



Begrotingsreserves

Het opzij zetten van geld als begrotingsinstrument

2016



Begrotingsreserves

Het opzij zetten van geld als begrotingsinstrument

De tekst van het rapport *Begrotingsreserves; Het opzij zetten van geld als begrotingsinstrument* is vastgesteld op 22 maart 2016.

Het rapport is op 24 maart 2016 aangeboden aan de Tweede Kamer.

Inhoud

	Rapport in het kort	3
1	Inleiding	7
1.1	Wat is een begrotingsreserve?	7
1.2	Belang van het onderwerp	7
1.3	Doel en vraagstelling van dit onderzoek	8
1.4	Leeswijzer	8
2	Manieren om met geld te schuiven tussen begrotingsjaren	10
2.1	Verplichtingen-kasstelsel	10
2.1.1	Begrotingsreserve	11
2.1.2	Begrotingsfonds	13
2.1.3	Eindejaarsmarge	14
2.1.4	Kasschuif	15
2.1.5	Fonds buiten de rijksbegroting	16
2.2	Baten-lastenstelsel	18
2.2.1	Toelichting op het baten-lastenstelsel	18
2.2.2	Geld reserveren voor toekomstige uitgaven: voorziening	19
2.3	Slotsom	20
3	Begrotingsreserves: ontwikkeling, gebruik, voor- en nadelen	22
3.1	Ontwikkeling van begrotingsreserves	22
3.1.1	Toename van aantal begrotingsreserves	22
3.1.2	Toename van financieel belang begrotingsreserves	23
3.2	Gebruik van begrotingsreserves in de praktijk	24
3.2.1	Begrotingsreserve duurzame energie	24
3.2.2	Begrotingsreserve ‘apurement’	25
3.2.3	Begrotingsreserve asiel	25
3.3	Slotsom	26
4	Conclusies en aanbevelingen	28
4.1	Conclusies	28
4.2	Aanbevelingen	29
5	Reactie minister en nawoord Algemene Rekenkamer	31
5.1	Reactie minister van Financiën	31
5.2	Nawoord Algemene Rekenkamer	32
	Bijlage 1 Gehanteerde methodologie en normen	33
	Bijlage 2 Overzicht financieel belang begrotingsreserves	35
	Bijlage 3 Overzicht Tweede Kamervragen over begrotingsreserves 2007-2014	36
	Literatuur	37

Rapport in het kort

Als een minister budget wil bestemmen voor een specifiek doel, maar niet goed kan voorspellen hoe hoog bepaalde uitgaven zullen zijn of in welk jaar die zullen vallen, kan hij of zij voorstellen om een begrotingsreserve in te stellen. De minister zet dan geld apart op een specifieke rekening. De minister van Financiën moet vooraf instemming verlenen aan de vorming van een begrotingsreserve.

Wij hebben onderzocht hoe de begrotingsreserves zich de afgelopen jaren hebben ontwikkeld en wat in de praktijk de voor- en nadelen zijn van dit instrument. Daarnaast hebben we gekeken naar de verschillen en overeenkomsten met andere instrumenten die worden gebruikt om geld te reserveren binnen de begroting.

Aanleiding om de begrotingsreserves onder de loep te nemen vormt het feit dat het aantal begrotingsreserves, en ook de hoeveelheid geld die ermee is gemoeid, tussen 2009 en 2014 aanzienlijk is toegenomen. We hebben hier in ons verantwoordingsonderzoek 2014 een opmerking over gemaakt.

De groei van het aantal reserves (van 11 in 2009 naar 23 in 2014) is vooral een gevolg van de nieuwe begrotingsregels. Die schrijven namelijk voor dat aan rijksgaranties, -leningen en -borgstellingen in de begroting altijd een reserve moet worden gekoppeld.

Dat ook het financieel belang van begrotingsreserves is toegenomen (van € 918 miljoen in 2009 naar € 1,8 miljard in 2014) komt voor een belangrijk deel op het conto van twee reserves: die voor duurzame energieproductie en die voor asiel. Dit zijn twee beleidsterreinen met dusdanige schommelingen in de uitgavenpatronen, dat het kabinet zich genoodzaakt zag deze op te vangen door het aanleggen van reserves.

Binnen het boekhoudstelsel van het Rijk, het zogenoemde verplichtingen-kasstelsel, bestaan nog vier andere instrumenten waarmee geld kan worden overgeheveld naar een ander jaar. Ministers kunnen:

1. een *begrotingsfonds* instellen, waarmee geld voor een bepaald doel wordt ondergebracht in een apart hoofdstuk van de rijksbegroting;
2. een *eindejaarsmarge* hanteren, waarmee maximaal 1% van het departementale uitgaventotaal kan doorschuiven naar het volgende jaar of juist vanuit het volgende jaar naar voren kan worden gehaald;
3. een *kasschuif* toepassen, waarmee geormerkte uitgaven door middel van een begrotingsmutatie worden verschoven in de tijd; of
4. een *fonds buiten de rijksbegroting* instellen, waarmee bepaalde ontvangsten en uitgaven worden afgezonderd van de overige rijksuitgaven en -ontvangsten en worden beheerd door derden.

De genoemde instrumenten verschillen van elkaar op diverse aspecten: in de mate waarin het parlement invloed uit kan oefenen op wat er met het geld gebeurt, de manier waarop het parlement wordt geïnformeerd over de verschuivingen, de (maximum-)bedragen die ermee zijn gemoeid en de wijze waarop de verantwoordelijkheid voor het beheer van het gereserveerde geld is geregeld.

Het parlement ontvangt over begrotingsfondsen en begrotingsreserves redelijk veel informatie van de betreffende ministers. Over kasschuiven, eindejaarsmarges en fondsen buiten de rijksbegroting ontvangt het parlement aanzienlijk minder informatie.

Er is nog een andere mogelijkheid voor het reserveren van geld op de begroting: de *voorziening*. Dit instrument wordt gebruikt bij onderdelen van de rijksoverheid die een ander boekhoudstelsel hanteren dan het verplichtingen-kasstelsel van de ministeries: een baten-lastenstelsel. Dit geldt met name voor agentschappen. Een voorziening kan binnen dit stelsel worden aangelegd voor toekomstige uitgaven wanneer er sprake is van een harde verplichting tot betaling.

Ontwikkeling van de zes instrumenten in financiële omvang en aantal

Bedragen in miljoenen euro's

	2009	2014	Aantal in 2014
Begrotingsfondsen (saldi)	€ 40.887	€ 1	6
Begrotingsreserves (saldi)	€ 806	€ 1.778	23
Eindejaarsmarge*	€ 825**	€ 930	20
Kasschuif	niet bekend***	€ 275	niet bekend
Fonds buiten rijksbegroting****	niet bekend	niet bekend	niet bekend
Voorziening (baten-lastenstelsel)	€ 345	€ 413	26

* In de weergegeven bedragen voor de eindejaarmarges zitten zowel positieve als negatieve eindejaarmarges. We geven het saldo weer.

** Op basis van opgave van het Ministerie van Financiën. Hieronder vallen ook de saldi van enkele fondsen. Bij de behandeling van de voorjaarsnota 2010 is geen vraag gesteld over de totale eindejaarsmarge 2009. We hebben dit bedrag gebaseerd op cijfers uit de voorlopige rekening over 2009 en de voorjaarsnota 2010.

*** Een totaalbedrag voor 2009 is niet gepubliceerd. We hebben op basis van de beschikbare openbare informatie geen voldoende betrouwbare berekening kunnen maken.

**** Er is geen overzicht beschikbaar van fondsen die door zelfstandige rechtspersonen worden beheerd.

Bronnen: open data rijksbegroting.nl, jaarverslagen, voorjaarsnota's 2010, 2014 en 2015.

Wij spitsen ons in dit rapport toe op de begrotingsreserves, omdat deze het sterkst zijn toegenomen in de periode 2009-2014.

Conclusies

De transparantie rond de begrotingsreserves is op dit moment niet optimaal. Op de volgende drie aspecten is verbetering mogelijk.

1. Vaak geen totaaloverzicht van mutaties

Ministers geven jaarlijks op hun departementale saldibalans aan wat de saldi zijn van de begrotingsreserves die door hun departement worden aangehouden. Soms neemt een minister in de toelichting bij zo'n mutatie een verloopstaat op waarin de beginstand, de stortingen, de onttrekkingen en de eindstand zijn weergegeven. Dit gebeurt echter niet altijd. Als een minister deze informatie niet verstrekt, krijgt het parlement geen goed overzicht van hoe een begrotingsreserve zich in de tijd ontwikkelt.

2. Niet-openbare afspraken over begrotingsreserves

Vakministers hebben voor zestien van de 23 begrotingsreserves niet-openbare aanvullende afspraken gemaakt met de minister van Financiën. De ministers van Financiën en van Economische Zaken hebben bijvoorbeeld in 2013 onderling afgesproken dat de begrotingsreserve duurzame energieproductie bij het aantreden van een nieuw kabinet grotendeels zal worden 'leeggeboekt'. Deze informatie is relevant voor het parlement, maar is bij het instellen van de begrotingsreserve niet met het parlement gedeeld.

3. Mutaties in en omvang van reserves niet altijd goed onderbouwd

De toevoegingen en onttrekkingen van geld aan een begrotingsreserve zijn voor het parlement niet altijd duidelijk te relateren aan uitgaven die nodig zijn om bepaalde beleidsdoelen te realiseren. Ministers geven het parlement ook niet altijd een onderbouwing van de omvang van de begrotingsreserve die zij aanhouden. Dit maakt het voor het parlement moeilijk om te beoordelen of het bedrag in de reserve ook echt nodig is om de doelen te kunnen realiseren.

Aanbevelingen

Uitgebreidere toelichting op reserves in saldibalans laten opnemen

Het parlement zou zijn budgetrecht ten aanzien van begrotingsreserves beter kunnen invullen als het meer informatie zou krijgen in de toelichting bij de saldibalans. Wij bevelen daarom het parlement aan om de ministers te verplichten een uitgebreidere toelichting te geven op de begrotingsreserves.

Wij bevelen daarnaast de ministers die één of meer begrotingsreserves aanhouden aan om per reserve een overzicht op te nemen in de toelichting bij de saldibalans. Dit overzicht zou een korte beschrijving van de aard en het doel van de reserve moeten bevatten, plus een tabel met de toevoegingen en onttrekkingen.

Juridische verplichtingen binnen reserves onderscheiden

Aan (onderdelen van) een reserve kunnen juridische verplichtingen zijn verbonden. Hierop kan de Tweede Kamer niet zomaar amenderen. Door in het saldo onderscheid te maken tussen het deel van het budget waaraan juridische verplichtingen zijn verbonden en het deel waarvoor dat niet geldt, kan de Tweede Kamer gemakkelijker zien op welk deel zij haar recht van amendement uit kan oefenen zonder dat dit tot problemen leidt.

Aanvullende afspraken over reserves openbaar maken

Wij bevelen de ministers die één of meer begrotingsreserves aanhouden aan om alle afspraken over begrotingsreserves die met de minister van Financiën zijn gemaakt, openbaar te maken.

Rijksboekhouding aanvullen met baten-lastenadministratie

Tot slot doen wij de minister van Financiën een aanbeveling die betrekking heeft op het boekhoudstelsel van het Rijk. De hier besproken instrumenten voor het reserveren van geld voor toekomstige uitgaven zijn te beschouwen als ‘hulpconstructies’ die voortvloeien uit de basisregel dat alleen daadwerkelijke verplichtingen en uitgaven in het jaar mogen worden vastgelegd.

Gelet op het toenemende belang van reserves geven we de minister in overweging om te onderzoeken of rijksbrede toevoeging van een baten-lastenboekhouding aan een strakke verplichtingen-kasboekhouding wellicht een optie is.

Een baten-lastenstelsel heeft intrinsieke kenmerken om de doelstellingen waarvoor bij het Rijk thans nog uiteenlopende instrumenten worden gehanteerd, op een meer natuurlijke, stelselmatige wijze te realiseren. Het behoort tot de gangbare spelregels van een baten-lastenboekhouding om de reserveringen voor specifieke bestemmingen die over jaargrenzen heengaan te tonen aan het parlement.

Ook om andere redenen is het belangrijk dat de rijksoverheid haar kas-verplichtingenboekhouding aanvult met een ‘state of the art’-administratie op basis van een baten-

lastenstelsel. Een baten-lastenstelsel maakt namelijk de integrale kosten van geleverde prestaties in meerjarig perspectief inzichtelijk. Dat bevordert niet alleen de doelmatigheid van de beleidsuitvoering, het versterkt ook de basis van het budgetrecht. Doordat het parlement aanvullende informatie over de kosten krijgt, kan het zijn budgetrecht inhoudelijk beter invullen.

Daarnaast biedt een baten-lastenstelsel de mogelijkheid om interne en externe belanghebbenden adequaat en volledig te informeren over de omvang en samenstelling van de financiële positie van de departementen - enerzijds de bezittingen en de waardeontwikkeling daarvan, anderzijds de verplichtingen en financiële risico's.

En tot slot draagt een baten-lastenstelsel bij aan de door de Europese Commissie verlangde versterking van de betrouwbaarheid en vergelijkbaarheid van de statistische data die de Commissie gebruikt voor het monitoren van de financiën in de Europese lidstaten.

Reactie minister en nawoord Algemene Rekenkamer

De minister van Financiën heeft op 21 maart 2016 een reactie gegeven op ons onderzoek. De reactie van de minister van Veiligheid en Justitie (VenJ) was bij het ter perse gaan van dit rapport nog niet beschikbaar. Na ontvangst van deze reactie zullen wij deze plaatsen op www.rekenkamer.nl.

De minister van Financiën reageert positief op al onze aanbevelingen. Hij onderschrijft onze aanbeveling om een uitgebreidere toelichting op de post begrotingsreserves in de saldibalans op te laten nemen met voor de Staten-Generaal relevante informatie. De uitgebreidere informatieplicht die sinds 2014 al geldt voor de risicovoorzieningen zal vanaf 2016 worden aangescherpt.

Ook onze aanbeveling om eventuele aanvullende afspraken over begrotingsreserves die met de minister van Financiën zijn gemaakt, openbaar te maken neemt de minister over.

Onze aanbeveling om in het saldo van een reserve een onderscheid te maken tussen het deel dat juridisch verplicht is en het deel dat (nog) niet juridisch verplicht is, neemt de minister eveneens over. De minister geeft aan dat wel in ogenschouw moet worden genomen of er al dan niet een wettelijke regeling ten grondslag ligt aan de uitgaven die uit een begrotingsreserve worden betaald. Als er sprake is van een wettelijke regeling, hebben ook de Staten-Generaal zich daaraan in beginsel gecommitteerd.

In reactie op onze aanbeveling om te onderzoeken of rijksbrede toevoeging van een baten-lastenboekhouding aan de verplichtingen-kasboekhouding een optie is, stelt de minister voor om een gezamenlijke werkgroep in te stellen die gaat onderzoeken wat de voor- en nadelen zijn van een rijksbrede toevoeging van een baten-lastenboekhouding.

In ons nawoord stellen wij met instemming vast dat de minister positief op al onze aanbevelingen ingaat. Het voorstel van de minister om gezamenlijk de voor- en nadelen van toevoeging van een baten-lastenstelsel te onderzoeken vinden wij zeer positief. Wij gaan hierover graag met hem in overleg.

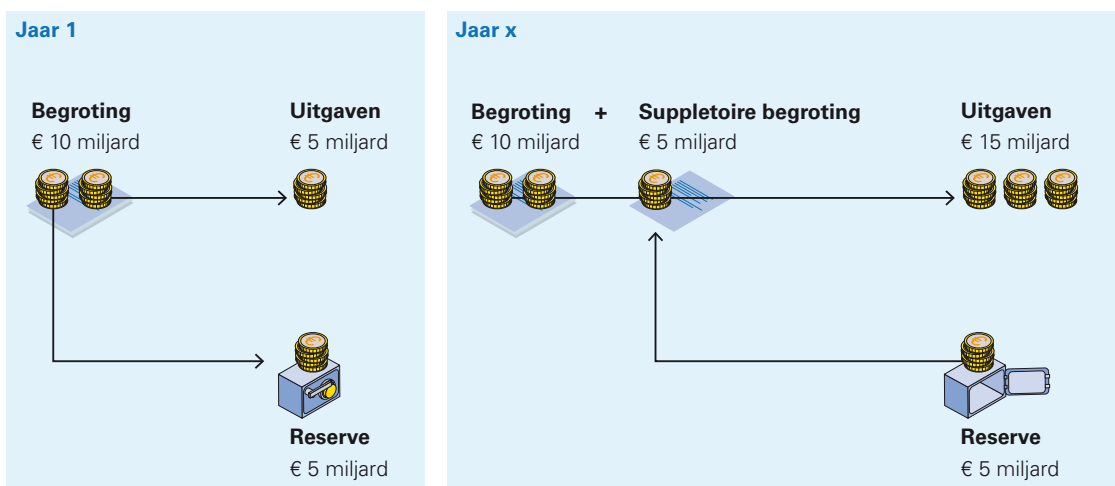
I Inleiding

I.1 Wat is een begrotingsreserve?

Als een minister een begrote uitgave op zijn begroting niet binnen het begrotingsjaar besteedt, mag hij/zij dit volgens de boekhoudregels van het Rijk niet in een volgend jaar alsnog besteden. Dat bedrag valt dan vrij ten gunste van de algemene middelen.

Soms is het voor ministers echter lastig om te voorspellen hoe hoog bepaalde uitgaven zullen zijn of in welk jaar die zullen vallen. Bijvoorbeeld omdat onzeker is hoeveel asielaanvragen in een bepaald jaar zullen worden gedaan, of op welk moment voorgenomen projecten voor duurzame energiewinning tot uitvoering zullen komen. Om dergelijke onzekerheden op te kunnen vangen zijn binnen het begrotingsstelsel van het Rijk enkele mogelijkheden gecreëerd om geld te behouden voor toekomstige uitgaven. Eén zo'n mogelijkheid is het aanleggen van een *begrotingsreserve*: een soort tijdelijke spaarpot binnen de begroting die in 2001, bij de zevende wijziging van de Comptabiliteitswet, mogelijk is gemaakt.

Behoud van budget voor latere besteding met behulp van begrotingsreserve



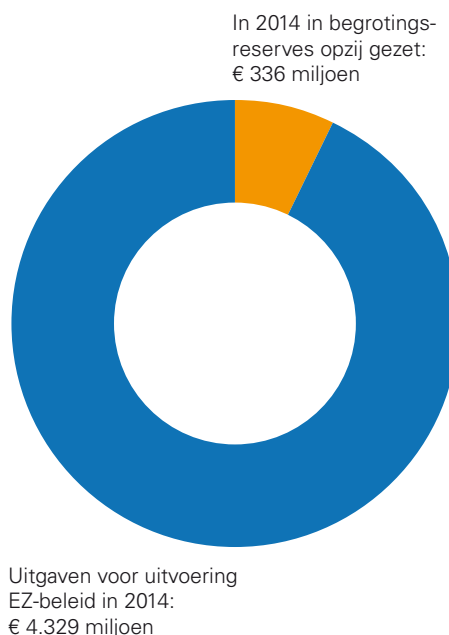
In dit rapport belichten we wat er in de praktijk gebeurt met dit boekhoudkundige instrument. Ook gaan we na wat de verschillen en overeenkomsten zijn met andere manieren om geld te reserveren binnen de begroting.

I.2 Belang van het onderwerp

Het aantal begrotingsreserves bij het Rijk is de afgelopen jaren sterk toegenomen: van 11 in 2009 naar 23 in 2014. De bijbehorende bedragen zijn in diezelfde periode meegroeid: in 2009 ging het om een saldo van in totaal € 806 miljoen, in 2014 om € 1,8 miljard. Dat is 1,7% van de totale rijksbegroting. Als we het in 2014 in begrotingsreserves opzij gezette geld afzetten tegen de departementale uitgaven voor de uitvoering van beleid in datzelfde jaar,¹ hebben deze met name bij het Ministerie van Economische Zaken (EZ) een relatief groot aandeel (7%).

¹ We bedoelen hier de zogenoemde programma-uitgaven; uitgaven aan materieel en personeel vallen hier niet onder.

In 2014 in begrotingsreserves opzij gezet geld ten opzichte van beleidsuitgaven: Ministerie van EZ



Een belangrijke reden waarom wij aandacht besteden aan begrotingsreserves is de informatiebehoefte die op dit punt bestaat bij het parlement. Analyse van Kamervragen die de afgelopen jaren aan diverse bewindspersonen zijn gesteld, laat zien dat het parlement meer wil weten over de doelen waarvoor begrotingsreserves worden gebruikt. Daarnaast is er behoefte aan beter zicht op de groei van het aantal begrotingsreserves en het daarmee gemoeide financieel belang. Ook bestaat er zorg bij Kamerleden over de gevolgen die begrotingsreserves en andere ‘spaarpoten’ binnen de begroting kunnen hebben voor de transparantie van ’s Rijks financiën en het budgetrecht van het parlement. Tot slot hebben we in ons verantwoordingsonderzoek 2014 ook aangegeven dat de groei van het aantal begrotingsreserves een aandachtspunt was. Dit is ook een reden geweest om nader onderzoek te doen naar de begrotingsreserves. In bijlage 3 hebben we een overzicht opgenomen van de Kamervragen die zijn gesteld in de periode 2007-2014, gegroepeerd naar type vraag.

1.3 Doel en vraagstelling van dit onderzoek

Dit onderzoek heeft twee doelen. Ten eerste willen we meer inzicht geven in (de ontwikkeling van) de begrotingsreserves en het palet van mogelijkheden om budget over jaargrenzen heen te tillen. Daarnaast willen we een gefundeerde discussie over het instrument begrotingsreserve faciliteren door te onderzoeken wat de voor- en nadelen van het instrument begrotingsreserve in de praktijk zijn. Wij spitsen ons hierbij toe op de transparantie van het instrument en de manier waarop ministers zich over begrotingsreserves verantwoorden tegenover het parlement.

De normen die we voor ons onderzoek hanteren, hebben we ontleend aan de Comptabiliteitswet 2001 en aan het zogenoemde ABC-fiche begrotingsreserves van het Ministerie van Financiën (Financiën, 2015a). De meest relevante normen voor ons onderzoek zijn:

- De minister moet onder andere in de begrotingsstaat² in de toelichting bij het beleidsartikel waar een begrotingsreserve onder valt, aangeven wat de reden is voor

²

In de begrotingsstaat is per artikel opgenomen wat de stand van de uitgaven, ontvangsten en verplichtingen is. De begrotingsstaat wordt vastgesteld bij de ontwerp-begroting, de vastgestelde begroting, de eerste en tweede suppletoire begroting en het jaarverslag.

het aanhouden van de reserve. Ook moet inzicht worden gegeven in de omvang en indien mogelijk de verwachte toevoegingen en onttrekkingen van geld aan de reserve in het begrotingsjaar.

- In het jaarverslag moet de minister inzicht geven in de gerealiseerde omvang van de reserve en in de toevoegingen en/of de onttrekkingen van geld aan de reserve in het verslagjaar.
- Het budgetrecht³ van de Staten-Generaal moet volledig worden gerespecteerd.

1.4 Leeswijzer

In hoofdstuk 2 beschrijven we de instrumenten die worden gebruikt binnen de boekhoudstelsels van de overheid (het verplichtingen-kasstelsel van de ministeries en het baten-lastenstelsel van provincies, gemeenten en sommige agentschappen) om tussen begrotingsjaren te schuiven met geld. We bespreken van elk instrument hoe het werkt, hoeveel rijksgeld ermee is gemoeid, welke informatie het parlement erover ontvangt en hoe het parlement invloed kan uitoefenen op wat er met het geld gebeurt.

In hoofdstuk 3 gaan we nader in op één van de instrumenten: de begrotingsreserve.

We geven de ontwikkeling van begrotingsreserves tussen 2009 en 2015 weer en besteden aandacht aan zaken die ons zijn opgevallen bij een aantal (grote) begrotingsreserves.

In hoofdstuk 4 formuleren wij onze conclusies en aanbevelingen.

Hoofdstuk 5 ten slotte, bevat een weergave van de reactie die wij op dit onderzoek hebben ontvangen van de minister van Financiën. Ook ons nawoord bij deze reactie is in dit hoofdstuk opgenomen.

3

Het budgetrecht is het recht van de Staten-Generaal om de begroting te beoordelen en vast te stellen. De Tweede Kamer kan de begrotingen wijzigen, zij heeft het recht van amendement.

2 Manieren om met geld te schuiven tussen begrotingsjaren

Binnen het boekhoudsysteem van het Rijk, het *verplichtingen-kasstelsel*, zijn er verschillende manieren waarop er tussen begrotingsjaren kan worden geschoven met geld. We geven in § 2.1 een overzicht van de instrumenten die hiervoor bestaan. In § 2.2 maken we een vergelijking met het boekhoudsysteem dat provincies en gemeenten hanteren en dat binnen het Rijk wordt gebruikt door een deel van de agentschappen:⁴ een *batenlastenstelsel*. Binnen dat systeem hoeft geld dat niet in een bepaald begrotingsjaar is uitgegeven niet standaard vrij te vallen ten gunste van de algemene middelen en zijn er dus ook minder ‘hulpconstructies’ nodig voor het schuiven met geld tussen begrotingsjaren.

2.1 Verplichtingen-kasstelsel

De inkomsten en uitgaven van het Rijk worden in de rijksbegroting geadmistreerd volgens het *verplichtingen-kasstelsel*.

Binnen dit boekhoudkundige systeem wordt de ‘kas’ gebruikt voor transacties (inkomsten, uitgaven) en de ‘verplichtingen’ voor juridisch bindende financiële toezeggingen, zoals contracten. Het parlement autoriseert kasuitgaven en nieuwe verplichtingen altijd voor één begrotingsjaar.

Als een minister een bepaald bedrag op zijn begroting niet binnen het begrotingsjaar besteedt, mag hij of zij dit dus niet in een volgend jaar alsnog besteden. Het bedrag valt dan vrij ten gunste van de algemene middelen. Dat is de algemene regel.

Doordat niet alleen de uitgaven maar ook de verplichtingen worden begroot, is de departementale kas in dit systeem als het ware voorzien van een ‘dubbel slot’. Dit heeft het voordeel dat er goed zicht bestaat op de beschikbare budgetten en dat deze ook goed worden bewaakt. Een nadeel is evenwel dat het systeem ervan uitgaat dat aan het begin van een begrotingsjaar de hoogte van alle uitgaven bekend is. De realiteit is dat het voor departementen soms moeilijk in te schatten is hoe hoog bepaalde uitgaven zullen zijn of in welk jaar die zullen vallen. Denk bijvoorbeeld aan uitgaven voor de opvang van asielzoekers. Maar ook bij de uitvoering van grote infrastructurele projecten verloopt de uitvoering (en daarmee ook de ontwikkeling van de uitgaven) vaak anders dan gepland.

Binnen de regels van het verplichtingen-kasstelsel ontstaat er een complicatie wanneer ministers bedragen willen besteden die in het voorgaande jaar op de begroting stonden maar toen (door onvoorziene omstandigheden) niet tot besteding zijn gekomen en dus niet zijn afgeboekt. Formeel zou dit geld dan vrij moeten vallen ten gunste van de algemene middelen. Maar wanneer dit is gebeurd, is niet zeker dat het beschikbaar blijft voor het betreffende beleid. Die onzekerheid is een probleem als het gaat om beleid dat al is vastgesteld en waarvoor de uitgaven in een later jaar nog wel worden verwacht.

Om deze gang van zaken te voorkomen zijn er binnen het verplichtingen-kasstelsel enkele mogelijkheden gecreëerd om af te wijken van de algemene regel en zo meer flexibiliteit te creëren tussen boekjaren. Dit kan met de volgende vijf boekhoudkundige instrumenten:

⁴ Agentschappen zijn uitvoerende diensten van ministeries. Zij leveren zelfstandig en tegen betaling producten of diensten aan organisaties binnen het Rijk.

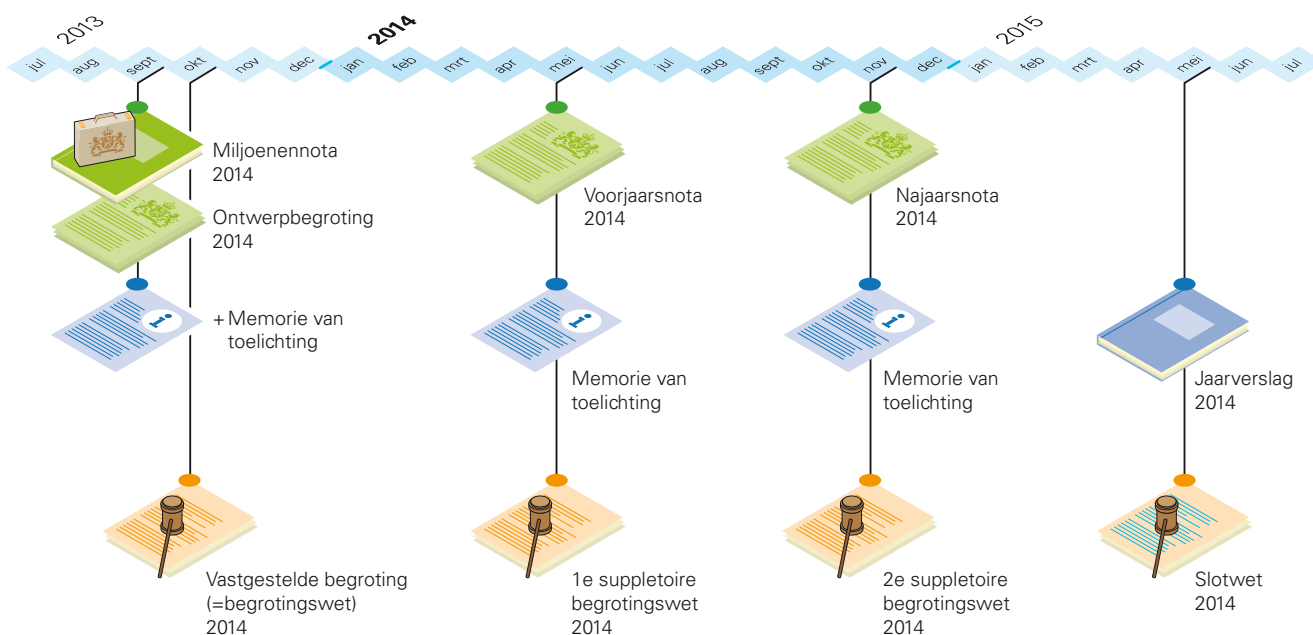
1. een begrotingsreserve;
2. een begrotingsfonds;
3. een kasschuif;
4. een eindejaarsmarge;
5. een fonds buiten de rijksbegroting.

In dit hoofdstuk beschrijven we voor elk van deze vijf instrumenten hoe ze werken, hoeveel geld ermee is gemoeid, hoe het parlement wordt geïnformeerd over de inzet daarvan en op welke manier het parlement invloed op de besteding van het geld kan uitoefenen.

In onderstaande figuur is weergegeven welke formele besluitvormingsmomenten er bestaan binnen de begrotingscyclus en welke nota's er op die momenten naar het parlement gaan. We zullen zien dat deze nota's de Kamers soms, maar niet altijd, informatie bieden over het geld dat door een minister apart is gezet voor toekomstige uitgaven.

Begrotingscyclus begrotingsjaar 2014

- Rijksbrede nota's van Financiën
- Informatie per begrotingshoofdstuk
- Wetten

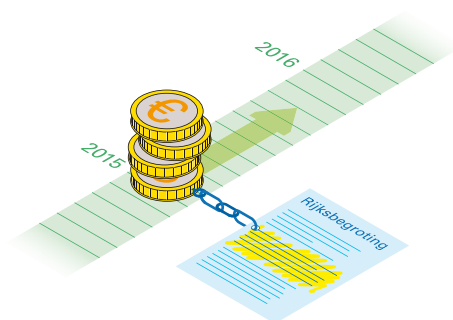


2.1.1 Begrotingsreserve

Hoe werkt het?

Een begrotingsreserve is geld dat voor een specifiek doel is bestemd en dat een vakdepartement apart heeft gezet op een specifieke bankrekening. Zo'n begrotingsreserve kan vanuit de begroting van het vakdepartement worden 'bijgevuld'. Ook kan er geld uit de reserve worden 'opgenomen' om uit te geven aan het doel waarvoor het opzij was gezet. Het saldo van de begrotingsreserve wordt aan het eind van elk begrotingsjaar standaard doorgeschoven naar volgende jaren.

Elke begrotingsreserve is gekoppeld aan een specifiek artikel in de begroting van een ministerie. Het gereserveerde geld is uitsluitend bestemd voor uitgaven die binnen dat artikel vallen. Binnen de begrotingsreserves maken we onderscheid tussen begrotingsreserves die verplicht zijn als het Rijk garanties of leningen verstrekt, dan wel zich borg stelt voor een bepaald bedrag en overige reserves.



Om hoeveel geld gaat het?

Per 31 december 2014 bedroeg het saldo van de 23 begrotingsreserves op de rijksbegroting € 1,8 miljard.

Welke informatie krijgt het parlement?

Een vakminister moet voor de vorming van een begrotingsreserve eerst toestemming krijgen van de minister van Financiën. Vervolgens brengt hij of zij de Eerste en Tweede Kamer op de hoogte door de begrotingsreserve te vermelden in de begroting van zijn of haar departement of, wanneer deze al is verschenen, in de eerste of tweede suppletoire begroting.

5

Het Ministerie van Economische Zaken (EZ) heeft vanaf de tweede suppletoire begroting 2015 voor alle reserves in de beleidsartikelen tabellen opgenomen met daarin de beginstand, de geraamde stortingen en/of onttrekkingen en de geraamde eindstand van de reserve. Dit is gebeurd als opvolging van de motie-Geurts (Tweede Kamer, 2014a).

6

Een voorbeeld van een summier toelichting is te vinden in de tweede suppletoire begroting van het Ministerie van Veiligheid en Justitie. Hierin worden alleen de beoogde mutaties vermeld (stortingen/onttrekkingen) en niet de begin- en eindstand van de reserve.

Suppletoire begrotingen

Als een minister meer (of juist minder) geld nodig heeft dan hij of zij aanvankelijk in zijn (door het parlement goedgekeurde) begroting had opgenomen, is een suppletoire of aanvullende begrotingswet nodig. Dit is bijvoorbeeld aan de orde als de uitgaven voor een bepaald doel bij nader inzien hoger uitvallen dan van tevoren is geschat. Een suppletoire begroting is een vernieuwde versie van de oorspronkelijke departementale begroting. Er zijn twee vaste momenten in het jaar waarop wetsvoorstellen voor suppletoire begrotingen door de Tweede Kamer en de Eerste Kamer worden behandeld en goedgekeurd: de eerste suppletoire begroting (de Voorjaarsnota) en de tweede (de Najaarsnota).

Er zijn geen voorschriften voor hoe het parlement moet worden geïnformeerd over de instelling van een begrotingsreserve. In de Comptabiliteitswet is opgenomen dat elke minister jaarlijks in de departementale saldibalans moet aangeven wat de saldi zijn van de begrotingsreserves die op dat moment bij het Ministerie van Financiën worden aangehouden. Ook moeten veranderingen in het saldo van een reserve (stortingen of 'onttrekkingen') uiterlijk in de Najaarsnota aan het parlement worden gemeld, voorzien van een toelichting. Wat deze toelichting behelst blijkt in de praktijk te variëren. Zo vermeldt de minister van Economische Zaken in de toelichting de beginstand, de stortingen, de onttrekkingen en de eindstand van de reserve.⁵ Het komt echter ook voor dat een toelichting heel summier blijft.⁶

Hoe kan het parlement invloed uitoefenen?

De minister vraagt bij het indienen van de ontwerpbegroting toestemming voor het doen van uitgaven voor de verschillende doelen die in de begroting staan vermeld. Het parlement stelt de begrotingswet vast.

De Tweede Kamer kan door het recht van amendement wijzigingen verlangen in de bedragen die bij de artikelen op de ontwerpbegroting staan vermeld. Uitgangspunt is dat amendering (verhoging, verlaging of verschuiving van bedragen) plaatsvindt op artikelniveau. Op die manier kan de Tweede Kamer zich uitspreken over geld dat de minister als begrotingsreserve opzij wil zetten of eruit wil halen. Zo oefent de Tweede Kamer haar budgetrecht uit. De Eerste Kamer heeft geen recht van amendement, maar kan het (al dan niet geamendeerde) wetsvoorstel eventueel wel afkeuren.

2.1.2 Begrotingsfonds

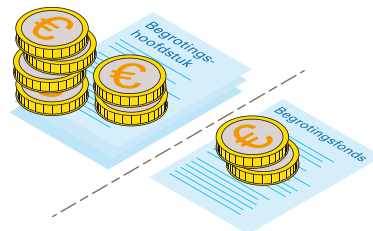
Hoe werkt het?

Begrotingsfondsen worden ingesteld wanneer er behoefte bestaat om bepaalde ontvangsten en uitgaven af te zonderen van de overige rijksuitgaven en ontvangsten. Bijvoorbeeld omdat het kabinet bepaalde ontvangsten wil reserveren voor een specifieke bestemming, of bepaalde structurele uitgaven via een afzonderlijke begroting wil laten lopen. Deze ontvangsten en uitgaven lopen dan niet meer via de reguliere departementale begrotingen. Anders dan bij de reguliere begrotingen wordt het saldo niet jaarlijks overgeheveld naar de algemene middelen. Het wordt toegevoegd aan de begroting van het volgende jaar.

Een belangrijk verschil met de begrotingsreserve is dat een begrotingsfonds een apart hoofdstuk van de rijksbegroting heeft. Dit betekent dat er uitgebreider wordt toegelicht en dat de Tweede Kamer binnen het fonds op artikelniveau kan amenderen.

De instelling van een begrotingsfonds vindt plaats bij wet.

De rijksbegroting 2014 telde zes begrotingsfondsen: het Infrastructuurfonds, het Gemeentefonds, het Provinciefonds, het BES-fonds, het Diergezondheidsfonds en het Deltafonds.⁷



Om hoeveel geld gaat het?

Vanuit de zes begrotingsfondsen zijn in 2014 uitgaven gedaan ten bedrage van in totaal € 27,5 miljard. Per 31 december 2014 bedroeg het totaalsaldo van de begrotingsfondsen binnen de rijksbegroting € 1 miljoen negatief.

⁷

De rijksbegroting 2016 telt nog vijf begrotingsfondsen, namelijk het Infrastructuurfonds, het Gemeentefonds, het Provinciefonds, het Diergezondheidsfonds en het Deltafonds.

Welke informatie krijgt het parlement?

Wanneer het kabinet een begrotingsfonds wil instellen, moet het daarvoor een wet opstellen. Hierin wordt onder andere het doel vastgelegd van het begrotingsfonds. De wet wordt door de verantwoordelijke vakminister aan de Eerste en Tweede Kamer ter instemming voorgelegd. Het parlement wordt vervolgens op de binnen de begrotingscyclus gebruikelijke momenten (begroting, eerste en tweede suppletore begroting, slotwet/jaarverslag) geïnformeerd over de uitgaven en ontvangsten van het fonds.

Hoe kan het parlement invloed uitoefenen?

Zoals bij alle hoofdstukken van de rijksbegroting gebeurt, vraagt een minister ook bij het indienen van zijn ontwerpbegroting voor een begrotingsfonds toestemming voor het doen van uitgaven voor de verschillende doeleinden van het fonds. De Tweede Kamer kan door het recht van amendement wijzigingen verlangen in de bedragen die in de ontwerpbegroting staan vermeld. Zo oefent zij haar budgetrecht uit.

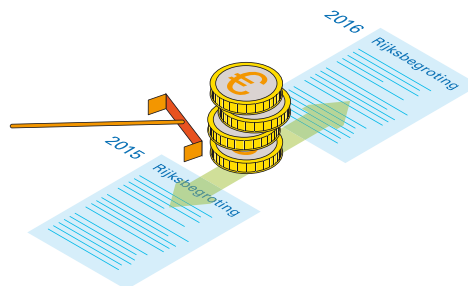
Uitgangspunt is dat verhoging, verlaging of verschuiving van bedragen plaatsvindt op het niveau van de artikelen van de fondsbegroting. De Eerste Kamer heeft geen recht van amendement, maar kan het (geamendeerde) wetsvoorstel eventueel wel afkeuren.

2.1.3 Eindejaarsmarge

Hoe werkt het?

De zogenoemde eindejaarsmarge kunnen departementen volgens de thans geldende begrotingsregels gebruiken om (maximaal) 1% van hun uitgaventotaal door te schuiven naar het volgende jaar (Financiën, 2012). Het omgekeerde mag eveneens: 1% van het bedrag dat begroot is voor het volgende jaar, alvast in het voorafgaande jaar uitgeven. Deze ‘standaard’ eindejaarsmarge mag bij alle begrotingsposten worden toegepast. Op die manier kan worden voorkomen dat er aan het eind van het jaar op een ondoelmatige wijze geld wordt uitgegeven “omdat het op moet”.

Daarnaast zijn er enkele begrotingsposten waarvoor een 100%-eindejaarsmarge geldt, ook wel ongelimiteerde eindejaarsmarge genoemd. Dit betekent dat het bedrag dat onbesteed is gebleven in zijn geheel (100%) naar het volgende jaar mag worden overgeheveld. Voorbeelden van begrotingsposten die onder dit regime vallen zijn het Toekomstfonds van het Ministerie van Economische Zaken (EZ) en het investeringsbudget voor materieel bij Defensie.



8

Dit bedrag is gebaseerd op het overzicht van de eindejaarsmarges dat de minister van Financiën heeft gegeven bij de beantwoording van Kamervragen over de Voorjaarsnota van 2015 (Tweede Kamer, 2015a).

Om hoeveel geld gaat het?

De ‘standaard’ eindejaarsmarge van alle departementale begrotingen tezamen omvatte eind 2014 een bedrag van € 930 miljoen.⁸

De 100% eindejaarsmarge is in datzelfde jaar toegepast in de begroting van het Ministerie van Defensie voor een bedrag van € 37,8 miljoen en in de begroting van het Toekomstfonds voor een bedrag van € 162,7 miljoen.

Welke informatie krijgt het parlement?

Wanneer een minister een eindejaarsmarge wil toepassen, meldt hij of zij dat doorgaans in de eerste supplettoire begroting, omdat meestal pas rond deze tijd duidelijk is hoe groot het overschot is van het vorige jaar. In de memorie van toelichting van de betreffende begrotingswet licht de minister de belangrijkste begrotingsmutaties toe. Omdat het bij posten met een eindejaarsmarge vaak niet om grote bedragen gaat, worden deze niet afzonderlijk vermeld in het overzicht met belangrijkste begrotingsmutaties.

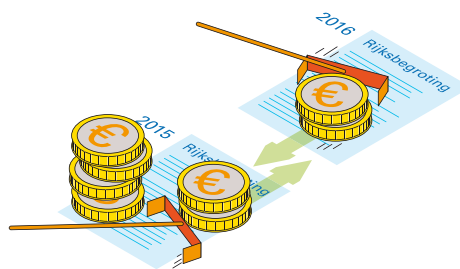
Hoe kan het parlement invloed uitoefenen?

De Tweede Kamer oefent haar budgetrecht uit door het vaststellen van de bedragen op een begroting. Zij kan door het recht van amendement de bedragen behorend bij een artikel verhogen, verlagen of verschuiven. Op een voorgestelde totale eindejaarsmarge kan de Tweede Kamer niet amenderen, maar wel op de begrotingsartikelen waar de eindejaarsmarge betrekking op heeft. De Eerste Kamer heeft geen recht van amendement maar kan het (geamendeerde) wetsvoorstel eventueel wel afkeuren.

2.1.4 Kasschuif

Hoe werkt het?

Een kasschuif is een wijziging in een begroting ('begrotingsmutatie') waarbij uitgaven worden verschoven in de tijd. Het kan gaan om een verschuiving 'naar voren' (omdat geld eerder moet worden uitgegeven dan aanvankelijk gepland) of een verschuiving 'naar achteren' (omdat wordt verwacht dat bepaalde uitgaven pas in een volgend jaar gaan plaatsvinden).⁹ De bestemming van het geld - het beleidsdoel waaraan het geld in de begroting is gekoppeld - verandert bij een kasschuif niet.



Om hoeveel geld gaat het?

Bij de Voorjaarsnota 2014 was met kasschuiven binnen de rijksbegroting een totaalbedrag gemoeid van € 275 miljoen (Tweede Kamer, 2014b).

Welke informatie krijgt het parlement?

Wanneer een minister een kasschuif wil toepassen, meldt hij of zij dat in zijn departementale begroting of, wanneer deze al is verschenen, in de eerste of tweede supplettoire begroting. In de praktijk zijn kasschuiven vooral aan de orde in de eerste supplettoire

⁹

Dergelijke verschuivingen zijn in principe alleen toegestaan zolang het totale 'uitgavenkader' niet verandert. Een verschuiving 'naar voren' vereist dat er elders ook een verschuiving 'naar achteren' plaatsvindt.

begrotingswet, omdat doorgaans daar mutaties in beleidsuitgaven voor het lopende jaar worden verwerkt. In de memorie van toelichting van de betreffende begrotingswet licht de minister de belangrijkste mutaties toe en soms geeft hij of zij daarbij ook een onderbouwing bij het besluit om een kasschuif toe te passen. Als een kasschuif wordt toegelicht, gebeurt dat alleen in de begroting voor het jaar waarin de kasschuif plaatsvindt. In de begrotingen van daaropvolgende jaren, waar het geld van de kasschuif naartoe is geschoven of vandaan komt, is de kasschuif voor het parlement niet meer afzonderlijk zichtbaar.

Hoe kan het parlement invloed uitoefenen?

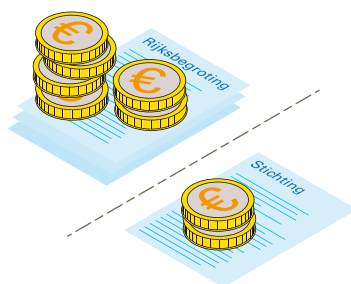
De Tweede Kamer kan door het recht van amendement wijzigingen verlangen in de bedragen die in de ontwerpbegroting staan vermeld. Zij kan de bedragen behorend bij een artikel verhogen, verlagen of verschuiven. Zo oefent zij haar budgetrecht uit. De Tweede Kamer kan indirect invloed uitoefenen op een kasschuif doordat zij het begrotingsartikel waar de kasschuif betrekking op heeft kan amenderen. De kasschuif zelf kan de Tweede Kamer niet amenderen. De Eerste Kamer heeft geen recht van amendement, maar kan het (geamendeerde) wetsvoorstel eventueel wel afkeuren.

2.1.5 Fonds buiten de rijksbegroting

Hoe werkt het?

Soms is het gewenst dat de uitvoering van het beleid op afstand van het ministerie plaatsvindt bij een zelfstandige rechtspersoon, bijvoorbeeld een stichting. Zo kan ook het beheer van een fonds bij een zelfstandige rechtspersoon - op afstand van het Rijk - worden ondergebracht. Je kunt dan spreken van een fonds buiten de rijksbegroting. Van daaruit worden dan ook in latere jaren de uitgaven gedaan. De primaire verantwoordelijkheid voor de besteding van het geld ligt dan bij het bestuur van de rechtspersoon. De minister zal wel toezicht moeten houden, om vast te kunnen stellen of het publieke geld rechtmatig en doelmatig wordt besteed.

Er is geen actueel overzicht beschikbaar van fondsen die door zelfstandige rechtspersonen worden beheerd. Eind 1999 heeft de minister van Financiën geïnventariseerd bij de directies Financieel-Economische Zaken van de ministeries welke rechtspersonen dergelijke fondsen beheerden. De inventarisatie leverde een zestal rechtspersonen op, namelijk: de Stichting Nationaal Groenfonds, de Stichting Nationaal Restauratiefonds, de stichting Economische Samenwerking Nederland Oost-Europa (SENO), de Stichting Ontwikkelings- en Saneringsfonds voor de Landbouw, de Stichting Ontwikkelings- en Saneringsfonds voor de Visserij en het Borgstellingsfonds voor de Landbouw. De fondsen van de vier laatstgenoemde stichtingen zijn inmiddels ondergebracht in begrotingsreserves.



Om hoeveel geld gaat het?

Omdat er geen actueel overzicht beschikbaar is van fondsen die buiten de rijksoverheid worden beheerd, is het lastig vast te stellen hoeveel publiek geld zich in deze fondsen bevindt. Ook over het totaalbedrag aan subsidies, bijdragen, en wettelijke premies en tarieven dat in enig jaar naar deze fondsen is gegaan, is geen geaggregeerde informatie beschikbaar. Uitgaande van het principe dat publieke middelen publieke controle behoeven, is het opvallend te noemen dat het parlement hierover geen informatie krijgt.

Welke informatie krijgt het parlement?

Wanneer een minister een nieuwe rechtspersoon in het leven wil roepen, zal hij of zij het parlement daarover moeten informeren. De Eerste en Tweede Kamer moeten instemmen met de oprichting.¹⁰

Bijdragen vanuit de rijksbegroting aan een organisatie buiten het Rijk maken deel uit van de uitgaven op een beleidsartikel van een ministerie en de verantwoording daarover.

Er zijn verder geen algemene voorschriften voor de verantwoording aan het parlement over fondsen buiten de rijksbegroting of over de organisaties die deze fondsen beheeren. Wanneer de organisatie voor het beheer van het fonds wordt aangemerkt als zelfstandig bestuursorgaan (zbo) en/of als rechtspersoon met een wettelijke taak (rwt), zijn die voorschriften er overigens wel (zie kader). In sommige gevallen verstrekt de minister het jaarverslag van de organisatie aan het parlement. Het jaarverslag van een stichting is ook via de Kamer van Koophandel op te vragen.

Verantwoording over uitgaven en ontvangsten van rwt's en zbo's

Het kan zijn dat een organisatie voor het beheer van het fonds wordt aangemerkt als zbo en/of als rwt. In dat geval wordt een bijdrage vanuit de rijksbegroting aan deze organisatie ook vermeld in de 'Bijlage ZBO's en RWT's' bij de ontwerp-begroting. Ook het departementaal jaarverslag bevat een bijlage over zbo's en rwt's. Hierin wordt aangegeven hoeveel geld de rwt's en zbo's in het betreffende jaar hebben ontvangen vanuit de rijksbegroting, uit wettelijke premies en uit wettelijke tarieven. De minister dient hierbij ook informatie te geven over onder meer de rechtmatigheid van de inning en besteding van die middelen en zijn eigen toezicht. De omvang van eventuele fondsen die rwt's en zbo's beheren, hoeft in de bijlage niet te worden vermeld.

10

De procedure die bij de oprichting moet worden gevolgd is geregeld in artikel 34 van de Comptabiliteitswet 2001. Hierin staat onder meer dat de minister over het voornemen tot oprichting overleg moet voeren met de Algemene Rekenkamer. Het is goed gebruik dat de bewindspersoon een afschrift van de 'artikel 34/96-brief' van de Algemene Rekenkamer als bijlage bij het betreffende voorstel meestuurde aan de Staten-Generaal, maar hij/zij is hiertoe niet verplicht. Aanvullend daarop maken wij de brief ook zelf openbaar via onze website.

Hoe kan het parlement invloed uitoefenen?

Het parlement moet instemmen met de oprichting van een privaatrechtelijke rechtspersoon als de Staat bemoedienis heeft met de oprichting. Het parlement kan op dat moment invloed uitoefenen op bijvoorbeeld de doelstellingen van de organisatie en de vormgeving van sturing, verantwoording en toezicht. Een bijdrage vanuit de rijksbegroting aan een fonds dat wordt beheerd door een organisatie buiten het Rijk valt bovendien onder het parlementaire budgetrecht.

De uitvoering van het beleid staat echter op afstand van de minister. Dit heeft ook gevolgen voor het parlement. Het bestuur van de organisatie zelf is in eerste instantie verantwoordelijk voor het beheer en de besteding van het geld. Op het moment dat de organisatie uit het fonds uitgaven wil doen, wordt dit niet nogmaals aan het parlement voorgelegd. De besteding moet uiteraard wel plaatsvinden binnen de geldende (wettelijke) regels en andere voorwaarden die zijn vastgelegd in bijvoorbeeld statuten en/of overeenkomsten.

2.2 Baten-lastenstelsel

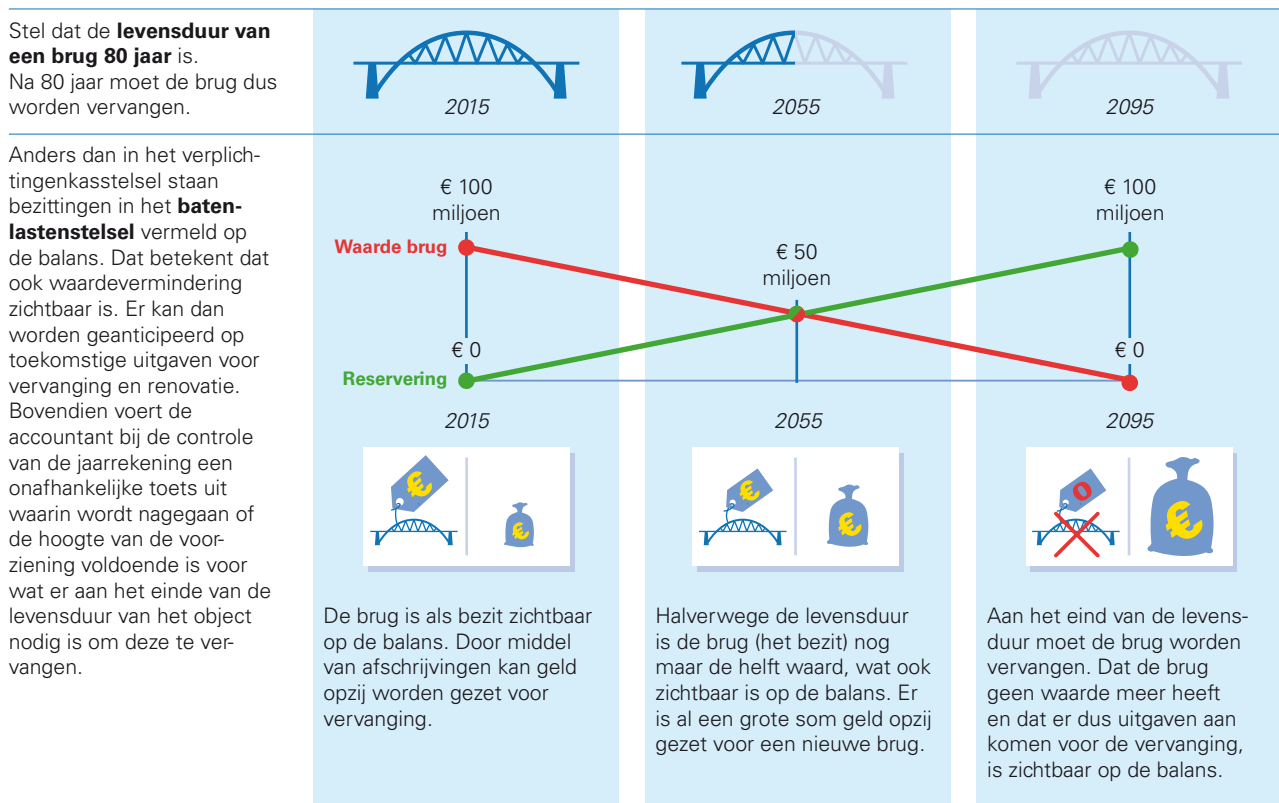
2.2.1 Toelichting op het baten-lastenstelsel

Gemeenten, provincies en ook agentschappen van ministeries hanteren voor hun begroting een ander boekhoudkundig systeem dan het verplichtingen-kasstelsel van de rijksoverheid, namelijk een baten-lastenstelsel.

Een baten-lastenstelsel is een boekhoudkundige systematiek waarbij alle financiële transacties en gebeurtenissen worden geregistreerd op het moment dat ze plaatsvinden. De belangrijkste informatiedocumenten in een baten-lastenstelsel zijn een balans, een staat van baten en lasten en een kasstroomoverzicht - alle voorzien van een toelichting.

Binnen een baten-lastenstelsel komen niet alleen uitgaven, ontvangsten, mutaties in verplichtingen en de met die transacties samenhangende openstaande posten in beeld. Andere relevante financiële transacties zijn eveneens inzichtelijk. Zo komen ook de kosten van grote investeringen die een meerjarig nut hebben in beeld. De kosten van zo'n investering (bijvoorbeeld een brug) worden gespreid over de begrotingsjaren waarin de investering (de brug in dit geval) wordt gebruikt, en worden als afschrijvingen zichtbaar op de balans. Onderstaande figuur illustreert dit.

Baten-lastenstelsel in de praktijk: vervanging van een brug



Van goederen en diensten die al wel zijn gebruikt maar nog niet zijn betaald, worden de kosten ten laste van het betreffende begrotingsjaar gebracht. Iets soortgelijks gebeurt met belastingen die burgers over een bepaald jaar zijn verschuldigd; deze inkomsten worden als opbrengsten aan het betreffende jaar toegerekend, ook als de verschuldigde belasting in dat jaar nog niet daadwerkelijk is geïnd.

Geld dat in een bepaald begrotingsjaar niet is uitgegeven hoeft binnen een baten-lastenstelsel niet standaard te worden teruggestort. Dat is een essentieel verschil met het verplichtingen-kasstelsel van de rijksoverheid. Niet-bestede bedragen op de begroting mogen in een baten-lastenstelsel 'doorschuiven' naar de begroting van het daaropvolgende jaar. Dit kan bijvoorbeeld via een reserve. Een reserve is een budget dat met of zonder specifiek doel¹¹ wordt bewaard en dat op de balans voorkomt onder het (eigen) vermogen.

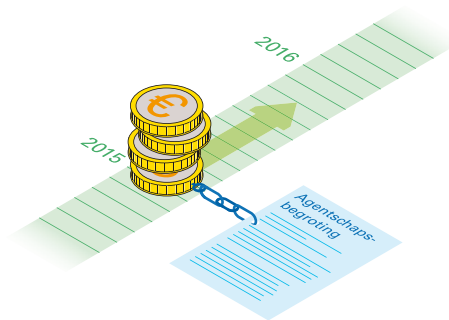
2.2.2 Geld reserveren voor toekomstige uitgaven: voorziening

Binnen een baten-lastenstelsel mag in bepaalde gevallen een voorziening worden gevormd. Dat betekent dat er geld wordt gereserveerd voor specifieke toekomstige uitgaven. Agentschappen van het Rijk, die zoals aangegeven werken met een baten-laststelsel, maken van dit instrument gebruik.

Hoe werkt het?

Een agentschap kan een voorziening treffen of een reserve creëren wanneer het een juridisch afdwingbare verplichting is aangegaan, zoals de uitvoering van een reorganisatie. Voorwaarde is wel dat er een betrouwbare schatting kan worden gemaakt van de kosten.

Voorzieningen mogen volgens internationale verslaggevingsstandaarden alleen onder strikte voorwaarden worden getroffen: er moet sprake zijn van een harde verplichting tot betaling. Voor jaarlijks terugkerende kosten met een constant karakter mogen geen voorzieningen worden gevormd. Het Ministerie van Financiën moet de bevoorschotting aan de voorziening goedkeuren.



Om hoeveel geld gaat het op rijksniveau?

In 2014 waren er 26 agentschappen die een voorziening in de verantwoording hadden staan voor een totaalbedrag van € 413 miljoen.

Welke informatie krijgt het parlement?

Wanneer bij een agentschap een voorziening wordt gevormd of wanneer aan een bestaande voorziening geld wordt toegevoegd of onttrokken, wordt het parlement hierover niet specifiek door de desbetreffende minister geïnformeerd. Wel heeft het parlement toegang tot informatie over de hoogte van alle lopende voorzieningen en over toevoegingen en onttrekkingen daaraan; deze informatie is opgenomen in de agentschapsparagraaf van de verschillende begrotingscyclusedocumenten (begroting, eerste en tweede suppletore begroting, slotwet/jaarverslag). In de rijksbegrotingsvoorschriften worden overigens geen eisen gesteld aan de informatie over voorzieningen bij agentschappen (Financiën, 2015b).

¹¹

In het eerste geval spreken we van een bestemmingsreserve, in het tweede geval van een algemene reserve.

Hoe kan het parlement uitoefenen?

De begrotingswet van een minister, waaraan het parlement zijn goedkeuring moet verlenen, bevat een overzicht van de baten en lasten van elk van de agentschappen die onder het betreffende ministerie vallen. De Tweede Kamer kan op grond van haar recht van amendement de uitgaven van het departement aan agentschappen wijzigen door de begrotingsartikelen die een bijdrage aan agentschappen bevatten te verhogen, verlagen of verschuiven. Op een afzonderlijke voorgestelde voorziening kan de Tweede Kamer echter niet amenderen.

2.3 Slotsom

De in dit hoofdstuk beschreven instrumenten bieden ministers allemaal de mogelijkheid om op hun begroting met geld te schuiven tussen begrotingsjaren. De instrumenten verschillen van elkaar op aspecten als:

- de wijze waarop het parlement wordt geïnformeerd over de inzet van het instrument;
- de momenten waarop het parlement wordt geïnformeerd over eventuele mutaties;
- de mate waarin het parlement invloed kan uitoefenen op wat er met het geld gebeurt;
- de hoeveelheid geld die met het instrument is gemoeid;
- de frequentie waarmee het instrument wordt toegepast.

Schuiven met geld tussen begrotingsjaren: hoe wordt de Tweede Kamer geïnformeerd?*

	Financieel belang	Aantal	2014	2015				2016
			Ontwerp-begroting	Voorjaars-nota	1 ^e suppletoire begrotingswet	Najaarsnota	2 ^e suppletoire begrotingswet	Jaarverslag
Begrotingsreserve	€ 1.778 miljoen	23						
Begrotingsfonds	€ 1 miljoen	6						
Eindejaarsmarge	€ 930 miljoen	17						
Kasschuif**	€ 275 miljoen	niet bekend						
Fonds buiten begroting	niet bekend	niet bekend						

* De in deze figuur weergegeven informatie is niet van toepassing op de begrotingsstukken van het Ministerie van EZ. Dit ministerie neemt in alle begrotingsstukken informatie op over de interne begrotingsreserves, ook als er geen mutaties zijn.

** Informatie over een kasschuif wordt uitsluitend verstrekt in het jaar dat de kasschuif wordt toegepast; in latere jaren niet meer.

We zien dat het parlement over begrotingsfondsen en begrotingsreserves redelijk veel informatie ontvangt in de kabinetsnota's. Over kasschuiven, eindejaarsmarges en fondsen buiten de rijksbegroting ontvangt het parlement aanzienlijk minder informatie. Zoals uit de figuur blijkt, is het financieel belang van deze instrumenten ook kleiner.

Daarnaast hebben we vastgesteld dat er verschillen zijn in:

- de wijze waarop de verantwoordelijkheid voor het geld is geregeld;
- de hoogte van het bedrag waarmee (maximaal) kan worden geschoven.

In hoofdstuk 3 gaan we nader in op één van de zojuist genoemde boekhoudkundige instrumenten, de begrotingsreserve. We spitsen ons toe op dit instrument omdat het gebruik ervan in de afgelopen jaren aanzienlijk is toegenomen. Zowel het aantal als de financiële omvang van begrotingsreserves is gegroeid. Tegelijkertijd blijkt uit Tweede Kamervragen die in de afgelopen jaren over dit onderwerp zijn gesteld dat de Kamer onvoldoende inzicht heeft in hoe begrotingsreserves zich ontwikkelen, wat de achtergrond daarvan is, met welk doel ze worden ingesteld en hoe ze worden gebruikt.

3 Begrotingsreserves: ontwikkeling, gebruik, voor- en nadelen

In dit hoofdstuk gaan wij nader in de begrotingsreserve. In § 3.1 schetsen wij het toenemende gebruik van de begrotingsreserves en de oorzaken daarvan. In § 3.2 plaatsen we kanttekeningen bij de wijze waarop enkele specifieke reserves in de praktijk worden toegepast. We resumeren tot slot in § 3.3 de voor- en nadelen van begrotingsreserves.

3.1 Ontwikkeling van begrotingsreserves

3.1.1 Toename van aantal begrotingsreserves

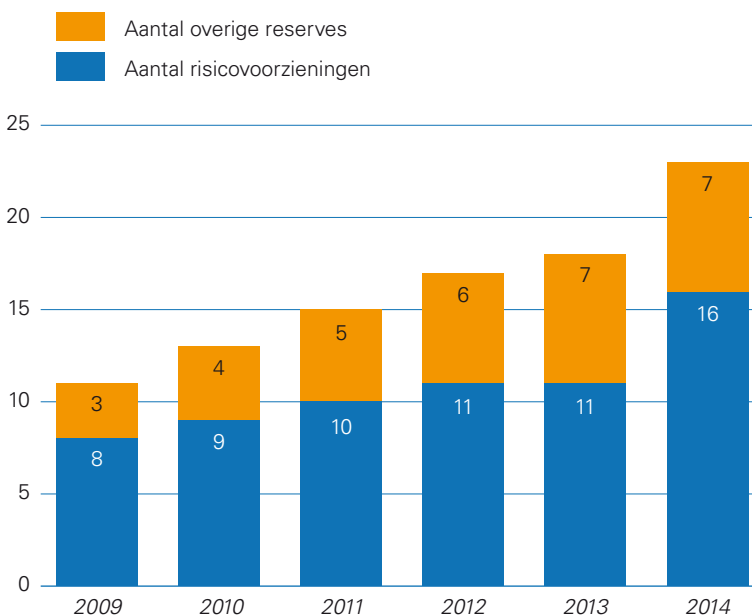
Het Rijk maakt in toenemende mate gebruik van begrotingsreserves.

De toename van het aantal begrotingsreserves heeft in belangrijke mate te maken met nieuwe begrotingsregels die het kabinet-Rutte/Asscher in 2013 heeft ingevoerd. Deze regels schrijven voor dat wanneer het Rijk garanties of leningen verstrekt, dan wel zich borg stelt voor een bepaald bedrag, hieraan in de begroting een reserve moet worden gekoppeld. Deze reserve wordt dan gevuld met de premies die worden gestort door de instanties, aan wie een garantie, lening of borgstelling is verleend.¹² Dit type begrotingsreserve heet een risicovoorziening. De ontvangen premies vormen een buffer waarmee toekomstige schades (deels) kunnen worden betaald. Door het geld onder te brengen in een aparte voorziening wordt gewaarborgd dat de betaalde premies alleen worden ingezet voor dit doel.

In onderstaande figuur is zichtbaar dat het aantal risicovoorzieningen de afgelopen jaren het sterkst is gestegen in 2013, het jaar waarin de verplichting werd ingevoerd om aan een risicoregeling altijd een reserve te koppelen.

Ook het aantal overige begrotingsreserves is gestegen, maar in beperktere mate.

Ontwikkeling van het aantal risicovoorzieningen en overige begrotingsreserves



Bron: jaarverslagen ministeries 2009-2014

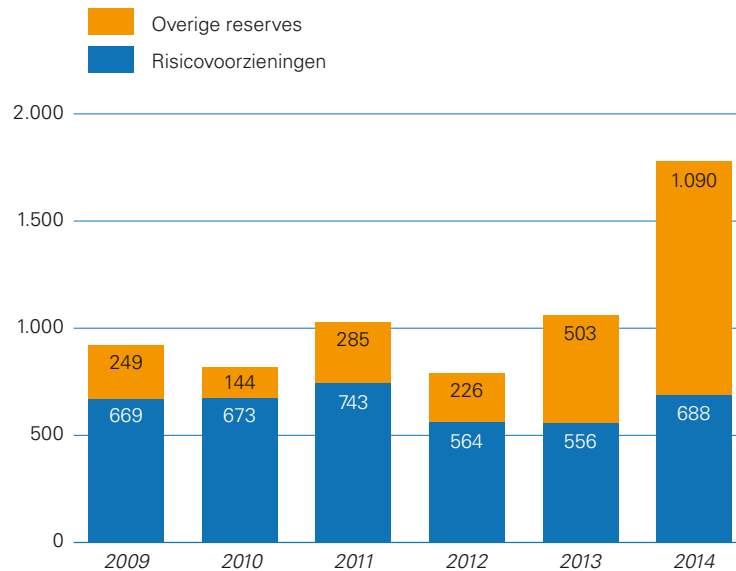
¹²

Het betreffende vakdepartement dient voor risicoregelingen een kostendekkende premie te vragen, die een reële weergave vormt van het risico.

3.1.2 Toename van financieel belang begrotingsreserves

Niet alleen het aantal begrotingsreserves neemt de laatste jaren toe, ook de bedragen waar het om gaat worden hoger. Deze ontwikkeling doet zich niet zozeer voor bij de risicovoorzieningen maar vooral bij de overige begrotingsreserves.

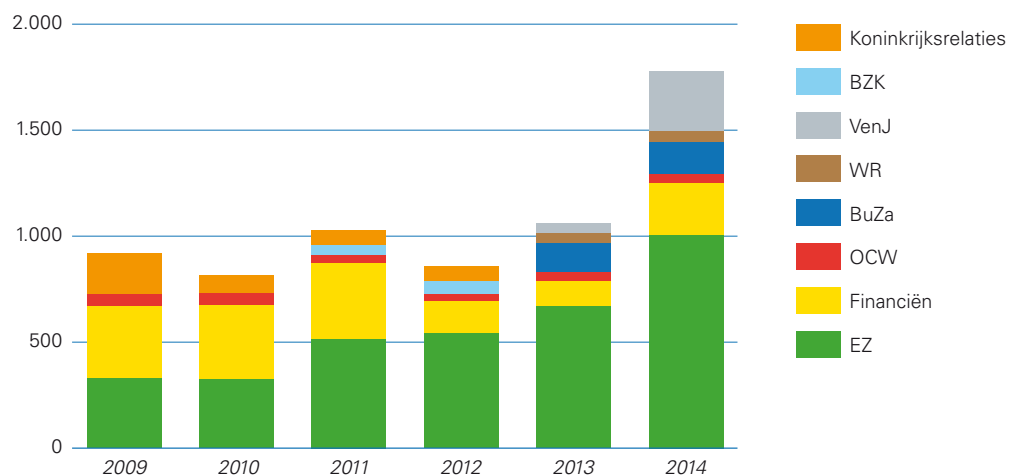
Ontwikkeling van het bedrag in risicovoorzieningen en overige begrotingsreserves Bedragen in miljoenen euro's



Bron: jaarverslagen ministeries 2009-2014

Het groeiende financieel belang van de begrotingsreserves komt grotendeels op het conto van twee snel groeiende begrotingsreserves: de reserve voor duurzame energieproductie op de begroting van het Ministerie van Economische Zaken (EZ) en de reserve voor asiel op de begroting van het Ministerie van Veiligheid en Justitie (VenJ).

Bedragen in begrotingsreserves per departement In miljoenen euro's



Bron: jaarverslagen ministeries 2009-2014

Waarom juist de begrotingsreserves voor duurzame energieproductie en asiel de laatste jaren sterk zijn gegroeid, lichten wij toe in § 3.2.

3.2 Gebruik van begrotingsreserves in de praktijk

We hebben de vijf grootste reserves onderzocht. Het betreft de volgende reserves:

1. duurzame energie
2. apurement
3. asiel
4. exportkredietverzekering
5. fonds opkomende markten

Hieronder bespreken we wat ons in het bijzonder is opgevallen bij de begrotingsreserves duurzame energie, apurement en asiel. Deze drie reserves zijn ingesteld omdat ministers schommelingen willen opvangen in moeilijk te voorspellen uitgaven. Bij de begrotingsreserves exportkredietverzekering en fonds opkomende markten hebben we geen opmerkingen. Deze zullen we hier daarom niet behandelen. In bijlage 1 hebben we een overzicht opgenomen van het financieel belang van alle begrotingsreserves.

3.2.1 Begrotingsreserve duurzame energie

De begrotingsreserve ten behoeve van de productie van duurzame energie is in 2013 ingesteld. Eind 2014 was er ruim € 594 miljoen gestort. In de tweede supplettaire begroting van het Ministerie van EZ (Tweede Kamer, 2015c) werd geraamd dat de stand per 31 december 2015 € 1,1 miljard zou zijn. Doel van de reserve is om geld dat is bestemd voor de stimulering van duurzame energieopwekking en dat in een bepaald begrotingsjaar niet is besteed, te behouden voor dat doel. Een tweede doel van de begrotingsreserve is om schommelingen in de moeilijk te voorspellen uitgaven voor duurzame energie op te vangen.

Dat deze begrotingsreserve de laatste jaren is gegroeid komt doordat veel projecten voor de opwekking van duurzame energie, zoals windmolenparken, vertraging hebben opgelopen of zijn uitgevallen. Het niet-bestede budget nam zodoende gestaag toe. Volgens de regels van het verplichtingen-kasstelsel dat het Rijk hanteert (zie § 2.1) zou dit niet-bestede geld moeten terugvloeien in de rijkskas. Met de begrotingsreserve duurzame energieproductie wordt dit voorkomen.

In 2015 € 398 miljoen aan reserve onttrokken

Onttrekkingen uit een begrotingsreserve dient de minister van tevoren aan het parlement voor te leggen in een supplettaire begroting.

In de eerste supplettaire begroting van 2015 heeft de minister van EZ een combinatie van instrumenten toegepast. Hij heeft namelijk geld aan de begrotingsreserve duurzame energieproductie onttrokken door een kasschuif toe te passen (zie § 2.1.4). Besloten is dat in de periode tot 2020 een bedrag van € 398 miljoen in tranches uit de reserve wordt gehaald. Hierdoor ontstaat ruimte om nu extra geld te besteden aan onder andere de Overheidsdienst Groningen. De minister wil dit geld na 2020 weer beschikbaar laten komen voor de stimulering van duurzame energieproductie door het budget voor de subsidieregeling ‘Compensatie Energie-intensieve bedrijven’ in de periode 2021-2026 te verlagen met eveneens € 398 miljoen (Tweede Kamer, 2015b). In principe vloeit dit bedrag dan terug naar de reserve omdat het geld beschikbaar komt vóór de periode waarin de uitgaven waarschijnlijk gaan plaatsvinden.¹³

¹³

Het daadwerkelijke gebruik van de reserve wordt bepaald door het saldo van de beschikbare middelen en uitgaven in een gegeven jaar en is daarom niet met zekerheid te voorspellen.

De kasschuif is toegepast conform de begrotingsregels. Deze werkwijze is echter niet in overeenstemming met één van de doelen van de begrotingsreserve duurzame energieproductie. Die reserve was immers onder meer ingesteld om geen mee- en tegenvallers te laten ontstaan als gevolg van wisselende uitgaven voor duurzame energie.¹⁴ Door de onttrekking is er de komende vijf jaar minder ruimte om eventuele tegenvallers op dit beleidsterrein op te vangen. Bovendien kan het geld dat door deze constructie nu wordt uitgegeven, in de periode 2021-2026 niet meer worden uitgegeven aan andere doelen.

14

Het andere doel is om geld bestemd voor de stimulering van duurzame energie-opwekking dat in een bepaald begrotingsjaar niet is besteed, te behouden voor dat doel.

15

Overigens zijn volgens de minister van EZ voor circa twee derde van de reserve, te weten € 402 miljoen, al verplichtingen aangegaan op grond van de regeling Milieukwaliteit Elektriciteitsproductie (MEP) en de regeling Stimulering Duurzame energieproductie (SDE). Dit geld komt bij het leegboeken dus niet beschikbaar voor andere doelen. Zoals wij in 2015 hebben becijferd zal er nog aanzienlijk meer geld nodig zijn dan de gereserveerd € 402 miljoen om de doelstellingen op het gebied van duurzame energie voor 2020 en 2023 te halen (Algemene Rekenkamer, 2015).

16

Het budget kan om verscheidene redenen zijn aangepast: de omstandigheden kunnen zijn veranderd (bijvoorbeeld gewijzigde energieprijzen) of het kabinet kan hebben gekozen voor een ander ambitieniveau.

17

Op de EZ-begroting is een vast bedrag van € 7,3 miljoen per jaar opgenomen voor uitgaven aan financiële correcties vanuit de Europese Commissie. Mee- of tegenvallers ten opzichte van dit bedrag worden aan de begrotingsreserve toegevoegd dan wel onttrokken.

Afspraak EZ/Financiën over 'leegboeken' reserve bij kabinetswisseling

Financiën en EZ hebben in augustus 2013 afgesproken dat de begrotingsreserve duurzame energieproductie bij het aantreden van een nieuw kabinet grotendeels zal worden 'leeggeboekt'. De verwachte en benodigde uitgaven voor duurzame energie zullen op dat moment opnieuw worden geraamd en het saldo van de reserve zal daarin worden meegenomen.¹⁵

De afspraak om de reserve bij een kabinetswissel leeg te boeken is bij het instellen van de begrotingsreserve niet aan het parlement gemeld. Het gaat echter wel om informatie die voor het parlement relevant is. Aan het begin van een nieuwe kabinetsperiode wordt namelijk het meerjarige budget voor duurzame energie opnieuw berekend.¹⁶ Het saldo van de reserve wordt dus niet opgeteld bij de oude begroting, maar verwerkt in een volledig nieuw budget. Dat maakt het voor het parlement moeilijk om het geld uit de reserve te volgen.

3.2.2

Begrotingsreserve 'apurement'

De begrotingsreserve 'apurement' is bedoeld om financiële correcties op te vangen die Nederland vanuit de EU opgelegd kan krijgen en is in 2011 voor het eerst gevuld. We hebben het dan over correcties op declaraties die Nederland heeft ingediend in Brussel, maar die de Europese Commissie afkeurt omdat de uitvoering van gesubsidieerde projecten of programma's niet volgens Europese regels heeft plaatsgevonden. Dit opleggen van correcties staat bekend als de *apurementprocedure*.

Op de EZ-begroting is een vast bedrag van € 7,3 miljoen per jaar opgenomen voor uitgaven aan financiële correcties vanuit de Europese Commissie. Mee- of tegenvallers ten opzichte van dit bedrag worden aan de begrotingsreserve toegevoegd dan wel onttrokken. Het is voor het parlement moeilijk te beoordelen of dit bedrag, alsmede de omvang van de begrotingsreserve die voor ditzelfde doel is ingesteld, toereikend zijn.¹⁷ De minister van Financiën heeft in een bijlage bij de Nationale Verklaring 2015 een overzicht opgenomen van betalingen aan de Europese Commissie als gevolg van correctiebesluiten, lopende beroepsprocedures, correctievoorstellen en lopend onderzoek door de Europese Commissie in het boekjaar 2014. Het gaat over 2014 om een totaalbedrag van € 171 miljoen. In de begroting 2016 verwijst de minister van Financiën echter niet naar dit overzicht. De informatie is daarmee wel beschikbaar maar het parlement krijgt bij de begrotingsbehandeling geen overzichtelijk totaalbeeld.

3.2.3

Begrotingsreserve asiel

De begrotingsreserve asiel is in 2012 gecreëerd en is de afgelopen jaren sterk in omvang toegenomen. Dit hangt samen met het feit dat het aantal vluchtelingen dat jaarlijks asiel aanvraagt in Nederland een moeilijk voorspelbaar gegeven is gebleken.

Zo raamde het Ministerie van VenJ in de begroting voor 2014 de instroom op 14.000 personen. Uiteindelijk kwamen er in 2014 ruim 30.000 asielzoekers naar Nederland. Door een begrotingsreserve aan te leggen wil de minister van VenJ de schommelingen in de uitgaven voor het onderbrengen van asielzoekers opvangen.

De opvang van asielzoekers wordt betaald vanuit twee begrotingen. De kosten van de eerstejaars opvang van asielzoekers uit bepaalde landen worden betaald uit het budget voor 'Official Development Assistance' (officiële ontwikkelingshulp) van de minister voor Buitenlandse Handel en Ontwikkelingssamenwerking (BHOS). In de daaropvolgende jaren betaalt het ministerie van VenJ de opvang.

Het bedrag dat het Ministerie van VenJ ontvangt voor de eerstejaarsopvang is gebaseerd op de verwachte instroom van asielzoekers in een bepaald jaar. Gemiddeld verblijven asielzoekers tien maanden in de opvang. Als een asielzoeker zijn aanvraag indient in de tweede helft van een kalenderjaar, lopen de uitgaven door in het volgende kalenderjaar. Deze uitgaven worden dan nog gefinancierd uit het budget van de Official Development Assistance. Het deel van het budget dat pas wordt uitgegeven in het volgende kalenderjaar wordt in de asielreserve gestort.

In de Miljoenennota 2015 is eerst € 375 miljoen extra budget vrijgemaakt om de kosten van de verhoogde instroom van asielzoekers in 2014 en 2015 te dekken. Dit bedrag is toegevoegd aan het budget van de minister van VenJ voor 2014. Van dit budget is in 2014 € 240 miljoen onbesteed gebleven, welk bedrag vervolgens is gestort in de asielreserve om te gebruiken voor de opvang in 2015.

De begrotingsreserve asiel is in 2015 per saldo opnieuw toegenomen, nadat in de najaarsnota van dat jaar opnieuw extra geld was vrijgemaakt voor de eerste opvang van asielzoekers. Hiervan is een deel bedoeld voor de opvang in 2016 van in 2015 ingestroomde asielzoekers.

Als we kijken naar het doel van de asielreserve, namelijk het opvangen van fluctuaties, zouden we, in plaats van de hierboven beschreven stijging van de reserve in 2014 en 2015, juist een daling van de asielreserve verwachten omdat het aantal asielzoekers in deze jaren hoger was dan geraamd.

Om rekening te houden met het feit dat niet alle uitgaven voor de eerste opvang van asielzoekers zich voordoen in één kalenderjaar, is de systematiek met ingang van 2016 aangepast. De kosten die ontstaan als gevolg van een hogere instroom in 2016 worden geboekt in het jaar waarin de kosten daadwerkelijk worden gemaakt. Besloten is om 37% van de kosten voor de instroom van asielzoekers in 2016, te boeken in 2017.

3.3 Slotsom

We zien dat vakministers begrotingsreserves in de praktijk soms op een manier gebruiken die anders is dan het doel waarvoor ze in het leven zijn geroepen: het behouden van geld voor specifieke beleidsuitgaven en/of het opvangen van grote schommelingen in bepaalde beleidsuitgaven. Dit komt de duidelijkheid voor het parlement niet ten goede, waardoor de controlerende taak bij de uitoefening van het budgetrecht wordt bemoeilijkt.

Over de afspraken over begrotingsreserves wordt het parlement niet optimaal geïnformeerd. Dit komt onder meer doordat vakministers met de minister van Financiën in aanvulling op de algemene voorwaarden van een begrotingsreserve soms ook nog specifieke afspraken maken over het gebruik van de reserve. Dit zijn dan bilaterale afspraken, die niet standaard openbaar worden gemaakt. Voorbeelden van aanvullende afspraken zijn:

- de afspraak om de reserve voor productie van duurzame energie bij een kabinetwisseling grotendeels leeg te boeken;
- afspraken over het maximale bedrag dat de reserve mag bevatten en
- aanvullende voorwaarden die worden gesteld aan het onttrekken van geld aan de reserve.

Bij zestien van de 23 begrotingsreserves op de rijksbegroting bestaan dit soort niet-openbare afspraken. Het feit dat deze niet standaard openbaar worden gemaakt doet afbreuk aan de invulling van het parlementair budgetrecht.

De ministers geven daarnaast niet altijd een onderbouwing van de omvang van begrotingsreserves. Hierdoor is het voor het parlement moeilijk om te beoordelen of het bedrag in de reserve wel echt nodig is voor de doelstelling van de reserve.

Een specifiek aandachtspunt voor begrotingsreserves die geen risicovoorzieningen zijn is dat de indruk bij het parlement kan ontstaan dat geld wordt onttrokken aan de integrale budgettaire besluitvorming doordat het geld met een specifiek doel op een aparte rekening wordt gezet. Als er nog geen juridische verplichting is aangegaan is dit niet het geval.

4 Conclusies en aanbevelingen

Het aantal begrotingsreserves is tussen 2009 en 2014 toegenomen, vooral als gevolg van de nieuwe begrotingsregels die voorschrijven dat aan rijksgaranties, -leningen en -borgstellingen in de begroting altijd een reserve moet worden gekoppeld.

Dat ook het financieel belang van de begrotingsreserves is toegenomen komt voor een belangrijk deel op het conto van twee reserves: de reserve voor duurzame energieproductie en de reserve voor asiel. Dit zijn beleidsterreinen met dusdanige schommelingen in de uitgaven dat het kabinet zich genoodzaakt zag deze op te vangen door het aanleggen van reserves.

4.1 Conclusies

De transparantie rond de begrotingsreserves is voor de Eerste en Tweede Kamer op dit moment niet optimaal. Wij signaleren de volgende aandachtspunten.

Totaaloverzicht van mutaties per begrotingsreserves ontbreekt

Elke minister geeft jaarlijks op de departementale saldibalans aan wat de saldi zijn van de begrotingsreserves die door zijn of haar departement op dat moment bij het Ministerie van Financiën worden aangehouden. Stortingen in en onttrekkingen aan een begrotingsreserve worden aan de het parlement voorgelegd in de vorm van begrotingsmutaties die zijn opgenomen in de eerste of tweede supplettoire begrotingswet. Soms neemt de minister in de toelichting bij zo'n mutatie een verloopstaat op waarin de beginstand, de stortingen, de onttrekkingen en de eindstand zijn weergegeven. Dit gebeurt echter niet altijd. Als een minister deze informatie niet verstrekt, krijgt het parlement geen goed overzicht van hoe een begrotingsreserve zich in de tijd ontwikkelt. Het is dan lastig voor het parlement om zijn controlerende taak uit te oefenen en te zien of er op termijn voldoende middelen zijn voor gestelde doelen dan wel meer middelen dan aanvankelijk gedacht en begroot.

Afspraken tussen de minister van Financiën en vakministers over begrotingsreserves niet openbaar

Voor zestien van de 23 begrotingsreserves hebben de betrokken vakministers aanvullende afspraken gemaakt met de minister van Financiën. Deze afspraken zijn niet openbaar. Dit vormt een belemmering voor de transparante onttrekking van middelen uit begrotingsreserves. Een voorbeeld van een aanvullende afspraak die ook voor het parlement interessant is, is de afspraak om de reserve voor productie van duurzame energie bij een kabinetswisseling grotendeels leeg te boeken. Hier krijgen partijen in de volgende kabinetsformatie onmiddellijk mee te maken.

Relatie tussen mutaties en doel van reserves niet altijd goed te volgen

In de praktijk blijken stortingen in en onttrekkingen aan het saldo van begrotingsreserves niet altijd duidelijk te relateren aan de benodigde uitgaven om de beleidsdoelen te realiseren. Dit probleem zien we niet zozeer bij de risicovoorzieningen, maar vooral bij de overige begrotingsreserves.

Ministers geven over het algemeen ook geen onderbouwing van de noodzakelijke omvang van een begrotingsreserve. Hierdoor is het voor het parlement moeilijk om te beoordelen of het bedrag in de reserve wel echt nodig is voor de doelstelling van de reserve.

In het licht van het bovenstaande vinden wij de stijging van het aantal en de financiële omvang van de ‘overige’ begrotingsreserves een serieus punt van aandacht. Hiermee kan namelijk de indruk ontstaan dat begrotingsgeld wordt onttrokken aan de integrale budgettaire besluitvorming door het parlement.

4.2 Aanbevelingen

Neem uitgebreidere toelichting op reserves in saldibalans

Het parlement zou zijn budgetrecht ten aanzien van begrotingsreserves beter kunnen invullen als het meer informatie krijgt in de toelichting bij de saldibalans. We bevelen het parlement aan om de ministers te verplichten een uitgebreidere toelichting te geven op de begrotingsreserves.

We bevelen de ministers die één of meer begrotingsreserves aanhouden aan om per begrotingsreserve in de toelichting bij de saldibalans een overzicht op te nemen met daarin minimaal:

- een korte beschrijving van de aard van de begrotingsreserve en de reden waarom zij is ingesteld;
- een verloopoverzicht met daarin de toevoegingen en de onttrekkingen aan de begrotingsreserve, bestaande uit:
 - het saldo aan het begin van het begrotingsjaar;
 - de toevoegingen;
 - de vrijgevallen bedragen;
 - de aanwendungen;
 - saldo aan het einde van het begrotingsjaar.

Onderscheid juridische verplichtingen binnen reserves

Wij bevelen de desbetreffende ministers aan om bij de begroting en de verantwoording in het saldo onderscheid te maken tussen het deel van het budget waaraan juridische verplichtingen zijn verbonden en het deel waarvoor dat niet geldt. Door dit onderscheid te maken, wordt het voor het parlement duidelijk op welk deel van de begrotingsreserves zij haar amendementsrecht kan uitoefenen zonder dat dit tot problemen leidt.

Maak aanvullende afspraken over reserves openbaar

Tot slot bevelen wij de desbetreffende ministers aan om alle afspraken die met de minister van Financiën zijn gemaakt over de begrotingsreserves die zij aanhouden, openbaar te maken.

Vul rijksboekhouding aan met baten-lastenadministratie

Binnen het verplichtingen-kasstelsel zijn verscheidene instrumenten ontwikkeld om met geld te kunnen schuiven tussen boekjaren. Deze instrumenten passen naar hun aard niet volledig in het verplichtingen-kasstelsel; ze zijn te beschouwen als ‘hulpconstructies’ vanwege de basisregel dat alleen daadwerkelijke verplichtingen en uitgaven in het jaar worden vastgelegd. Hierdoor ontstaat een hybride systeem.

Gelet op het toenemende belang van het aanhouden van reserves geven we in overweging om te onderzoeken of rijksbrede toevoeging van een baten-lastenboekhouding aan een strakke verplichtingen-kasboekhouding wellicht een optie is.

Een baten-lastenstelsel heeft intrinsieke kenmerken om de doelstellingen waarvoor bij het Rijk thans nog uiteenlopende instrumenten worden gehanteerd, op een meer natuurlijke, stelselmatige wijze te realiseren. Het behoort tot de gangbare spelregels van een baten-lastenboekhouding om de reserveringen voor specifieke bestemmingen die over jaargrenzen heengaan te tonen.

Ook om andere redenen is het belangrijk dat de rijksoverheid haar kas-verplichtingenboekhouding aanvult met een 'state of the art'-administratie op basis van een baten-lastenstelsel. Het baten-lastenstelsel maakt namelijk de integrale kosten van geleverde prestaties in meerjarig perspectief inzichtelijk. Dat bevordert niet alleen de doelmatigheid van de beleidsuitvoering, het versterkt ook de basis van het budgetrecht.

Daarnaast biedt een baten-lastenstelsel de mogelijkheid om interne en externe belanghebbenden adequaat en volledig te informeren over de omvang en samenstelling van de financiële positie van de departementen - enerzijds over de bezittingen en de waardeontwikkeling daarvan, anderzijds over de verplichtingen en financiële risico's.

Tot slot draagt een baten-lastenstelsel bij aan de door de Europese Commissie verlangde versterking van de betrouwbaarheid en vergelijkbaarheid van de statistische data die de Commissie gebruikt voor het monitoren van de financiën in de Europese lidstaten.

5 Reactie minister en nawoord Algemene Rekenkamer

De minister van Financiën heeft op 21 maart 2016 een reactie gegeven op ons onderzoek. De reactie van de minister van Veiligheid en Justitie (VenJ) was bij het ter perse gaan van dit rapport nog niet beschikbaar. Na ontvangst van deze reactie zullen wij deze plaatsen op www.rekenkamer.nl.

Wij hebben het rapport ook voorgelegd aan de minister van EZ. Deze heeft aangegeven zich aan te sluiten bij de reactie van de minister van Financiën.

Wij geven in dit hoofdstuk de reacties van de bewindspersonen samengevat weer. De integrale reacties van de ministers zijn te raadplegen op www.rekenkamer.nl.

5.1 Reactie minister van Financiën

De minister van Financiën reageert positief op al onze aanbevelingen. Hij onderschrijft onze aanbeveling om een uitgebreidere toelichting op de post begrotingsreserves in de saldi-balans op te laten nemen met voor de Staten-Generaal relevante informatie.

Hij zal het model van de saldi-balans in de Rijksbegrotingsvoorschriften aanvullen met relevante aanvullende kwalitatieve informatie. Het opnemen van deze aanvullende informatie zal in de Rijksbegrotingsvoorschriften ook explicieter worden voorgeschreven voor de ontwerp-begroting en de suppletoire begrotingen.

De minister schrijft dat voor risicoregelingen al vanaf 2014 de afspraak geldt dat het toegepaste Toetsingskader risicoregelingen, met daarin informatie over de instelling van een risicovoorziening, ter informatie aan de Tweede Kamer wordt voorgelegd. In de Rijksbegrotingsvoorschriften 2016 zijn al aangescherpte instructies opgenomen voor de verantwoording over het meerjarige verloop van risicovoorzieningen.

Ook onze aanbeveling om eventuele aanvullende afspraken over begrotingsreserves die met de minister van Financiën zijn gemaakt, openbaar te maken, neemt de minister over.

Onze aanbeveling om in het saldo van een reserve een onderscheid te maken tussen het deel dat juridisch verplicht is en het deel dat (nog) niet juridisch verplicht is, neemt de minister eveneens over. Daarbij zal de noodzaak van het aanhouden van het niet juridisch verplichte deel in de begrotingsreserve worden toegelicht. Hij geeft aan dat daarbij wel in ogenschouw moet worden genomen of er al dan niet een wettelijke regeling ten grondslag ligt aan de uitgaven die uit een begrotingsreserve moeten worden betaald. Als er sprake is van een wettelijke regeling, dan hebben ook de Staten-Generaal zich daaraan in beginsel gecommitteerd.

In reactie op onze aanbeveling om te onderzoeken of rijksbrede toevoeging van een baten-lastenboekhouding aan een strakke verplichtingen-kasboekhouding wellicht een optie is, stelt de minister voor om samen met de Algemene Rekenkamer een werkgroep in te stellen die gaat onderzoeken wat de voor- en nadelen zijn van een rijksbrede toevoeging van een baten-lastenboekhouding aan de huidige verplichtingen-kasboekhouding, waarbij rekening wordt gehouden met internationale ontwikkelingen.

5.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

Wij stellen met instemming vast dat de minister van Financiën al onze aanbevelingen om meer inzicht te geven in het verloop van begrotingsreserves en in de onderlinge afspraken tussen vakminister en minister van Financiën, overneemt. De minister doet ten aanzien van het eerste punt zelfs een bredere toezegging, door ook de voorschriften voor de ontwerpbegroting en de suppletoire begrotingen hierop aan te passen.

Wij vinden dit een waardevolle toevoeging.

Wij zijn het eens met de minister dat bij de begrotingsreserves in ogenschouw moet worden genomen of er al dan niet een wettelijke regeling ten grondslag ligt aan de uitgaven die uit een begrotingsreserve moeten worden betaald.

Het voorstel van de minister om gezamenlijk de voor- en nadelen van toevoeging van een baten-lastenstelsel te onderzoeken vinden wij zeer positief. We gaan hierover graag met hem in overleg.

Bijlage 1 Gehanteerde methodologie en normen

Methodologie

Wij hebben ons onderzoek uitgevoerd in de periode mei 2015 tot en met december 2015.

Gegevensverzameling

Voor de gegevensverzameling hebben wij ons gebaseerd op literatuuronderzoek en op de uitkomsten van gesprekken die wij hebben gevoerd met ambtenaren van verschillende ministeries. Daarnaast hebben we gesproken met het Bureau Onderzoek Rijksuitgaven (BOR) van de Tweede Kamer der Staten-Generaal.

De informatie in het rapport is zoveel mogelijk gebaseerd op openbare bronnen. Dit vergemakkelijkt de vergelijking van informatie. Bovendien sluiten we op deze manier aan bij de definities zoals deze worden gehanteerd door het Ministerie van Financiën. Onze voornaamste bronnen zijn geweest: begrotingen, jaarverslagen en wet- en regelgeving van de rijksoverheid. Aanvullend hebben wij van het Ministerie van Financiën gegevens en documenten ontvangen over de instelling en ontwikkeling van begrotingsreserves in de periode 2009–2014.

Normen

Onze normen hebben we ontleend aan de Comptabiliteitswet 2001 en aan de invulling die daaraan in de praktijk is gegeven in het zogeheten ABC-fiche dat door het kabinet is opgesteld over begrotingsreserves.

Comptabiliteitswet 2001

- Artikel 5, lid 4: met toestemming van Onze Minister van Financiën kan ten laste van een beleidsartikel een meerjarige begrotingsreserve worden aangehouden.
- Artikel 5, lid 5: de toelichting bij een beleidsartikel ten laste waarvan een begrotingsreserve wordt aangehouden, vermeldt de motieven voor het aanhouden ervan en biedt inzicht in de omvang van de reserve, alsmede zo mogelijk in de toevoeging en of onttrekking aan de reserve die in het begrotingsjaar worden verwacht.
- Artikel 18, lid 2: onze Minister van Financiën bepaalt de criteria die gehanteerd worden voor het instellen van een begrotingsreserve als bedoeld in artikel 5, vierde lid, en stelt de voorwaarden vast voor de toevoeging en de onttrekking van gelden aan de reserve.
- Artikel 54, lid 4: indien met toepassing van artikel 5, vierde lid, een begroting een beleidsartikel bevat ten laste waarvan een meerjarige begrotingsreserve wordt aangehouden, biedt het jaarverslag voor dat beleidsartikel inzicht in de gerealiseerde omvang van de reserve, alsmede in de toevoeging en of de onttrekking aan de reserve in het verslagjaar.

ABC-fiche begrotingsreserves

- Beleidsmatige criteria voor het instellen van een begrotingsreserve:
 - Er is onzekerheid over het te belasten begrotingsjaar en/of er is sprake van sterk fluctuerende uitgaven over de jaargrens heen.
 - De budgettaire beheersbaarheid (EMU-saldobelasting) moet naar het oordeel van de Minister van Financiën gewaarborgd blijven.

- Geen algemene (ongespecificeerde) reservevorming: elke begrotingsreserve dient in beginsel aan één begrotingsartikel te worden gekoppeld en voor een bepaald doel te zijn bestemd.
- Er dient sprake te zijn van volledige ministeriële verantwoordelijkheid voor de aanwending van de begrotingsreserve.
- Voorwaarden voor het gebruik:
 - Het budgetrecht van de Staten-Generaal dient volledig gerespecteerd te worden, dat wil zeggen dat zowel de toevoeging van budgettaire middelen aan een reserve, als de onttrekking eraan en de (uiteindelijke) besteding van de middelen over de betrokken begroting moet lopen. Deze mutaties komen dus op reguliere wijze binnen de autorisatie van de begrotingswetgever.
 - Toevoegingen aan de begrotingsreserve vinden vanzelfsprekend plaats in het jaar of de jaren van de reservering. De reservering belast het begrotingskader (Rijksbegroting eng); zo nodig dient specifiek te worden gecompenseerd. Het EMU-saldo wordt niet belast.
 - Onttrekkingen aan de begrotingsreserve vinden slechts plaats in het jaar dat met de middelen uitgaven aan derden zullen worden gedaan, bijvoorbeeld voor bestedingen of voor overdrachten (subsidies en dergelijke). Op het betrokken begrotingsartikel vindt in dat geval zowel een ontvangstenboeking plaats als een uitgavenboeking. Per saldo is de begrotingsmutatie neutraal voor het uitgavenkader (Rijksbegroting eng); de uitgave belast wel het EMU-saldo.

Bijlage 2 Overzicht financieel belang begrotingsreserves

Stand ultimo 2014, in euro's

Risicovoorziening	€
WenR - Begrotingsreserve NHG	50.000.000
Fin - Seno-Gom (Exportkredietverzekering)	39.000.000
Fin - Begrotingsreserve Exportkredietverzekering	186.365.000
BZ - Dutch Good Growth Fund (DGGF)	17.000.000
BZ - Finance for International Business (FIB)	33.000.000
BZ - Fonds opkomende markten (FOM)	102.095.955
EZ - Begrotingsreserve Landbouw	33.248.421
EZ - Begrotingsreserve Visserij	13.424.976
EZ - Begrotingreserve (Borgstellingfonds)	41.290.321
EZ - Begrotingsreserve BMKB	66.555.000
EZ - Begrotingsreserve groeifaciliteit	5.000.000
EZ - Begrotingsreserve garantie MKB-faciliteiten	9.000.000
EZ - Reserve scheepsbouwgarantie	10.043.848
EZ - Reserve Garantie Ondernemersfinanciering	55.008.670
EZ - Reserve garantieregeling geothermie	20.035.866
EZ - Begrotingsreserve ECN verstrekte lening	6.600.000
Subtotaal risicovoorzieningen	681.068.057
Overige reserves	
EZ - Begrotingreserve duurzame energie	594.362.797
EZ - Begrotingsreserve apurement/rechtzaken	150.304.000
EZ - Begrotingsreserve Groen Onderwijs	82.687
Fin - Begrotingsreserve garantie Tennet	20.843.836
VenJ - Begrotingsreserve Asiel	284.374.000
OCW - Garantstelling onderwijsinstellingen	5.876.012
OCW - Museaal Aankoopfonds Ministerie OCW	34.409.240
BZK - Begrotingsreserve schuldsanering	-
Subtotaal overige reserves	1.096.852.571
Totaal	1.777.920.628

Bijlage 3 Overzicht Tweede Kamervragen over begrotingsreserves 2007-2014

Specifieke vraag	Aantal keren gesteld	Bij welke reserves/artikelen	Moment van vragen
1. Vragen naar de omvang van de reserve	5 x	EZ: artikel 13: Scheepsnieuwbouw, BMKB, artikel 16: Borgstellingsreserve en Apurement. OCW: artikel 95: Reserve risicopremie garantstelling onderwijsinstellingen	2014, 2011 en 2012
2. Vragen naar de voorwaarden voor onttrekkingen	4x	EZ: artikel 16: Borgstellingsreserve, Landbouw-, Visserij reserve, Apurement en artikel 14: Geothermie.	2005, 2013 en 2014
3. Vragen naar het niet inzetten van reserve	2x	EZ: artikel 13: BMKB reserve en artikel 16: Borgstellingsreserve.	2012 en 2014
4. Vragen naar de werking van het instrument begrotingsreserve	5x	Algemeen, EZ: artikel 16: Apurement, Borgstellingsreserve, Artikel 14: Productie Duurzame Energie. Buitenlandse handel en OS.	2005, 2011, 2012 en 2013

Literatuur

Algemene Rekenkamer (2015). *Stimulering van duurzame energieproductie (SDE+); Haalbaarheid en betaalbaarheid van de beleidsdoelen*. Den Haag: eigen beheer.

Financiën (2012). *Nederlandse begrotingsregels 2013-2017 zoals deze zijn vastgesteld door het Kabinet-Rutte II. Bijlage 1 van Kamerstuk 33 400, nr. 18, Nota over de toestand van 's Rijks Financiën*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2012-2013. Den Haag: Sdu.

Financiën (2015a). *abc-fiche begrotingsreserves*. Den Haag: Ministerie van Financiën, Begrotingszaken/BBH en BBL. Te raadplegen op <http://wettenpocket.overheid.nl/portal>.

Financiën (2015b). *Rijksbegrotingsvoorschriften 2015*, Den Haag: Ministerie van Financiën. Te raadplegen op: <http://rbv.minfin.nl/2015>.

Tweede Kamer (2014a). *Motie van het lid Geurts met het verzoek aan de regering om de besteding van interne begrotingsreserves van artikel 16 voor 2014 en volgende jaren inzichtelijk te maken*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015, 34 000 XIII, nr. 64. Den Haag: Sdu.

Tweede Kamer (2014b). *Voorjaarsnota 2014; Lijst van vragen en antwoorden betreffende de Voorjaarsnota 2014*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2013-2014, 33 940, nr. 2. Den Haag: Sdu.

Tweede Kamer (2015a). *Voorjaarsnota 2015; Lijst van vragen en antwoorden betreffende de Voorjaarsnota 2015*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015, 34 210, nr. 2. Den Haag: Sdu.

Tweede Kamer (2015b). *Wijziging van de begrotingsstaten van het Ministerie van Economische Zaken (XIII) en het Diergezondheidsfonds (F) voor het jaar 2015 (wijziging samenhangende met de Voorjaarsnota)*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2014-2015, 34 210 XIII, nr. 4. Den Haag: Sdu.

Tweede Kamer (2015c). *Wijziging begroting EZ en Diergezondheidsfonds 2015 (wijziging samenhangende met de Najaarsnota); Memorie van Toelichting*. Tweede Kamer, vergaderjaar 2015-2016, 34 350 XIII, nr. 2. Den Haag: Sdu.

Onderzoeksteam

Dhr. dr. ir. J. (Jort) Verhulst (1e projectleider)
Mw. drs. N.S. (Noëlle) Ruckert (2e projectleider)
Mw. C.M. (Karin) Blokdijk RA
Mw. ir. J.M. (Janneke) ten Kate MSc
Mw. drs. A.M. (Marianne) Pothof
Dhr. H.R. (Henk) van Zuilen MSc

Voorlichting

Afdeling Communicatie
Postbus 20015
2500 EA Den Haag
telefoon (070) 342 44 00
voorlichting@rekenkamer.nl
www.rekenkamer.nl

Omslag

Ontwerp: Corps Ontwerpers
Foto: Ivonne Wierink / Nationale beeldbank

Den Haag, maart 2016