



Rekenkamer Amsterdam

## Rekenkamerbrief

*Verkenning gemeentelijke reserves*

Voor de gemeenteraad van Amsterdam  
5 november 2012

Geachte leden van de gemeenteraad,

De rekenkamer heeft een verkenning uitgevoerd naar de reserves van de gemeente Amsterdam om te beoordelen of nader onderzoek naar het beheer en de verantwoording van reserves nuttig zou kunnen zijn. Het onderzoek hebben we uitgevoerd aan de hand van de jaarrekening 2011. Ook hebben we gekeken hoe de andere G4-gemeenten zich verantwoorden over de reserves. Onze bevindingen zijn opgenomen in het rapport *Verkenning gemeentelijke reserves*. In deze rekenkamerbrief is de conclusie van onze verkenning opgenomen.

De verkenning is aan de hand van de volgende vier onderzoeksvragen uitgevoerd.

1. Welke functies en kaders zijn er voor reserves en wat zijn de voor- en nadelen voor het instellen van reserves?
2. Hoeveel reserves zijn er in de jaarrekening verantwoord en zijn de reserves goed beschreven?
3. Hoe is de ontwikkeling van de reserves in aard en omvang en in welke mate zijn de reserves besteed?
4. Op welke wijze verantwoorden de andere G4-gemeenten hun reserves en kan de gemeente Amsterdam daar iets van leren?

Voor de gedetailleerde bevindingen en conclusies verwijzen we u naar ons onderzoeksrapport. We beperken ons hier tot een paar opmerkingen. De gemeente heeft eind 2011 in totaal 240 reserves, waarvan 16 reserves zijn gerubriceerd als algemene reserves en 224 als bestemmingsreserves (onderzoeksrapport, paragraaf 3.1). Ten aanzien van onderzoeksvraag 3 betreffende de besteding van de bestemmingsreserves hebben we door middel van een quick scan benadering reserves geselecteerd waarbij de afgelopen 5 jaren weinig bestedingen hebben plaatsgevonden. Dit om te onderzoeken of er binnen de gemeente wellicht ook zogenaamde slapende reserves aanwezig

zijn. Voor onze bevindingen verwijzen we u korthedshalve naar ons onderzoeksrapport (paragrafen 4.4.1 tot en met 4.4.3).

#### *Algemene conclusie*

De rekenkamer concludeert op basis van de informatie in de jaarrekening dat het niet eenvoudig is om een goed oordeel te vormen over de kwaliteit van het beheer van de reserves. Enerzijds komt dit omdat de informatievoorziening op onderdelen leemten vertoont. Deze leemten bestaan uit het geheel of gedeeltelijk ontbreken van informatie over individuele reserves met betrekking tot het doel, de bestedingen en de maximale omvang. Ook wordt er geen informatie verstrekt over de mogelijke vrije ruimte binnen reserves. Anderzijds constateert de rekenkamer dat voor een goede beoordeling van het feitelijke beheer ook de achterliggende administraties en procedures aan een onderzoek onderworpen zouden moeten worden. Gelet op het financiële belang en het budgetrecht van de raad ten aanzien van reserves concludeert de rekenkamer dat het nuttig zou kunnen zijn om het feitelijke beheer in de praktijk nader te onderzoeken. De rekenkamer is dan ook voornemens om in de onderzoeksprogramma's voor de komende jaren steeds een specifieke reserve te selecteren en deze aan een nader onderzoek te onderwerpen. In bijlage 3 van het onderzoeksrapport is voor deze diepte-onderzoeken een proeve van een normenkader opgenomen.

#### **Aanbevelingen**

De verkenning geeft enig inzicht in het huidige beheer en de verantwoording van de reserves. Op basis van de bevindingen heeft de rekenkamer een aantal aanbevelingen geformuleerd.

##### Aanbeveling 1

Stel een toetsingskader vast voor het instellen, handhaven en opheffen van reserves.
--

Op grond van het budgetrecht is het aan de raad om reserves in te stellen, het doel te bepalen en aan te geven waarvoor de middelen zijn bestemd of waaraan ze kunnen worden besteed. In de literatuur worden voor reserves de bufferfunctie, de bestedingsfunctie en de inkomensfunctie onderscheiden. Mede afhankelijk van de toe te kennen functie zijn er voor- en nadelen verbonden aan reservevorming. In paragraaf 2.4 van het onderzoeksrapport hebben we de voor- en nadelen van reserves beschreven, zoals die in de literatuur worden genoemd.

De gemeente Amsterdam heeft nog geen beleidsnota reserves, waarin inzichtelijk is gemaakt welke afwegingen worden gemaakt bij het instellen, handhaven en opheffen van reserves. Alleen voor het instellen van reserves voor het uitvoeren van prioriteiten heeft het college spelregels vastgesteld: de diensten moeten de gewenste reserve reeds melden bij de 8 maands-rapportage, er moet sprake zijn van een projectmatig karakter, de vertraging van het project mag niet verwijtbaar zijn, de looptijd is één jaar of een vooraf geaccordeerde termijn en de reservering bedraagt tenminste € 50.000.

Uit de benchmark met de andere G4-gemeenten blijkt dat de gemeente Amsterdam relatief veel kleine reserves kent, waardoor de inzichtelijkheid niet wordt bevorderd. Nadere voorschriften kunnen wellicht het aantal reserves beperken. Ook heeft Amsterdam betrekkelijk veel reserves voor specifieke risico's. Voor het instellen van dergelijke reserves kan de vraag worden gesteld of dit wel altijd nuttig is: daarvoor kan wellicht ook de algemene reserve voor worden benut. In het toetsingskader kunnen hiervoor nadere spelregels worden gesteld. Tevens kan daarbij worden vermeld welke criteria er gelden voor het vaststellen van de maximale omvang van reserves.

#### Aanbeveling 2

Pas de verantwoordingsvoorschriften voor de reserves consequenter en consistentere toe en benoem de reserves in de begroting en jaarrekening eenduidig.

De rekenkamer heeft geconstateerd dat in de jaarrekening 2011 reserves niet altijd in overeenstemming met de interne voorschriften worden verantwoord. Ook worden soms verschillende benamingen gebruikt. Voor de lezer is daardoor de informatie over de reserves niet altijd goed te volgen. We hebben onder meer geconstateerd dat 9 reserves boven € 500.000 niet zijn toegelicht, terwijl dat volgens interne richtlijnen wel zou moeten. De rekenkamer is er een voorstander van dat de informatie over de reserves zo uniform mogelijk wordt verstrekt, maar kan zich voorstellen dat, afhankelijk van de aard en omvang van de reserve, de diepgang van de toelichtingen verschillend is. Het college is op basis van zijn actieve informatieplicht jegens de gemeenteraad gehouden om hierbij bewuste keuzes te maken.

#### Aanbeveling 3

Vermeld in de jaarrekening en begroting, ten aanzien van de reserves het besluit en het jaar van instelling en voor zover van toepassing het wijzigingsbesluit, het eindjaar, de maximale hoogte, de beoogde en gerealiseerde resultaten en de nog beschikbare vrije ruimte.

In de bijlage bij de gemeentelijke jaarrekening wordt van alle reserves alleen de beginstand, de totale toevoegingen en onttrekkingen en de eindstand in dat jaar gegeven. Daarnaast worden in de programma's in de meeste gevallen ook het doel en in hoofdlijnen de aard van de bestedingen vermeld. Voor het vervullen van de kaderstellende en controlerende rol is het van belang dat de raad in de begroting en de jaarrekening relevante informatie ontvangt over de reserves. Om de ontstaansgeschiedenis, het doel en de spelregels van een specifieke reserve in beeld te houden, adviseren wij om het jaar van instelling en het instellingsbesluit in de jaarstukken te vermelden. Op het moment dat het doel of de spelregels worden gewijzigd, verdient het aanbeveling ook het wijzigingsbesluit te vermelden. Daarnaast is voor raadsleden informatie over de gerealiseerde resultaten van belang om zich een oordeel te kunnen vormen over de voortgang en de doelmatige en doeltreffende inzet van de middelen.

Uit de verkenning blijkt dat in de jaarrekening de nog vrij beschikbare ruimte binnen reserves nagenoeg nooit wordt verstrekt. De vrij beschikbare ruimte kan zijn beperkt door bijvoorbeeld juridisch aangegane verplichtingen, bestuurlijke afspraken of reeds door het bestuur gefiatteerde uitvoeringsplannen. Om een oordeel te kunnen vormen over de nog vrij beschikbare ruimte adviseren wij om in de toelichting op de reserves hieraan aandacht te besteden. De raad kan besluiten om de vrije ruimte te betrekken bij de integrale afweging van middelen bij de begroting. Over de wijze waarop de vrije ruimte wordt bepaald zou in overleg met de raad regels vastgesteld kunnen worden.

#### Aanbeveling 4

Stel regelmatig, bijvoorbeeld aansluitend op de bestuurlijke cyclus, eens per vier jaar, voor de raad een beleidsnota Reserves op waarin inzicht wordt gegeven in het gevoerde reservebeleid en de gekozen beleidsuitgangspunten voor de betreffende reserves en het gehanteerde toetsingskader. Pas zonodig het beleid op basis van de nieuwe inzichten aan.

In een beleidsnota zouden ons inziens alle reserves aan bod moeten komen. Hierbij is een onderscheid te maken in de verschillende soorten reserves, zoals deze in ons rapport zijn beschreven: reserves met een bufferfunctie, reserves met een bestedingsfunctie en reserves met een inkomensfunctie. Daarnaast zou ook apart aandacht moeten worden besteed aan de aard en omvang van de stille reserves. In de beleidsnota kan worden onderbouwd of en in hoeverre handhaving van de reserves vanuit financieel of maatschappelijk oogpunt wenselijk is. Ook kan inzichtelijk worden gemaakt welke speelruimte er is binnen de verschillende reserves gelet op vastgesteld beleid en bestuurlijke afspraken. Het is niet altijd noodzakelijk om de doelen te realiseren via reserves. Maatschappelijke doelen zijn soms ook te realiseren met alternatieve financieringsinstrumenten, zoals de baten en lasten rechtstreeks ten laste van de begroting te brengen of de kosten van investeringen, via rente- en afschrijvingskosten, ten laste te brengen van toekomstige begrotingen. De financieringswijze is, binnen de daarvoor vastgestelde wettelijke kaders, nadrukkelijk een bestuurlijke keuze.

#### **Bestuurlijke reactie College**

Wij hebben deze rekenkamerbrief en het achterliggende onderzoeksrapport *Verkenning gemeentelijke reserves* op 16 oktober 2012 voor bestuurlijk wederhoor voorgelegd aan het college van burgemeester en wethouders. Op 30 oktober 2012 ontving de rekenkamer de volgende bestuurlijke reactie van het college.

“Ons college heeft met interesse kennisgenomen van uw onderzoek naar de informatievoorziening aan de raad over reserves. Uw onderzoek biedt veel informatie en inzichten die voor ons nuttig zijn. U verrichtte nu geen onderzoek naar het gevoerde beheer. Wij hebben kennisgenomen van uw conclusie dat de informatievoorziening aan de gemeenteraad over de reserves voor verbetering vatbaar is en de vier aanbevelingen die u hiertoe doet. Bij de

jaarrekening 2011 heeft de rekeningencommissie vergelijkbare constatering gedaan. Wij werken sindsdien aan nieuw beleid voor reserves (en voorzieningen), als onderdeel van een groter programma gericht op balanssturing, in het kader van 1 Stad 1 opgave. Rond de jaarwisseling presenteren wij de opzet van het nieuwe beleid aan de gemeenteraad dat dan vanaf de kadernota 2014 van toepassing kan zijn. Hierin zullen wij uw rapport zeker betrekken.

Hieronder volgt onze specifieke reactie op uw vier aanbevelingen.

- **Aanbeveling 1:** stel een toetsingskader vast voor het instellen en handhaven en opheffen van reserves.  
Deze aanbeveling nemen wij over en hij krijgt een plek in het nieuwe beleid.
- **Aanbeveling 2:** verantwoordingsvoorschriften consequenter en consistentener toepassen en eenduidige benoeming van reserves in begroting en jaarrekening.  
Ook deze aanbeveling geven wij een plek in het nieuwe beleid.
- **Aanbeveling 3:** vermeld in de jaarrekening en begroting over reserves: het instellingsjaar en -besluit, wijzigingsbesluiten, eindjaar, maximale hoogte, beoogde en gerealiseerde resultaten en de nog beschikbare vrije ruimte.  
Wij nemen niet zonder meer de aanbeveling over om in de begroting en jaarrekening per reserve de vrije ruimte te rapporteren. Het lijkt ons beter om consequent aandacht te hebben voor de noodzaak tot handhaving van reserves en de mogelijkheden van vrijval. Dit past beter bij het idee dat de raad middelen bewust bestemd voor een specifiek doel.  
Wij beraden ons nog over de meest optimale wijze om de gemeenteraad te informeren over de reserves. Wellicht kan de gemeenteraad beter via internet geïnformeerd worden over alle aspecten van reserves (en voorzieningen) en het verloop daarvan, dan in boekwerken zou kunnen binnen een aanvaardbaar aantal bladzijden.
- **Aanbeveling 4:** maak regelmatig een beleidsnota reserves. Enerzijds om periodiek een uitgebreide beschrijving van alle reserves (inclusief de stille) aan de raad aan te bieden, maar ook om de voortzetting te evalueren in het licht van de maatschappelijke en financiële situatie op dat moment.  
Wij werken zoals gezegd aan nieuw beleid voor reserves (en voorzieningen). Dit beleid bevat de algemene procedures en voorschriften inzake reserves (en voorzieningen) en moet toekomstbestendig zijn en onderdeel uitmaken van het financiële handboek. De beleidsmatige keuzes kunnen vervolgens niet anders dan per reserve (of hooguit gelijksoortige types reserves) worden gemaakt en als zodanig aan de gemeenteraad worden voorgelegd. “

### Nawoord Rekenkamer

De rekenkamer is blij met de positieve reactie van het college. Aanbevelingen 1 (opstellen toetsingskader reserves) en 2 (consistente toepassing verantwoordingsvoorschriften reserves) worden door het college overgenomen. Het college zal rond de jaarwisseling hierover in het kader van het project *1 Stad 1 opgave* rapporteren.

Aanbeveling 3 gaat over het vermelden van extra informatie in de jaarrekening en begroting over reserves. De aanbeveling wordt door het college deels overgenomen. Het college maakt zich terecht zorgen over de consequentie die extra informatie kan hebben voor de omvang van jaarrekening en begroting. Het college wil daarom terughoudend zijn, maar geeft niet precies aan welke extra informatie het wel en welke het niet zou willen opnemen.

Het college geeft echter wel expliciet aan er geen voorstander van te zijn om in de begroting en jaarrekening te rapporteren over de vrije ruimte per reserve. Het argument is dat de raad bewust beslist om middelen te bestemmen voor een specifiek doel en dat het vervolgens de verantwoordelijkheid is van het college om na te gaan of reserves gegeven de wens van de raad nog moeten worden gehandhaafd of kunnen vrijvallen. De rekenkamer kan zich voorstellen dat het college vanwege pragmatische overwegingen zo redeneert. In de begroting en jaarrekening kan immers nooit de meest actuele informatie opgenomen zijn. Daarnaast is het ook lastig om “vrije ruimte” op praktisch bruikbare wijze te definiëren. Wanneer is het geld niet meer vrij besteedbaar? Gaat het alleen om verplichtingen of zijn ook plannen redenen om de financiële middelen in de reserve als niet “vrij besteedbaar” aan te merken? Dat is echter precies de reden waarom we in onze brief voorstellen om in overleg met de raad hiervoor spelregels vast te stellen.

Hierbij zijn verschillende zienswijzen mogelijk. Vanuit het perspectief van college en ambtelijke organisatie is een reserve nooit “vrij” besteedbaar omdat de raad in het verleden de doelstelling en de bestemming heeft bepaald. Vanuit het perspectief van de raad is de financiële ruimte volledig “vrij” besteedbaar omdat de raad altijd de bevoegdheid heeft om de bestemming te wijzigen. Die vrijheid van de raad is echter betrekkelijk. Gebruik maken van die vrijheid kan namelijk geld kosten. Claims kunnen volgen als er verplichtingen zijn aangegaan of verwachtingen zijn gewekt. Het anders bestemmen van reserves kan ook betekenen dat al geaccordeerde bestuurlijke plannen niet meer kunnen worden uitgevoerd of de uitvoering moet worden stopgezet. Dat kan behalve verspilling ook de betrouwbaarheid van het bestuur ondermijnen.

Het goed beschrijven van de ruimte en eventuele gevolgen van een geheel of gedeeltelijke opheffing van een reserve is derhalve belangrijk wil de raad feitelijk gebruik kunnen maken van de vrijheid die ze formeel heeft.

De raad moet zich zelf een oordeel kunnen vormen over de vraag of middelen in de reserves kunnen worden betrokken bij de herallocatie van

de middelen in de begroting. Daarom is informatie over de mate van “vrijheid” van de nog aanwezige financiële ruimte voor de raad van belang. We kunnen ons wel voorstellen dat die informatie op een andere manier dan direct via de begroting en de jaarrekening aan de raad wordt verstrekt.

Het is een goed idee van het college om de gemeenteraad via internet te informeren over alle aspecten van reserves (en voorzieningen) en het verloop daarvan. De kanttekeningen die het college heeft bij aanbeveling 3 in combinatie met het idee van het college om internet te gaan gebruiken, is voor ons aanleiding om aanbeveling 3 te wijzigen in aanbeveling 3a en 3b:

- 3a. Vermeld in de begroting en de jaarrekening, ten aanzien van iedere reserve het besluit en het jaar van instelling en het doel en voor zover van toepassing het wijzigingsbesluit, het eindjaar en de maximale hoogte van de reserve. Vermeld tevens in de toelichting in de begroting de hoofdlijnen van de beoogde resultaten en de voortgang en in de toelichting van de jaarrekening (op hoofdlijnen) de gerealiseerde resultaten mede in relatie tot de beoogde resultaten.
- 3b. Verstrek de raad regelmatig en systematisch via internet, actuele informatie over reserves aan de hand van het verloop en de voortgang van projecten (opstellen en uitvoering plannen), gedetailleerde informatie over beoogde en gerealiseerde resultaten en de mate van vrijheid in handelen die de nog aanwezige financiële ruimte biedt.

We realiseren ons dat het verstrekken van precieze informatie over de vrije ruimte een goede toelichting behoeft om goede bestuurlijke afwegingen te kunnen maken. Door dergelijke informatie digitaal beschikbaar te stellen kunnen, zoals het college aangeeft, de boekwerken tot een aanvaardbaar aantal bladzijden worden beperkt. Het zou wel een goede zaak zijn, als vanuit de huidige digitale begroting en jaarrekening ook op reserveniveau, een directe “doorklikfunctie” aanwezig is naar de uitgebreidere informatie over de betreffende reserve op internet.

Aanbeveling 4 gaat over het regelmatig, bijvoorbeeld eens per vier jaar, opstellen van een *beleidsnota Reserves*. Deze aanbeveling neemt het college deels over. We delen de mening van het college dat per reserve de beleidsmatige keuzes over de bestemming aan de raad zullen moeten worden voorgelegd. Echter dit neemt niet weg dat het aanbeveling verdient om periodiek op basis van een evaluatie van de totale reservepositie na te gaan of de uitgangspunten van het reservebeleid niet zouden moeten worden aangepast. Een dergelijk document biedt de raad de mogelijkheid om inzicht te krijgen in de verschillende soorten van reserves (reserves met een buffer-, bestedingsfunctie of inkomensfunctie en stille reserves) en haar eigen sturingsmogelijkheden. Zowel maatschappelijke ontwikkelingen als bestuurlijke inzichten kunnen aanleiding zijn het reservebeleid aan te passen.

*Resumerend.* Het college heeft 2 van de 4 aanbevelingen volledig overgenomen. Aanbevelingen 3 en 4 zijn door het college deels overgenomen.

De reactie van het college heeft ons aanleiding gegeven om onze aanbeveling 3 nader te concretiseren. We vinden het een prima idee van het college om via internet extra informatie over reserves te verschaffen, en hebben dat nu in onze aanbeveling opgenomen.

Bij aanbeveling 4 geeft het college niet concreet aan of ze bereid is het reservebeleid, periodiek, bijvoorbeeld eens per vier jaar, mede op basis van een evaluatie, te herijken. De rekenkamer blijft van mening dat het aanbeveling verdient dat de raad periodiek de uitgangspunten van het reservebeleid herbevestigt en zo nodig kan aanpassen aan maatschappelijke ontwikkelingen of bestuurlijke inzichten. Een dergelijke gewoonte vergroot ook het inzicht van de raad in haar eigen sturingsmogelijkheden.

Met vriendelijke groet,



dr. J.A. de Ridder  
directeur Rekenkamer Metropool Amsterdam

**Colofon**

Rekenkamer Amsterdam  
Frederiksplein 1  
1017 XK Amsterdam  
tel. 020 552 2897  
onderzoekers: Johan de Groot  
Evert Visser (projectleider)