

NOTITIE STRUCTURELE EN INCIDENTELE BATEN EN LASTEN 2025

1 december 2025

Inhoudsopgave

1.	Introductie.....	3
1.1	Inleiding.....	3
1.2	Leeswijzer.....	4
1.3	Richtlijnen.....	4
1.4	Stellige uitspraken en aanbevelingen.....	4
2.	Raadsleden, leden van Provinciale Staten en leden van Algemeen Bestuur.....	5
3.	Aard van de baten en lasten.....	7
4.	Structureel evenwicht.....	7
4.1	Effect van overzicht incidentele baten en lasten.....	7
5.	Posten met een specifieke handelwijze.....	9
6.	Voorbeelden structurele en incidentele baten en lasten.....	11
6.1	Periodieke baten en lasten.....	11
6.2	(Nog) niet gerealiseerde bezuinigingen.....	11
6.3	Schade aan of verloren gaan van gemeentelijke eigendommen.....	11
6.4	Verkoop van gemeentelijke eigendommen.....	12
6.5	Achterstallig onderhoud kapitaalgoederen.....	12
6.6	Eenmalig hogere opbrengsten.....	12
	Bijlage 1: Artikelen BBV die betrekking hebben op deze notitie.....	13

1. Introductie

1.1 Inleiding

In het Bestuurlijk Overleg Financiële verhoudingen (BOFv) van 21 november 2023 is de Notitie incidenteel-structureel¹ vastgesteld. Hierin zijn afspraken vastgelegd en verduidelijkingen opgenomen over de verschillende vraagstukken die onder de noemer incidenteel/structureel worden geschaard. Het wordt gemeenten door de financieel toezichthouders met ingang van 2024 onder voorwaarden toegestaan om het surplus van de algemene reserve ruimer in te zetten.

De publicatie van de Notitie incidenteel-structureel in vervolg op bovengenoemd BOFv vormde voor de commissie BBV de aanleiding om deze notitie incidentele en structurele baten en lasten in december 2024 al beperkt en alleen op dit onderdeel aan te passen. Deze aanpassingen zijn verwerkt in hoofdstuk 5. Hierbij wordt benadrukt dat het BBV en de uitingen van de Commissie BBV als leidend worden bestempeld bij de uitleg van het begrip incidentele baten en lasten. Naar aanleiding van vragen en onduidelijkheden over de aangepaste notitie heeft de Commissie BBV gemeend deze notitie nu volledig te actualiseren.

De vorige aanpassingen van deze notitie over structurele en incidentele baten en lasten dateren uit 2018. Aanleiding daarvoor vormde allereerst de wijziging van de Gemeentewet van 28 maart 2013. Artikel 189 preciseerde het begrip “in evenwicht” nader in “structureel en reëel evenwicht”. Hetzelfde geldt voor artikel 193 Provinciewet. Aansluitend hierop zijn op 25 juni 2013 onder andere de artikelen 19 en 23 van het BBV gewijzigd. Met structureel evenwicht wordt bedoeld dat structurele lasten worden gedekt door structurele baten. Met reëel evenwicht wordt bedoeld dat de geraamde baten en lasten in de begroting en meerjarenraming volledig en realistisch zijn. De gemeente moet zich rekenschap geven van daadwerkelijk te verwachten groei of afname van baten en lasten.

Ook het rapport ‘Vernieuwing van de begroting en verantwoording van gemeenten’ van 8 mei 2014 vormde in 2018 een belangrijke aanleiding voor de aanpassing van deze notitie. Dit rapport is uitgebracht vanwege onder andere de wens om de autorisatie (kaderstellen) en controlerende rol van de raad te versterken. Om deze rollen goed te kunnen vervullen is een beter inzicht in begroting en verantwoording gewenst. Het rapport is vervolgens nader uitgewerkt, hetgeen geleid heeft tot aanpassing van het BBV op 5 maart 2016. Op grond van artikel 189 Gemeentewet ziet de raad erop toe dat de begroting structureel en reëel in evenwicht is. Hiervan kan de raad afwijken indien aannemelijk is dat het structureel en reëel evenwicht in de begroting in de eerstvolgende jaren tot stand zal worden gebracht. Voor het inzicht in de financiële positie op korte en langere termijn is het voor de raad van groot belang om een goed beeld te hebben van het structureel begrotingssaldo. Ook bij het nemen van besluiten met grotere financiële gevolgen is het van belang dat raadsleden kunnen zien wat de gevolgen daarvan zijn op langere termijn.

Daarnaast bevat deze notitie informatie die bedoeld is voor de vakspecialisten die de begroting en jaarstukken opstellen en voor het college die deze stukken ter vaststelling aanbiedt aan de raad.

Doel van deze notitie is om het onderscheid tussen incidentele en structurele baten en lasten te verduidelijken, zodat de begrippen ‘incidenteel’ en ‘structureel’ meer eenduidig toegepast worden. Deze verduidelijking vindt plaats door middel van een algemeen kader en diverse uitgewerkte (niet limitatieve) voorbeelden.

¹ Document raadpleegbaar via: <https://open.overheid.nl/documenten/1f5b445b-8b1d-4305-b26b-9dcd27ee9841/file>

1.2 Leeswijzer

Deze notitie begint met een inleidend hoofdstuk met daarin ook de samenvatting van de stellige uitspraken en aanbevelingen. Hoofdstuk 2 is specifiek gericht op raadsleden en kan zowel zelfstandig door hen worden gebruikt of ter ondersteuning van de advisering door de vakspecialisten. In hoofdstuk 3 wordt het begrip “aard van de baten en lasten” toegelicht, waarna in hoofdstuk 4 een aanbeveling opgenomen is voor de presentatie van het structurele begrotingssaldo. In hoofdstuk 5 wordt ingegaan op de posten met een specifieke handelswijze. Hoofdstuk 6 bevat een aantal voorbeelden die gebruikt kunnen worden bij het opstellen van begroting en jaarstukken.

Daar waar in de notitie (voor de leesbaarheid) alleen van gemeenten en gemeentelijke organen wordt gesproken, worden ook provincies en gemeenschappelijke regelingen bedoeld. Dit geldt ook voor het begrip structureel ‘begrotingssaldo’ daarmee wordt zowel bedoeld het saldo van de begroting, als de saldo’s van de meerjarenraming als het saldo van de jaarrekening.

In deze nieuwe notitie is rekening gehouden met de strekking van alle gegeven antwoorden uit de V&A-rubriek. Daarmee vervallen alle tot en met 1 april 2025 gepubliceerde vragen en antwoorden die betrekking hebben op de notitie incidentele en structurele baten en lasten. De bepalingen en richtlijnen van deze notitie treden in werking met ingang van het begrotingsjaar 2027. Op hetzelfde moment komt de ‘Notitie incidentele en structurele baten en lasten’ van december 2024 te vervallen.

1.3 Richtlijnen

Richtlijnen van de Commissie BBV aan gemeenten en andere decentrale overheden zijn een belangrijk instrument van de Commissie BBV om de eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV te bevorderen, zoals artikel 75 BBV verlangt. De richtlijnen van de Commissie BBV worden – in navolging van de richtlijnen van de Raad voor de jaarverslaglegging – onderverdeeld naar stellige uitspraken en aanbevelingen. De betekenis van beide categorieën kan voor de praktijk van de begrotingscyclus inclusief jaarverslaggeving verschillen.

Met stellige uitspraken geeft de Commissie BBV een interpretatie van de regelgeving die leidend is. Dit betekent dat verwacht wordt dat stellige uitspraken worden gevolgd en indien een gemeente toch een afwijkende interpretatie kiest (de gemeente is van oordeel dat in haar specifieke omstandigheden een andere lijn beter past en ook ‘BBV-proof’ is), zij dit expliciet moet motiveren en kenbaar moet maken bij de begroting en jaarstukken.

Bij aanbevelingen gaat het om uitspraken die ‘steun en richting geven aan de praktijk’. De Commissie BBV spoort gemeenten aan om deze aanbevelingen te volgen, omdat dat naar haar oordeel bijdraagt aan het inzicht in de financiële positie (transparantie). De richtlijnen die de Commissie BBV in deze notitie heeft geformuleerd zijn hierna opgenomen. Bij elk van de richtlijnen wordt aangegeven uit welk hoofdstuk deze is ontleend.

1.4 Stellige uitspraken en aanbevelingen

In deze notitie zijn de volgende stellige uitspraken en aanbevelingen opgenomen:

Stellige uitspraken

- **Voor de in het overzicht van incidentele baten en lasten opgenomen posten is een nadere toelichting vereist. Zie hoofdstuk 4.**

Aanbevelingen

- **De Commissie BBV adviseert in de financiële verordening (artikel 212 Gemeentewet) een**

grensbedrag op te nemen vanaf welke omvang incidentele lasten en baten afzonderlijk gespecificeerd worden in het overzicht incidentele lasten en baten. Zie hoofdstuk 2.

- **De Commissie BBV adviseert het structureel begrotingssaldo te presenteren conform het voorbeeld in hoofdstuk 4.**

2. Raadsleden, leden van Provinciale Staten en leden van Algemeen Bestuur

Bij de aanpassing van de Gemeentewet en Provinciewet in 2013 is meer nadrukkelijk benoemd, dat in de begroting structurele lasten gedekt dienen te worden door structurele baten. De commissie Depla heeft een aantal ontwikkelingen geschetst die hun neerslag hebben gevonden in de aanpassing van het besluit Begroting en Verantwoording in 2016. Hierbij was de wens om de kaderstellende en controlerende rol van de raad te versterken in combinatie met het geven van meer financieel inzicht aanleiding tot het uitbreiden van het instrumentarium. Voor meerjarig financieel inzicht zijn onder meer de volgende elementen van belang:

- kengetallen
- geprognosticeerde balans
- meerjarenraming
- structurele en incidentele baten en lasten
- resultaatbestemming

De relatie tussen deze elementen is nader uitgewerkt in de notitie “Meerjarig financieel inzicht voor de raad” van de commissie BBV uit 2020.

Om vast te kunnen stellen dat sprake is van een structureel evenwicht is belangrijk dat inzicht bestaat in welk deel van de baten en lasten incidenteel zijn en welke structureel. In de begroting moet een limitatief overzicht van de incidentele baten en lasten worden gegeven. Dit verplichte (meerjarige) overzicht speelt een rol bij het vast kunnen stellen of er sprake is van een structureel evenwicht. Het is van belang dat het overzicht van incidentele baten en lasten betrokken wordt bij het presenteren van het structureel begrotingssaldo. In hoofdstuk 4 van deze notitie is een voorbeeld opgenomen hoe het structureel begrotingssaldo op een praktische en inzichtelijke wijze gepresenteerd kan worden.

Het bewaken van het structureel en reëel begrotingsevenwicht op langere termijn is een belangrijke taak. Daarnaast zijn in het BBV wijzigingen doorgevoerd zoals het opstellen van een geprognosticeerde balans en financiële kengetallen. Voor de raad is van belang te onderkennen wat daarin kan veranderen als besluiten met grote financiële gevolgen worden genomen zoals bijvoorbeeld het toenemen van de structurele lasten door een investering.

De begroting en jaarstukken zijn belangrijke instrumenten voor de raad. Immers de financiële middelen die een gemeente tot haar beschikking heeft stellen grenzen aan de mogelijkheden voor het uitvoeren van haar taken. Door keuzes te maken en die in het beleid vast te leggen wordt ook duidelijk welke financiële middelen benodigd zijn. De raad is verantwoordelijk voor het borgen dat de gemeentelijke financiën gezond blijven niet alleen het komende jaar maar ook de jaren erna. Het is aan de raad om deze keuzes te maken en de naleving te controleren. Om de raad daartoe in staat te stellen is het essentieel dat de raad een goed inzicht heeft in de (aard van de) middelen die beschikbaar zijn en vervolgens in hoe ze zijn besteed.

Naast financiële informatie heeft de raad uiteraard ook zowel vooraf als achteraf behoefte aan beleidsmatige informatie.

Een aandachtspunt bij het interpreteren van de financiële informatie is de aard van baten en lasten. Vanuit het uitgangspunt dat:

- een gemeente de taakvelden en de bijbehorende baten en lasten geïdentificeerd heeft; en
- de uitvoering zich over lengte van jaren uitstrekt;

volgt de conclusie dat alle baten en lasten in principe structureel van aard zijn.

Dit is van belang om bij de besluitvorming een meerjarig perspectief te kunnen hanteren. Het is dan van belang te weten of een besluit leidt tot een structureel beslag op het begrotingssaldo.

Bijvoorbeeld een (grote) investering leidt structureel tot kapitaallasten (rente en afschrijving).

In de praktijk komen er echter ook incidentele baten en lasten in zowel de begroting als de jaarstukken voor. Veelal wordt dit veroorzaakt door eenmalige gebeurtenissen/besluiten die zowel onverwacht als voorzien kunnen zijn (zie voorbeelden in hoofdstuk 5). De incidentele baten en lasten beïnvloeden het structureel en reëel begrotingsevenwicht. Pas na eliminatie van de incidentele baten en lasten ontstaat het structureel begrotingssaldo (zie hoofdstuk 4).

Bij het bestempelen van incidentele baten en lasten is het van belang om dit consequent te doen. Een ondeugdelijke of niet consequente gedragslijn kan zorgen voor meningsverschillen tussen de raad met het college of (als gemeente) met de accountant of met de toezichthouder omdat hiermee het inzicht geschaad wordt. Dit geldt zowel voor het ten onrechte bestempelen van structurele baten en lasten als incidenteel als omgekeerd.

In het algemeen geldt dus dat een gemeente structurele taken uitvoert en daarvoor structurele baten en lasten raamt in de begroting. Structurele lasten en baten zijn dus de regel, incidentele lasten en baten zijn de uitzondering. De uitzonderingen worden in beeld gebracht en toegelicht. Zie hoofdstuk 6 met voorbeelden van incidentele baten en lasten.

Het BBV geeft geen scherpe definitie wat incidenteel of structureel is en laat ruimte aan de decentrale overheden omdat dit past bij de eigen beoordeling van de lokale omstandigheden (principle based). Dit dient vooraf in beleidsnota's (bijvoorbeeld de financiële verordening) te zijn vastgelegd. Over het begrip 'incidenteel' kan verschil van interpretatie ontstaan. Van belang voor het bepalen en tonen ervan is of de incidentele lasten en /of baten van materiële omvang zijn. Wat een gemeente aanmerkt als een materiële beïnvloeding, kan zij zelf bepalen. In de financiële verordening volgens artikel 212 van de Gemeentewet kan dat aangegeven worden. Daarbij moet opgemerkt worden dat voor een structureel begrotingsevenwicht de structurele lasten altijd gedekt dienen te worden door structurele baten, maar dat incidentele lasten zowel door incidentele als door structurele baten gedekt mogen worden.

Aanbeveling:

De Commissie BBV adviseert in de financiële verordening (artikel 212 Gemeentewet) op te nemen vanaf welke omvang incidentele baten en lasten afzonderlijk gespecificeerd worden in het overzicht incidentele lasten en baten.

Toezichthouders

De hiervoor genoemde aanpassingen van de Gemeentewet en het BBV hangen mede samen met het financieel toezicht. De toezichthouders beoordelen jaarlijks of er sprake is van een structureel en reëel evenwicht in de begroting. Als de begroting niet structureel en reëel in evenwicht is, dan moet door de gemeente aannemelijk zijn gemaakt dat dit evenwicht uiterlijk in het laatste jaar van de meerjarenraming tot stand wordt gebracht. Voor een financieel gezond beleid zou het uitgangspunt moeten zijn om bij de volgende begrotingen weer toe te groeien naar structureel en reëel evenwicht in alle jaarschijven, ofwel een duurzaam financieel evenwicht.

Het financieel toezicht helpt gemeenten bij het bevorderen van een gezonde financiële huishouding en draagt hiermee bij aan het voorkomen dat een gemeente niet meer in staat is financiële tekorten zelf op te lossen. Voor nadere informatie wordt verwezen naar het Gemeenschappelijk Toezicht Kader (GTK).

3. Aard van de baten en lasten

In het algemeen geldt, dat een gemeente structurele taken uitvoert en daarvoor structurele lasten raamt in de begroting. Structurele lasten zijn dus de regel, incidentele lasten zijn de uitzondering. De aard van de baten en lasten betekent in het kader van deze notitie dat de soort of de eigenschap van een begrotingspost binnen een taakveld in eerste instantie bepalend is of een post als incidenteel of structureel aangemerkt wordt.

Structurele baten en lasten zijn baten en lasten die in beginsel jaarlijks in de begroting, meerjarenraming en jaarrekening zijn opgenomen. Voor structurele baten en lasten geldt in het algemeen, dat zij tot nadere besluitvorming voor onbepaalde tijd opgenomen zijn. Met andere woorden, er is (nog) geen einddatum bekend. Dit noemt men ook wel structureel beleid. Dit laat onverlet, dat de hoogte van de structurele baten en lasten jaarlijks kan fluctueren. Van structurele baten en lasten is ook sprake indien de ramingen bijvoorbeeld om het jaar opgenomen zijn. Zolang deze posten maar periodiek terug blijven komen en er geen eindtijd bepaald is. Deze fluctuaties blijken uit de meerjarenraming. Ook door beleidswijzigingen of door bezuinigingen kunnen de hoogte van structurele lasten en baten worden beïnvloed.

Incidentele baten en lasten betreffen die posten die het begrotingssaldo incidenteel beïnvloeden. Het gaat om eenmalige zaken en om (meerjarige) projecten of subsidies als deze eveneens het karakter van tijdelijkheid c.q. eindig doel hebben. Een begroting, meerjarenraming of jaarrekening kan ieder jaar dergelijke eenmalige zaken bevatten. Ook kan het voorkomen dat een eenmalige subsidie voor een bepaalde activiteit wordt verkregen, maar dat de lasten van de uitvoering van die activiteit zich over meerdere jaren uitspreidt. Gezien de koppeling met de subsidie hebben deze lasten dan een incidenteel karakter.

De begroting en meerjarenraming geven inzicht of baten en lasten afwijkend van aard zijn. In de toelichting op het BBV staat als hulpmiddel dat voor het bepalen van een nadere invulling van het begrip 'incidenteel' gedacht kan worden aan baten en lasten die zich gedurende maximaal drie jaar voordoen. Dit betekent dat baten en lasten die zich drie jaar of minder voordoen kunnen kwalificeren als incidenteel, maar ook gewoon structureel van aard kunnen zijn. Baten en lasten die zich vier jaar of langer voordoen zijn in beginsel structureel van aard. De scheidslijn tussen drie jaar of langer is zoals gezegd een hulpmiddel bij het bepalen of er sprake is van incidenteel of structureel; de soort of de eigenschap van een begrotingspost van het taakveld gaat altijd boven dit hulpmiddel. Zo blijft een incidentele baat of last, die vier jaar of langer geraamd wordt, gezien de soort of de eigenschap van een begrotingspost altijd incidenteel en wordt dus niet opeens structureel door deze langer dan drie jaar te ramen.

4. Structureel evenwicht

4.1 Effect van overzicht incidentele baten en lasten

Om te bepalen of er in de begroting en meerjarenraming sprake is van structureel evenwicht dient inzichtelijk gemaakt te worden welke incidentele baten en lasten de begroting en meerjarenraming

bevat. In artikel 19, onderdeel c, van het BBV is daarom geregeld, dat de toelichting op het overzicht van baten en lasten ten minste een overzicht van de geraamde incidentele baten en lasten per programma bevat. Hierbij worden de belangrijkste posten per programma afzonderlijk gespecificeerd. De overige, minder belangrijke posten, kunnen als een totaalbedrag per programma opgenomen worden. In de financiële verordening artikel 212 van de Gemeentewet kan opgenomen worden vanaf welke omvang incidentele baten en lasten zichtbaar gemaakt worden in het overzicht incidentele lasten en baten en bij het tonen van het structureel begrotingssaldo.

De incidentele baten en lasten beïnvloeden het structureel begrotingssaldo. Incidentele lasten beïnvloeden het structureel begrotingssaldo positief en incidentele baten beïnvloeden het structureel begrotingssaldo negatief. Met het opnemen van alleen een (verplicht) cijfermatig overzicht van incidentele baten en lasten ontstaat nog niet automatisch het inzicht of er sprake is van een structureel begrotings- of jaarrekeningsaldo.

Door het betrekken van het overzicht van incidentele baten en lasten bij het begrotingssaldo met de cijfers uit het overzicht van de (totale) lasten en baten wordt inzicht gegeven in het begrotingssaldo. Dit kan op de volgende wijze eenvoudig in de begroting en jaarstukken worden gepresenteerd:

Presentatie van het structureel begrotingssaldo ² (bedragen x € 1.000)	2026	2027	2028	2029
Geraamde lasten				
Geraamde baten				
(Geraamd totaal) Saldo baten en lasten (begrotingssaldo voor bestemming)				
Beoogde toevoegingen aan reserves				
Beoogde onttrekkingen aan reserves				
Begrotingssaldo na bestemming (geraamd resultaat)				
Waarvan incidentele lasten en incidentele toevoegingen aan reserves				
Waarvan incidentele baten en incidentele onttrekkingen aan reserves				
Saldo incidentele baten en lasten				
Structureel begrotingssaldo (geraamd structureel resultaat)				

Opmerking:

De in de tabel opgenomen bedragen incidentele lasten en baten sluiten aan op de totalen uit het overzicht incidentele lasten en baten en bevatten eveneens de incidentele mutaties reserves.

Aanbeveling:

De Commissie BBV adviseert het structureel begrotingssaldo te presenteren conform bovenstaand voorbeeld. Hiermee wordt inzicht gegeven of de begroting en meerjarenraming structureel in evenwicht zijn.

Op basis van artikel 23, onderdeel b, van het BBV gelden dezelfde bepalingen voor de toelichting op de meerjarenraming. Dit houdt in, dat alle incidentele baten en lasten, al dan niet gespecificeerd, in het meerjarig overzicht van incidentele baten en lasten opgenomen worden. Dit geldt ook voor incidentele toevoegingen en onttrekkingen aan reserves.

Op grond van artikel 28, onderdeel c, van het BBV bevat ook de toelichting op het overzicht van

² De te hanteren terminologie in de jaarrekening luidt dan als volgt: (Gerealiseerd totaal) Saldo van baten en lasten, (Gerealiseerde) Toevoegingen en onttrekkingen aan reserves, Begrotingssaldo na bestemming (gerealiseerd resultaat), Waarvan incidentele baten en lasten (saldo) en Structureel begrotingssaldo (geraamd structureel resultaat).

baten en lasten van de jaarrekening ten minste een overzicht van de incidentele baten en lasten per programma. Ook hier worden de belangrijkste posten per programma afzonderlijk gespecificeerd. De overige, minder belangrijke posten, kunnen als een totaalbedrag per programma opgenomen worden. Hiervoor zijn de in het afgelopen jaar opgedane ervaringen mede van belang voor de juiste classificatie van het incidentele of structurele karakter van de begrotingspost. De analyse richt zich zowel op de verwachte en gerealiseerde lasten en baten als op het structurele dan wel incidentele karakter.

Of een post terecht als incidenteel opgenomen is in het overzicht van incidentele baten en lasten, kan veelal alleen inzichtelijk worden gemaakt door het geven van een goede toelichting. Het BBV geeft immers geen scherpe definitie wat incidenteel of structureel is. Dit wordt mede ingegeven door het 'principle based' zijn van het BBV. Gemeenten verschillen in aard, takenpakket, (politieke) keuzes en omvang van elkaar. Bij de toepassing van het BBV voor een specifieke gemeente bestaat daarom ruimte om de verslaggeving zodanig in te vullen dat daarmee voor die specifieke gemeente het inzicht geoptimaliseerd wordt. Er zijn echter wel een aantal voorbeelden die in vrijwel alle gemeenten toepasbaar zijn. Een toelichting op het overzicht van incidentele baten en lasten is daarom onontbeerlijk.

Stellige uitspraak:

Voor de in het overzicht van incidentele baten en lasten opgenomen posten is een toelichting vereist.

Het inzicht in de incidentele baten en lasten wordt dus mede inzichtelijk gemaakt door een goede toelichting op het overzicht van incidentele baten en lasten.

5. Posten met een specifieke handelwijze

Er zijn een aantal posten in de begroting en jaarrekening die een specifieke handelwijze kennen teneinde het structureel begrotingssaldo juist te bepalen. Hieronder zijn deze kort toegelicht.

Mutaties reserves: incidenteel, behalve...

In de toelichting op de wijziging van het BBV in 2013 staat dat in principe alle toevoegingen en onttrekkingen aan reserves incidenteel van aard zijn. Dit geldt ook voor egalisereserves inzake bijvoorbeeld algemene uitkering, verkiezingen, jeugdzorg/sociaal domein, tarief heffingen, onderhoud of andere reserves waarmee wordt gestreefd een gesloten systeem te creëren.

Bestemmingsreserve dekking kapitaallasten

De bestemmingsreserve dekking kapitaallasten is hierop een uitzondering.

Wanneer de bestemmingsreserve dekking kapitaallasten wordt gevormd voor dekking van de kapitaallasten van een geactiveerde investering, is de dekking van de kapitaallasten structureel geregeld. Door de onttrekkingen aan bestemmingsreserves dekking kapitaallasten apart te benoemen is het duidelijk dat deze een structureel karakter hebben. De looptijd van de ingestelde reserve is gelijk aan de afschrijvingstermijn van de geactiveerde investering. Hierdoor hebben zowel de kapitaallasten als de onttrekking aan deze reserve geen invloed op het structurele begrotingssaldo. Zie voor nadere voorwaarden ook de Notitie Materiële vaste activa. Wanneer de bespaarde rente over reserves, op basis van bestaand structureel financieel beleid, toegevoegd wordt aan de reserves, zijn deze toevoegingen (ook) structureel van aard.

Surplus algemene reserve

Het surplus van de algemene reserve³ is dat deel dat niet nodig is voor het afdekken van risico's (weerstandscapaciteit). Van dit vrij besteedbare deel (surplus) kan een gemeente met ingang van 1 januari 2024 jaarlijks maximaal 10% inzetten voor het dekken van structurele lasten. Met de voorwaarde dat de solvabiliteit groter of gelijk aan 20% is en blijft⁴. De inzet van het surplus algemene reserve (= vrije reserve) wordt door dit gebruik als structurele baat bestempeld en is daarmee ook een uitzondering dat reservemutaties incidenteel zijn. Het weerstandsvermogen moet naar het oordeel van de toezichthouder voldoende zijn. Dit betekent dat het moet zijn gebaseerd op een adequate risico-inventarisatie. De structurele onttrekkingen aan de algemene reserve moeten worden opgenomen in het overzicht van structurele reservemutaties (artikel 23c BBV).

Door de inzet te koppelen aan zowel de solvabiliteit als het weerstandsvermogen wordt het gebruik van de algemene reserve alleen toegestaan als er voldoende eigen vermogen is en de geïnterpreteerde risico's zijn afgedekt. De ondergrens van 20% voor de solvabiliteit sluit aan bij de signaalwaarde van het financiële kengetal solvabiliteit zoals ook opgenomen in het GTK.

Het is aan de gemeente of voor deze wijze van reservegebruik wordt geopteerd. Bij structurele inzet van de algemene reserve zal de omvang ervan jaarlijks afnemen en daarmee ook de inzet. De structurele inzet is niet meer mogelijk als dit leidt tot onvoldoende weerstandscapaciteit en/of als de solvabiliteit onder 20% daalt. Zolang nog aan de voorwaarden wordt voldaan kan er sprake zijn van een langjarige inzet en kan deze worden bestempeld als een structureel dekkingsmiddel.

Deze inzet van het surplus van de algemene reserve zal in de toekomst op basis van casuïstiek nader worden beschreven.

Afwikkelingsverschillen voorgaande dienstjaren

Baten en lasten, inclusief afwikkelingsverschillen, die betrekking hebben op voorgaande dienstjaren beïnvloeden per definitie het betreffende begrotingsjaar waarin de baten en lasten verantwoord worden. Dergelijke baten en lasten vallen onder de incidentele baten en lasten.

Budgetoverheveling via reserve naar volgend jaar

Het gaat om reservemutaties en die zijn per definitie incidenteel.

De aard van lasten is bepalend of de post als structureel of incidenteel aangemerkt wordt. Bij overheveling van budgetten (ongeacht de aard) naar het volgende dienstjaar is sprake van een specifieke situatie die geen invloed heeft op de structurele (meerjarige) financiële positie van de gemeente. Overheveling van het ene jaar naar het andere jaar heeft geen invloed op de beoordeling van het structureel en reëel evenwicht (SRE) omdat dit plaatsvindt nadat de begroting is vastgesteld. Omdat de mutaties via de reserve in beginsel als incidenteel worden aangemerkt en de aard van de overgehevelde budgetten zowel incidenteel als structureel kan zijn, kan dit toch gevolgen hebben voor het structureel en reëel evenwicht in de jaarrekening.

Onderuitputting

Er is sprake van onderuitputting wanneer er minder geld wordt uitgegeven dan begroot. Dit wordt ook wel onderschrijding van de begroting genoemd. Onderuitputting kan alleen bij de jaarrekening worden vastgesteld. Soms levert dit een eenmalig voordeel op, maar wanneer afwijkingen zich structureel herhalen, ligt het voor de hand de raming van het betreffende budget aan te passen.

³ De algemene reserve is de reserve waar anders dan bij de bestemmingsreserves geen bestemming aan is gegeven.

⁴ Aantal gemeenten (tussen haakjes) ultimo 2022 met een solvabiliteit boven: 20% (314), 30% (239), 40% (140), 50% (80), 60% (37) en 70% (9). Het is aan gemeenten of ze hun reserves daadwerkelijk inzetten.

Het BBV bevat geen expliciet verbod op het opnemen van een stelpost voor onderuitputting. Wel bepaalt artikel 189, lid 2, van de Gemeentewet dat de begroting structureel en reëel sluitend hoort te zijn. Vanuit dit uitgangspunt wordt het opnemen van een algemene stelpost voor onderuitputting niet wenselijk geacht, omdat dit kan wijzen op een te weinig realistische raming.

Specifieke stelposten kunnen daarentegen passend zijn, mits zij goed zijn onderbouwd en aansluiten bij reële verwachtingen. Daarbij kan gebruik worden gemaakt van historische patronen ter ondersteuning van de onderbouwing. Voorbeelden zijn loonkosten, of investeringen die later tot realisatie komen dan begroot (over-programmering).

De toezichthouder beoordeelt of opgenomen stelposten voldoende hard en haalbaar zijn, en of zij binnen de ramingsperiode aannemelijk kunnen worden gerealiseerd. Daarbij geldt steeds dat ramingen op een realistische manier onderbouwd dienen te zijn.

6. Voorbeelden structurele en incidentele baten en lasten

Zoals eerder aangegeven, geeft het BBV geen scherpe definitie wat incidenteel en structureel is. De hiervoor uiteengezette algemene uitgangspunten geven ruimte voor (interpretatie)verschillen. En als laatste, en zeker niet onbelangrijkste, er zijn diverse uitzonderingen op de algemene uitgangspunten. Daarom worden er in deze notitie diverse voorbeelden uitgewerkt (niet limitatief).

6.1 Periodieke baten en lasten

Lasten die op basis van bestaand structureel beleid voor onbepaalde tijd geraamd worden, hoeven niet altijd jaarlijks geraamd te worden. Bijvoorbeeld in het kader van onderhoud wegen vindt er om het jaar een wegeninspectie plaats. De lasten van dergelijke wegeninspecties zijn vooraf in te schatten, er is geen eindtijd bekend en vallen daarom onder de structurele lasten. Ook de voorziene, regelmatig terugkerende verkiezingen vallen hieronder. Alleen onverwachte verkiezingen (bijvoorbeeld als het kabinet valt) leiden tot incidentele lasten.

6.2 (Nog) niet gerealiseerde bezuinigingen

Voorgenomen, maar nog niet gerealiseerde, bezuinigingen kunnen in de vorm van een taakstelling in de begroting opgenomen worden. De bezuiniging moet nog daadwerkelijk gerealiseerd worden, maar met het te behalen voordeel is financieel al rekening gehouden. Het komt voor, dat dergelijke bezuinigingen niet volgens plan verlopen. In het geval de te realiseren bezuiniging een jaar vertraging oploopt en de raming dus niet wijzigt ten opzichte van de raming in de vorige begroting, blijven de lasten structureel van aard. Bij het (eenmalig) niet kunnen realiseren van een bezuiniging is er wel sprake van een eenmalig nadeel ten opzichte van de begrotingsraming, maar daarmee is er geen sprake van incidentele baten of lasten, omdat de aard van de lasten structureel blijft.

6.3 Schade aan of verloren gaan van gemeentelijke eigendommen

Herstel van schade (inclusief vandalisme) aan gemeentelijke eigendommen valt onder de incidentele lasten. Daarop betrekking hebbende ontvangen verzekeringsuitkeringen vallen dan onder de incidentele baten. Afboeking van de restantboekwaarde van een bijvoorbeeld door brand verloren gegaan gebouw, onder aftrek van een eventuele verzekeringsuitkering, valt ook onder de incidentele baten en lasten.

6.4 Verkoop van gemeentelijke eigendommen

Een bezit kun je maar één keer verkopen, dus is er altijd sprake van een incidentele opbrengst. Dit is ook het geval wanneer gronden (stukjes groen, landbouwgronden) gedurende meerdere jaren verkocht worden. Ondanks het feit dat een dergelijke opbrengst mogelijk langer dan drie jaar geraamd kan worden, is er altijd sprake van incidentele baten.

Boekwinst of –verlies bij verkoop van geactiveerde investeringen (eventuele opbrengst wijkt af van de boekwaarde) is een eenmalige baat of last.

6.5 Achterstallig onderhoud kapitaalgoederen

Wanneer achterstallig onderhoud aan kapitaalgoederen wordt geconstateerd, dienen de lasten daarvan direct genomen te worden door het instellen van een voorziening. Zie ook de Notitie Materiële vaste activa. De storting in deze voorziening wordt als incidenteel aangemerkt.

6.6 Eenmalig hogere opbrengsten

Opbrengsten van dividend zijn structureel van aard. Wanneer een extra dividenduitkering wordt uitgekeerd (bonusdividend), geldt dit extra ontvangen dividend als een incidentele baat. Van eenmalige hogere opbrengst leges omgevingsvergunning kan er sprake zijn in geval van een incidentele uitzonderlijke situatie die de structurele baten en lasten substantieel beïnvloedt. Denk daarbij aan de bouw van één of meerdere (hele) grote panden. Ook hier moeten de baten en lasten herleid worden naar het taakveld en beoordeeld worden op het structurele of incidentele karakter. In het laatste geval moet er een verklaring opgenomen worden in de begroting en jaarstukken. Fluctuaties als gevolg van conjunctuurinvloeden blijven onder de structurele ramingen vallen.

Bijlage 1: Artikelen BBV die betrekking hebben op deze notitie

Artikel 19

De toelichting op het overzicht van baten en lasten bevat ten minste:

- a. het gerealiseerde bedrag van het voorvorig begrotingsjaar, het geraamde bedrag van het vorig begrotingsjaar na wijziging en het geraamde bedrag van het begrotingsjaar;
- b. de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd en, in geval van aanmerkelijk verschil met de raming, respectievelijk de realisatie, van het vorig, respectievelijk voorvorig, begrotingsjaar de oorzaken van het verschil;
- c. een overzicht van de geraamde incidentele baten en lasten per programma, waarbij per programma ten minste de belangrijkste posten afzonderlijk worden gespecificeerd en de overige posten als een totaalbedrag kunnen worden opgenomen;
- d. een overzicht van de beoogde structurele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves.

Artikel 23

De toelichting op de meerjarenraming bevat ten minste:

- a. de gronden waarop de ramingen zijn gebaseerd en de motivering daarvan, en een toelichting op de belangrijke ontwikkelingen ten opzichte van de meerjarenraming van het vorig begrotingsjaar;
- b. een overzicht per jaar van de geraamde incidentele baten en lasten per programma, waarbij per programma ten minste de belangrijkste posten afzonderlijk worden gespecificeerd en de overige posten als een totaalbedrag kunnen worden opgenomen;
- c. een overzicht per jaar van de beoogde structurele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves;
- d. de ontwikkeling van het EMU-saldo voor de drie jaren volgend op het begrotingsjaar.

Artikel 28

De toelichting op het overzicht van baten en lasten in de jaarrekening bevat ten minste:

- a. voor alle onderdelen van artikel 27, eerste lid, een analyse van de afwijkingen tussen de begroting na wijziging en de jaarstukken;
- b. een overzicht van de aanwending van het bedrag voor onvoorzien;
- c. een overzicht van de incidentele baten en lasten per programma, waarbij per programma ten minste de belangrijkste posten afzonderlijk worden gespecificeerd en de overige posten als een totaalbedrag kunnen worden opgenomen;
- d. een overzicht van de structurele toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves;
- e. de informatie, bedoeld in de artikelen 4.1, eerste en tweede lid, en 4.2, eerste tot en met derde lid van de Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector.