslagen voor gronden en terreinen onder de materiële vaste activa (verkrijgingsprijs of duurzaam lagere marktwaarde).
- Boekwaarde per m² hoeft niet meer te worden toegelicht.

Wij gaan ervan uit dat u de begroting 2017 en de meerjarenraming 2018-2020 in overeenstemming met deze aangepaste voorschriften opstelt, op te stellen. Wij attenderen u op de aangepaste BBV-notities grondexploitatie en rente, die op dit moment in voorbereiding zijn. Naar verwachting zullen deze in het voorjaar van 2016 gereed zijn.

Rentetoerekening grondexploitaties

De reële (langlopende) rente is al een aantal jaren zeer laag. Een reëel door te berekenen rente aan de grondexploitaties is een keuze van de raad. De wijze van rentetoerekening aan grondexploitaties zal veranderen. De komende BBV-notities op het gebied van rente en grondexploitaties zijn leidend.

Negatieve algemene reserve als gevolg van verliesgevende grondexploitaties

Volgens het BBV (mede gebaseerd op algemene economische beginselen) moeten verliezen van grondexploitaties onmiddellijk en voor het gehele bedrag genomen worden op het moment dat deze bekend zijn. Het activeren van tekorten is niet toegestaan. Dit kan leiden tot een negatieve algemene reserve. Wanneer de algemene reserve negatief wordt, moet de gemeente deze negatieve stand van de algemene reserve binnen de termijn van de meerjarenraming wegwerken. Lukt dit niet, dan komt de gemeente onder preventief toezicht.

Wanneer de negatieve stand van de algemene reserve is ontstaan door het (moeten) nemen van verliezen grondexploitaties, dan kan de toezichthouder onder voorwaarden de gemeente toestemming geven dit tekort in een langere periode dan 4 jaar te saneren. De gemeente komt dan onder preventief toezicht te staan. Hoe lang de periode van saneren is, is moeilijk te standaardiseren en is vooral afhankelijk van de oorzaak en de omvang van het tekort. Sanering in een periode langer dan 10 jaar is echter niet toegestaan. Over de sanering van een negatieve algemene reserve maakt de gemeente afspraken met de toezichthouder. Zijn er nog voldoende andere reserves beschikbaar, dan kunnen deze bijvoorbeeld worden ingezet om het negatieve saldo van een reserve op te heffen.

Overzicht incidentele baten en lasten

Uit de beoordeling van begrotingen en jaarrekeningen blijkt dat niet altijd juist en volledig inzicht wordt gegeven in de incidentele baten en lasten. Zeker in een periode waarin de financiële belangen en risico's van gemeenten fors zijn, is het essentieel om inzicht te hebben in het structurele en reële begrotings- en jaarrekeningsaldo. Inzicht in de incidentele lasten en baten is dan ook essentieel. In de [bijlage](#) vindt u een uitgebreid overzicht van aspecten die betrekking hebben op incidentele baten en lasten. Ook wordt aan de hand van voorbeelden duiding gegeven aan het begrip incidenteel.

Onderhoud kapitaalgoederen

Volgens het BBV art. 12, lid 2 moet in de begroting ten aanzien van het onderhoud van tenminste wegen, riolering, water, groen en gebouwen worden aangegeven:

- het actueel beleidskader;
- het van toepassing zijnde kwaliteitsniveau en
- de financiële vertaling van de consequenties van het door de raad vastgesteld kwaliteitsniveau onderhoud in de begroting.

- kwaliteitsniveau onderhoud

Bezuinigingen op het jaarlijks en groot onderhoud worden alleen positief beoordeeld, indien aannemelijk wordt gemaakt dat het verlagen van het kwaliteitsniveau van het onderhoud van de kapitaalgoederen niet zal leiden tot achterstallig onderhoud en/of onveilige situaties. Daarnaast zal een actualisatie van het beheerplan op basis van de door de raad vastgestelde verlaging van het kwaliteitsniveau noodzakelijk zijn. Er is sprake van een ondergrens voor wat betreft het vast te stellen onderhoudsniveau van kapitaalgoederen. Dit is het minimale niveau, waarop nog geen kapitaalvernietiging plaatsvindt en/of er geen sprake is van onveilige situaties. Het Centrum voor Regelgeving en Onderzoek in de Grond-, Water- en Wegenbouw en de Verkeerstechiek heeft dat minimale niveau voor wegenonderhoud bepaald en getypeerd met niveau C.

- achterstallig onderhoud

De paragraaf onderhoud kapitaalgoederen moet conform de voorschriften van het BBV worden opgesteld. Achterstallig onderhoud, moet, tezamen met de financiële vertaling hiervan, hierin worden opgenomen. Ook moeten de maatregelen, die getroffen worden om de achterstanden in te halen, benoemd worden.

- voorzieningen

Wij hebben afgelopen jaar geconstateerd dat in een aantal gevallen sprake is van een substantiële vermindering van de omvang van de onderhoudsvoorzieningen voor kapitaalgoederen. Voor zover dit een gevolg is van bijgestelde beheerplannen is dit verklaarbaar en acceptabel. Is er echter geen sprake van nieuw of aanvullend beleid en strookt de omvang van de budgetten of de toevoeging aan de voorziening niet met de **op basis** van het beheerplan benodigde budget, dan merken wij dit aan als een onvolledige of niet realistische raming.

Het komt steeds vaker voor, dat gemeenten de voorzieningen voor groot onderhoud kapitaalgoederen in opdracht van de accountant vrij laten vallen. Meestal omdat niet meer wordt voldaan aan de voorwaarde van het hebben van een actueel beheerplan. In de praktijk zien wij dat gemeenten als (tijdelijke) oplossing een bestemmingsreserve groot onderhoud kapitaalgoederen instellen om de onderhoudslasten te egaliseren.

Wij attenderen u erop dat lasten van groot onderhoud kapitaalgoederen op twee manieren verwerkt kunnen worden in de begroting/jaarrekening:

1. De lasten worden in het jaar van uitvoering direct ten laste van de exploitatie gebracht.
2. De lasten komen ten laste van een vooraf gevormde voorziening (artikel 44 lid 1c BBV) in het geval de lasten gelijkmatig verdeeld worden over verschillende begrotingsjaren.

Het BBV kent dus niet de mogelijkheid om onderhoudslasten via een bestemmingsreserve te egaliseren. Wij accepteren (in overleg) echter een redelijke termijn om de (tijdelijke) oplossing te 'repareren'. In het geval u het groot onderhoud kapitaalgoederen blijft egaliseren via een bestemmingsreserve groot onderhoud kapitaalgoederen, zullen we de onttrekking aan deze bestemmingsreserve aanmerken als incidentele dekking. Dat heeft dan gevolgen voor het structureel begrotingssaldo.

- riolering

In november 2014 is door de commissie BBV een Notitie Riolering opgesteld. Met ingang van begrotingsjaar 2014 is artikel 44, lid d van het BBV aangepast. Er is een gescheiden voorzieningencategorie geïntroduceerd voor vervangingsinvesteringen, waarvoor een heffing wordt geheven. Samen met ontwikkelingen in de rechtspraak heeft dit tot veel vragen geleid, wat heeft geleid tot de bovengenoemde Notitie Riolering. Graag verwijzen wij voor nadere informatie naar de inhoud van deze notitie.

Onderzoek onderhoud kapitaalgoederen

In 2015 en 2016 is het onderhoud van kapitaalgoederen al onderwerp van onderzoek geweest door de gezamenlijke toezichthouders. Ook bij de begroting 2017 zal dit onderzoek worden gecontinueerd, om inzicht te kunnen krijgen in de ontwikkelingen in het onderhoud van de kapitaalgoederen bij gemeenten. Daarbij komen de volgende vragen aan de orde (betreffende wegen, gebouwen en kunstwerken zoals bruggen, viaducten, dijken):

- wat is het onderhoudsniveau?
- zijn de beschikbare budgetten voldoende?
- is er sprake van achterstallig onderhoud?

De uitkomsten van het laatste onderzoek worden met u gedeeld en betrokken in ons toezicht.

D Specifieke onderwerpen

Vluchtelingen en statushouders

De toestroom van vluchtelingen naar Nederland is de afgelopen periode sterk toegenomen. Voor de huisvesting van statushouders – vluchtelingen die een verblijfsstatus hebben gekregen – is de gemeente verantwoordelijk. Naast het zorgen voor voldoende woningen, is het tevens van belang om in de begroting 2017-2020 rekening te houden met extra lasten (en evt. ook baten) die voortvloeien uit de opname van statushouders in uw gemeente. Hierbij kan gedacht worden aan huisvestingskosten, maar ook aan hogere lasten voor sociale voorzieningen.

Precariobelasting

Er ligt nog steeds een nieuw wetsvoorstel klaar inzake vrijstelling van de precariobelasting voor netwerken van nutsbedrijven naar aanleiding van de motie Van der Burg (Kamerstukken II, 32 500-VII, nr. 9). Het voorstel introduceert een wettelijke vrijstelling, die ertoe strekt dat geen precariobelasting kan worden geheven ter zake van netwerken, die zich bevinden onder, op of boven voor de openbare dienst bestemde grond van de gemeente, de provincie of het waterschap.

Bij de laatste stand van zaken, naar aanleiding van kamervragen van 18 november 2015, heeft Minister Plasterk aangegeven dat de vrijstelling de gemeenten circa 110 miljoen euro gaat kosten en het probleem naar voren komt hoe dat te compenseren. Het kabinet had het voornemen dit mee te nemen in de verruiming van het gemeentelijk belastinggebied, maar deze heeft (nog) niet de steun van een meerderheid van beide Kamers. Het kabinet gaat in het eerstvolgende reguliere bestuurlijk overleg financiële verhoudingen met de VNG in gesprek om te bekijken hoe een vrijstelling van precariobelasting op de netwerken van nutsbedrijven, buiten een algehele belastingherziening, alsnog kan worden gerealiseerd. Het eerstvolgende reguliere overleg vindt plaats in het voorjaar van 2016.

Ook is op 24 november 2015 naar aanleiding van de behandeling in de 2^e Kamer van de begroting van BZK een motie van het lid Veldman aangenomen, waarin "de regering wordt verzocht zo snel mogelijk een wetsvoorstel bij de Kamer in te dienen, dat deze belasting afschaft, met daarbij een ruime overgangsperiode zodat de decentrale overheden die deze belasting heffen de mogelijke inkomstenderving geleidelijk kunnen opvangen". Door het lid Veldman is geconstateerd dat er steeds meer gemeenten zijn die deze precariobelasting heffen.

Wij verzoeken u deze ontwikkelingen te volgen, aangezien het aannemen van het wetsvoorstel van invloed kan zijn op het eigen belastinggebied. Daardoor kunnen mogelijk, vanaf de datum van in werking treding, geen of aflopende inkomsten worden gegenereerd. Wij adviseren u tevens het risico hiervan in te calculeren en mee te nemen in uw risico-inventarisatie.

Meerjarenbeleidsplan gemeenschappelijke regelingen

Wij constateren dat de gemeenschappelijke regelingen nog te veel de aandacht leggen bij de jaarbegroting. De meerjarenraming geeft nog te weinig inzicht in de te verwachten ontwikkelingen en wat de deelnemende gemeenten meerjarig verwachten aan gemeentelijke bijdragen. U bent als deelnemende gemeente primair verantwoordelijk voor de financiële positie van de gemeenschappelijke regeling. Het is van belang dat u als deelnemende gemeente voldoende sturing en regie ontwikkelt richting de gemeenschappelijke regeling door bijvoorbeeld een afdoende meerjarenbeleidsplan. De financiële consequenties, die hieruit voortvloeien, kunnen worden verwerkt in de meerjarenraming. Dit geldt ook voor de loon- en prijsstijgingen, die kunnen worden verwerkt in de meerjarenraming. Wij adviseren u toe te zien op een reële en volledige meerjarenraming bij uw gemeenschappelijke regelingen.

De gemeente van de plaats van vestiging van de gemeenschappelijke regeling heeft een wettelijke inzendverplichting van de regeling aan Gedeputeerde Staten (WGR art. 26). Wij verzoeken u dan ook om wijzigingen in een gemeenschappelijke regeling door te geven aan GS.

Decentralisaties Sociaal Domein

De decentralisaties zijn veelal opgepakt in gezamenlijk verband, bijvoorbeeld in de vorm van gemeenschappelijke regelingen. Bij gemeenschappelijke regelingen is het lastiger om grip en sturing te houden op de uitvoering van taken en is sprake van een andere invulling van uw budgetrecht. De gemeente blijft echter wel verantwoordelijk voor de uitvoering van het beleid. Budgetoverschrijdingen van de gemeenschappelijke regeling kunnen worden doorberekend aan de deelnemende gemeenten. Door de hoogte van de budgetten, die met de decentralisaties gepaard gaan, kunnen de bijbehorende financiële risico's ook omvangrijk zijn. Wij adviseren u goede afspraken te maken over de werkwijze, periodieke informatievoorziening, verantwoordingswijze en de manier waarop kan worden bijgestuurd door uw gemeente.

In het landelijke vakberaad gemeentefinanciën is vastgesteld dat niet eerder dan bij begroting 2017 een oordeel kan worden gevormd over de taakstellingen in het sociaal domein. In 2016 zal blijken in hoeverre de decentralisaties in het sociaal domein financieel in control zijn op basis van de werkelijke resultaten in 2015 en de mate van realisatie van de taakstellingen, die per programma zijn verwerkt. In de loop van 2016 zullen wij de budgettaire ontwikkelingen met betrekking tot de decentralisaties van uw gemeente volgen en betrekken bij de beoordeling van de begroting 2017.

Macronorm onroerende zaakbelastingen

Uit het "rapport evaluatie systematiek macronorm onroerende zaakbelasting" (2015) kwam naar voren dat de macronorm onroerende zaakbelasting (OZB) geen effectief beheersingsinstrument bleek. Om deze reden is geadviseerd deze norm af te schaffen. De minister kan zich hier in schikken, maar is niet overtuigd van de werking van de alternatieven. De alternatieven, die in het rapport worden genoemd, zijn nog onvoldoende uitgewerkt om nu al te besluiten tot aanpassing of afschaffing van de huidige norm.

Daarom wordt de macronorm OZB in 2016 nog gehandhaafd als instrument. Tegelijkertijd is vastgesteld dat de overschrijding van de macronorm 2015 (€ 43,5 miljoen ofwel 1,17%) in mindering wordt gebracht op de macroruimte in 2016. De macronorm 2016 van 2,7% wordt gecorrigeerd met € 43,5 miljoen. Dit houdt in dat de maximale macro-opbrengststijging € 60,9 miljoen bedraagt ofwel een macronorm van 1,57% voor 2016.

Het kabinet is voor 2016 en verder voornemens om samen met de VNG te komen tot een woonlastennorm. Daartoe zal door de werkgroep, die het evaluatierapport over de macronorm OZB heeft opgesteld, de variant van woonlastennorm verder worden uitgewerkt.

Financiële verordening

De financiële verordening is op grond van artikel 212 Gemeentewet verplicht. Wanneer u de financiële verordening actualiseert, vragen wij u deze binnen twee weken na vaststelling door de gemeenteraad ter kennisname aan ons in te zenden, conform artikel 214 van de Gemeentewet. De nota's, die voortvloeien uit de financiële verordening zoals een nota reserves en voorzieningen, zien wij tevens graag ter kennisneming tegemoet.

Tot slot

In deze circulaire zijn actuele en relevante onderwerpen opgenomen. De onderwerpen en met name de financieel technische onderwerpen, die zijn opgenomen in de circulaires van voorgaande jaren, blijven van toepassing op de beoordeling van de begroting 2017. Wanneer u bij de opstelling van de begroting vragen heeft met betrekking tot de begrotingsrichtlijnen van de provincie adviseren wij u contact op te nemen met de behandelend ambtenaar van uw gemeente.

Bijlage: incidentele baten en lasten

In het Gemeenschappelijk Financieel Toezichtkader 2014 'Kwestie van evenwicht' is opgenomen dat er sprake moet zijn van structureel en reëel begrotingsevenwicht. 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) 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. Met als mogelijk gevolg discussies met de financieel toezichthouder bij de beoordeling van de begroting en/of jaarstukken. In het meest vergaande geval kan dit bij de begroting leiden tot preventief toezicht.

De volgende zaken vallen daarbij op:

- De uitwerking van het meerjarige beeld is vaak beknopt, waarbij de toezichthouder soms twijfels heeft over de volledigheid;
- Gemeenten presenteren hun raad een begrotings- of rekeningsaldo dat niet is gecorrigeerd met de incidentele baten en lasten. Raadsleden moeten dat vervolgens zelf berekenen op basis van de gegevens, die elders in de begroting of jaarstukken staan. Het is dan niet in één oogopslag duidelijk voor raadsleden of er sprake is van structureel begrotingsevenwicht;
- Eenmalige afwijkingen in structurele baten en lasten worden soms als incidentele baten en lasten aangemerkt;
- 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 zelf primair 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 begrotings- en rekeningssaldo.

Met deze bijlage betreffende incidentele baten en lasten willen wij de gemeenten 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.

1. 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 de wetswijziging 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 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 (meer)jarenbegroting 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.

2a Gemeentewet

Artikel 189 bepaalt onder meer 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 onder meer 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 zoals blijkt uit de meerjarenraming, bedoeld in artikel 190, niet aannemelijk is dat in de eerstvolgende jaren een structureel en reëel evenwicht tot stand zal worden gebracht.

2b 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.

2c 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 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 ongewijzigd 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.

2d 'Notitie incidentele en structurele baten en lasten' 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 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.

2. 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 incidentele baten.

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. 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 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: Reserves, waarvan jaarlijks een bepaald bedrag ten gunste van de exploitatie komt. Het gaat daarbij om de dekking van de (kapitaal)lasten van investeringen met economisch of maatschappelijk nut. In deze gevallen gaat het over een tijdvak van meer dan 3 jaar. De looptijd van de reserve moet gelijk zijn 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.
- c. Onttrekkingen uit een daarvoor 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 voorwaarden 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 (artikelen 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.

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 zijn. Uiteraard zullen ook aan dergelijke geldstromen raadsbesluiten ten grondslag dienen te liggen. In deze gevallen wordt dan gesproken van incidentele baten en lasten.

Het bovenstaande wordt in bijlage 1 schematisch weergegeven.

3. 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.

4. 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 de samenvatting van de (meerjaren)saldi ook inzicht wordt gegeven in het structurele saldo.

Dit laatste kan er als volgt uit komen te zien:

Meerjarenraming	Begroting 2015	Begroting 2016	Begroting 2017	Begroting 2018
Resultaat begroting	€ -	€ 100.000	€ 120.000	€ 99.000
Saldo incidentele 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.

5. Aanbevelingen

De aanbevelingen zijn:

- Presenteer een volledig meerjarig en realistisch overzicht incidentele baten en lasten;
- Presenteer een volledig meerjarig en realistisch overzicht IB&L op programmaniveau;
- Presenteer 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 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;
- Presenteer ook het totale begrotingssaldo (meerjarig) of rekeningsaldo, gecorrigeerd met incidentele baten en lasten aan de raad. Als deze berekening ontbreekt, zal deze alsnog worden opgevraagd door de toezichthouder bij de beoordeling;
- Raam de incidentele baten en lasten bruto (geen saldering van posten);
- Voorzie het overzicht van een goede toelichting;
- Leg het verband tussen de overzichten incidentele baten en lasten van de begroting en de jaarrekening.

BAAT OF LAST	INCIDENTEEL OF STRUCTUREEL	VOORWAARDEN
Reserve mutaties		
Toevoeging of onttrekking aan reserve	Incidenteel (uitzonderingen zie B)	
Rentebijdrage op reserves t.l.v. de exploitatie	Structureel	
Rentebaten over reserves t.g.v. de exploitatie (bespaarde rente)	Structureel	
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 incidenteel, 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.
Onderuitputting		
Onderuitputting kapitaallasten nieuwe investering	Incidenteel	- Bij activering van een investering zal 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 reël ramen behoeft 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.

BAAT OF LAST	INCIDENTEEL OF STRUCTUREEL	VOORWAARDEN
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.

