

# Toezichtverslag 2008

## Samenvatting

Dit verslag geeft een overzicht van de bevindingen van het door mij uitgeoefende toezicht op de begrotingen 2008 en de rekeningen 2006 van de provincies, alsmede op de overige relevante financiële besluiten in 2007. De belangrijkste conclusies volgen hieronder.

Voor alle provincies geldt dat een solide financieel beleid wordt gevoerd. Dat wil zeggen dat in het algemeen de structurele lasten worden gedekt door de structurele baten. Er is daarom geen aanleiding een provincie op basis van de financiële positie voor het begrotingsjaar 2008 onder preventief toezicht te stellen.

Er bestaat ook geen aanleiding gebruik te maken van de facultatieve mogelijkheid tot het instellen van preventief toezicht op de provincies voor het begrotingsjaar 2008 op grond van een rekeningtekort of termijnoverschrijdingen. Alle provincies hebben in de jaarrekening over 2006 na resultaatbestemming een overschot gepresenteerd. Ook na correctie voor incidentele baten en lasten is het rekeningssaldo bij alle provincies (uitgezonderd Zeeland) positief. De provincies houden zich in het algemeen aan de termijnen voor inzending van de begroting en de jaarrekening (behalve Limburg bij de begroting 2008).

Er zijn geen financiële redenen om de gemeenschappelijke regelingen waaraan provincies deelnemen onder preventief toezicht te stellen. Eén gemeenschappelijke regeling heeft zich echter niet gehouden aan de inzendtermijnen en is op die grond onder preventief toezicht geplaatst. De begroting van deze gemeenschappelijke regeling heb ik inmiddels goedgekeurd.

De provincies hebben een potentiële financiële ruimte om structurele tegenvallers op te vangen die op basis van de begroting voor 2008 varieert van 6% tot 25% van de omvang van de begroting (voor de gezamenlijke provincies gemiddeld 13%); bij de rekening 2006 varieert dit van 0% tot 27% (gemiddeld 13%).

De provincies beschikken volgens de jaarrekeningen 2006 over een incidentele weerstandscapaciteit (dit is het vermogen om eenmalige tegenvallers op te vangen) in de vorm van de algemene reserve die in totaliteit gelijk is aan 12% van de omvang van de rekening (in 2005 was dit 13%).

Bij de begroting 2008 hebben alle provincies kwantitatieve gegevens over hun risico's opgenomen. Alle provincies doen een uitspraak over de toereikendheid van hun weerstandsvermogen (de relatie tussen de beschikbare weerstandscapaciteit en de risico's) en achten die voldoende. De financiële positie van alle provincies is op grond van hun begrotingspositie goed.

Met de provincies (als toezichthouders op de gemeenten) was afgesproken bij de beoordeling van de begrotingen 2008 – als gezamenlijk variabel onderzoek in het kader van het financieel toezicht – nader aandacht te besteden aan het onderwerp 'duurzaam financieel evenwicht'. Het verschaffen van inzicht in de onderbouwing van de ramingen kan op een aantal belangrijke onderdelen van de begrotingen en meerjarenramingen van de meeste provincies nog verbeterd worden. Verbeteringen zijn vooral mogelijk op het terrein van de vervangingsinvesteringen, de inventarisatie en kwantificering van de risico's, de onderhoudsramingen en de incidentele

baten en lasten in samenhang met de beschikking over de reserves. Daarnaast heb ik als variabel onderzoeksonderwerp 'reserves, voorzieningen en de toelichting daarop' gekozen. Bij zes provincies is alle door het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) vereiste informatie ten aanzien van de reserves, voorzieningen en de toelichting daarop aangetroffen. Ook bij de andere provincies is het beeld overwegend positief (gemiddeld is aan 96% van de BBV-toetspunten voldaan). In de eind 2007 aan de provinciale besturen gezonden toezichtbrieven zijn verzoeken, aanbevelingen en suggesties voor mogelijke verdere verbeteringen opgenomen. Voor verdere gegevens over de resultaten van de variabele onderzoeken wordt verwezen naar de bijlagen 1 tot en met 4 van dit toezichtverslag.

Conform het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten bevat de begroting (en het jaarverslag) een aantal verplichte paragrafen. Hierin worden onderwerpen die versnipperd in de begroting staan overzichtelijk gebundeld, waardoor ze een toelichtende dwarsdoorsnede geven. De provincies hebben bij hun begrotingen alle verplichte paragrafen, voor zover van toepassing, opgenomen. Hoewel op onderdelen bij verschillende provincies nog verbeteringen mogelijk zijn, geldt voor alle provincies dat de begroting op hoofdlijnen voldoet aan de te stellen eisen van wet- en regelgeving.

Uit de (tot de verplichte paragrafen bij de begroting/rekening behorende) paragraaf 'financiering' blijkt dat alle provincies de (aan de netto-vlottende schuld gerelateerde) kasgeldlimiet niet overschrijden en aan de renterisiconorm voldoen (en daarmee geen overmatige aan langlopende geldleningen verbonden renterisico's lopen).

## 1 Inleiding

Jaarlijks doe ik verslag van het door de Inspectie Financiën Lokale en provinciale Overheden (IFLO) namens mij uitgeoefende toezicht op de provinciale financiën. Hierbij gaat het om het financieel toezicht op de provincies, zoals geregeld in hoofdstuk XIII (paragraaf 3) van de Provinciewet, én om het financieel toezicht op gemeenschappelijke regelingen waaraan provincies deelnemen, zoals geregeld in hoofdstuk IV (paragraaf 3) van de Wet gemeenschappelijke regelingen en hoofdstuk XIII (paragraaf 3) van de Provinciewet.

In het onderhavige verslag over het in het jaar 2007 uitgeoefende financieel toezicht wordt allereerst ingegaan op de invulling van het toezicht (hoofdstuk 2). Daarna wordt een overzicht gegeven van het toezicht op de begrotingen 2008, zowel van de provincies als van de gemeenschappelijke regelingen (hoofdstuk 3). In hoofdstuk 4 wordt de financiële positie van de provincies geanalyseerd. De resultaten van de uitgevoerde variabele onderzoeken van financieel toezicht worden beschreven in hoofdstuk 5. Dit betreft de onderwerpen 'duurzaam financieel evenwicht' en 'reserves, voorzieningen en de toelichting daarop'. Tenslotte komen in hoofdstuk 6 de uit de Wet financiering decentrale overheden (Wet fido) voortvloeiende en overige aspecten van financieel toezicht aan de orde.

## 2 Invulling van het financieel toezicht

### 2.1 Ontwikkelingen van het financieel toezicht

Voor een overzicht van de ontwikkelingen van het financieel toezicht tot het jaar 2007 wordt verwezen naar het Toezichtverslag 2007<sup>1</sup>. Daarin is reeds de totstandkoming van een nieuw gemeenschappelijk financieel toezichtkader 'Zichtbaar toezicht' (GTK) aangeduid. In dat toezichtkader is het toezichtcriterium 'sluitende begroting' vervangen door 'duurzaam financieel evenwicht'. Het grootste verschil tussen beide criteria is dat duurzaam financieel evenwicht op meerdere jaren slaat en dat niet de begroting voor het komende jaar, maar het integrale beeld van begroting en meerjarenraming leidend is voor het oordeel van de toezichthouder. Voor aanpassing van het toezichtcriterium is wijziging van enkele artikelen van de Gemeentewet en Provinciewet nodig. Bij het bestuurlijk overleg van de toenmalige minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties met de provinciale gedeputeerden financieel toezicht op 5 december 2005 is besloten het betreffende voorstel tot wetwijziging aan te houden tot de resultaten van de lopende toezichtpilots bekend zijn (zie paragraaf 2.2). Tevens is daarbij afgesproken het nieuwe gemeenschappelijke toezichtkader zo veel mogelijk te volgen, maar daarbij af te zien van het gebruik van sanctiemogelijkheden. Dat houdt in dat het toezicht wel toetst op 'duurzaam financieel evenwicht', maar dat de in het wetsvoorstel beoogde sanctie preventief toezicht in voorkomende gevallen niet wordt uitgevoerd. Een aan de hand van deze ontwikkelingen geactualiseerde versie van het gemeenschappelijk toezichtkader is in maart 2008 aan de provinciale besturen toegezonden. In de geactualiseerde versie zijn tevens ontwikkelingen meegenomen op het terrein van bijvoorbeeld het toezicht op gemeenschappelijke regelingen en de evaluatie Wet fido, alsmede gewijzigde uitgangspunten voor aanwending van de (algemene) reserves. Deze laatstgenoemde ontwikkeling betekent dat de bepaling dat 1/30<sup>ste</sup> deel van de algemene reserve mag worden ingezet als algemeen structureel dekkingsmiddel, met ingang van de begroting voor het jaar 2009 niet meer van toepassing zal zijn.

In september 2007 is het rapport 'Van specifiek naar generiek; doorlichting en beoordeling van interbestuurlijke toezichtarrangementen' van de Commissie Doorlichting Interbestuurlijke Toezichtarrangementen (Commissie Oosting) uitgebracht. Hierin is uitgesproken dat volgens de commissie het financieel toezicht op medeoverheden van groot belang is in de interbestuurlijke verhoudingen. De commissie acht geen reden aanwezig om aanpassing te bepleiten van het bestaande stelsel van interbestuurlijk financieel toezicht. Het financieel toezicht maakt deel uit van een dakpangewijs georganiseerd arrangement, waarbij de provincies weer financieel toezicht houden op de gemeenten en er geen sprake is van toezicht op toezicht.

<sup>1</sup> Het Toezichtverslag 2007 is bij brief van 15 mei 2007 (kenmerk 2007-0000106139) aangeboden aan de Tweede Kamer.

Voor mogelijke verdere ontwikkelingen van het financieel toezicht worden de resultaten van de hierboven genoemde toezichtpilots en het kabinetsstandpunt bij het rapport van de Commissie Oosting afgewacht.

Naast de cijfermatige beoordeling van het materieel in evenwicht zijn van de begroting, is ook dit jaar een tweetal onderzoeken uitgevoerd naar op risicoanalyse gebaseerde (variabele) toezichtonderwerpen. Het gaat hierbij om de onderwerpen: 'duurzaam financieel evenwicht' en 'reserves, voorzieningen en de toelichting daarop'. Voor de uitkomsten van deze variabele onderzoeken wordt verwezen naar hoofdstuk 5 van dit verslag.

## 2.2 Toezichtpilots

Naast de in paragraaf 2.1 genoemde ontwikkelingen die geleid hebben tot het opstellen van het gemeenschappelijk toezichtkader, zijn bij de provincies (als toezichthouder op de gemeenten) twee pilots voor mogelijke aanpassingen van het financieel toezicht tot stand gekomen.<sup>2</sup>

Op basis van een afspraak bij het Bestuurlijk overleg toezicht in december 2005, is voorgesteld om – analoog aan het provinciaal toezicht op de gemeenten – ook voor het financieel toezicht op de provincies te komen tot een pilot. Aan de provincies heb ik hiervoor een drietal varianten voorgesteld<sup>3</sup>: verkenning afschaffing financieel toezicht, regulier toezicht (ongewijzigd voortzetten van het huidige financieel toezicht) en versterking horizontaal toezicht<sup>4</sup>. Het IPO heeft bij brief van 12 juli 2006 echter meegedeeld niet te kiezen voor deze mogelijke pilots, omdat deze op basis van voortschrijdend inzicht niet meer opportuun zijn. Het IPO stelde verder voor de doorlichting naar aanleiding van het kabinetsstandpunt 'Interbestuurlijk Toezicht' over het rapport van de Bestuurlijke Werkgroep Alders 'Interbestuurlijk toezicht herijkt' af te wachten<sup>5</sup>. De doorlichting heeft geleid tot het rapport van de Commissie Oosting, zoals aangegeven in paragraaf 2.1.

Op grond van dit standpunt is voor het financieel toezicht van mijn ministerie op de provincies vooralsnog gekozen voor voortzetting van de huidige vorm van regulier toezicht<sup>6</sup>.

## 3 Toezicht op de begrotingen 2008

### 3.1 Provincies

Sinds 1994 vallen provincies van rechtswege onder repressief toezicht. Er is sprake van repressief toezicht als de begroting in evenwicht is (of een overschot vertoont). Wanneer de begroting naar mijn oordeel niet in evenwicht is en het blijkens de meerjarenraming niet aannemelijk is dat in de eerstvolgende jaren een evenwicht tot stand zal worden gebracht, moet een beslissing worden genomen tot het instellen van preventief toezicht.<sup>7</sup> Ingeval het evenwicht volgens de meerjarenraming binnen de periode van drie jaren volgend op het begrotingsjaar zal worden verstoord (en dus niet structureel in evenwicht is) kan dit voor de toezichthouder een signaal zijn voor extra aandacht voor de daaropvolgende begroting.

<sup>2</sup> Bij de 'pilot Brabant' blijft voor de gemeenten die er voor kiezen aan de pilot deel te nemen een direct financieel toezicht door de provincie gedurende vier jaar achterwege, waarvoor in de plaats een door de gemeenteraad afgegeven verklaring komt dat hun begroting duurzaam in evenwicht is. Bij deze pilot streeft de provincie Noord-Brabant als toezichthouder naar minimaal financieel toezicht met als doel te bezien of op termijn afschaffing van financieel toezicht mogelijk is.

Bij de 'pilot Limburg' worden de gemeenten éénmaal in de vier jaar grondig doorgelicht (onder andere gekoppeld aan een bestuurskrachtmonitor) en wordt in de tussenliggende jaren het toezicht gericht ingezet op risicogemeenten en voor de adviesfunctie.

<sup>3</sup> Bij brief van 13 maart 2006 aan het Interprovinciaal Overleg (IPO).

<sup>4</sup> Bij de laatstgenoemde variant beperkt de bemoeienis van de toezichthouder zich tot het verstrekken van bevindingen over de begroting aan provinciale staten. Dit wordt dan gezien als ondersteuning van de horizontale keten met betrekking tot de begroting, analoog aan de functie die de accountant ten behoeve van provinciale staten vervult ten aanzien van bevindingen over de jaarrekening.

<sup>5</sup> Zie Kamerstuk 30300VII 65 van 19 juni 2006.

<sup>6</sup> Zie ook de brief van 12 december 2006 (kenmerk 2006-0000405205) aan de Tweede Kamer over Stand van zaken wetsvoorstel wijziging toezichtbepalingen Gemeentewet/Provinciewet.

<sup>7</sup> De te hanteren uitgangspunten voor deze oordeelsvorming zijn vastgelegd in het Beleidskader financieel toezicht inclusief Wet fido (circulaire aan de provinciebesturen van 27 juni 2001, IFLO2001/U5236; ter kennisneming aan de Tweede Kamer gezonden bij brief van 28 juni 2001, IFLO2001/U75236), en in het Gemeenschappelijk minimum beleidskader toezicht (GMBK) (vastgesteld bij het bestuurlijk overleg toezicht op 5 juni 2003).

In de hierna volgende tabel zijn weergegeven de na onderzoek blijkende saldi van de gecorrigeerde lasten en baten van de provinciale begrotingen voor 2008 respectievelijk van de rekeningen over 2006. Dit saldo betreft het verschil van de geraamde c.q. gerealiseerde baten en lasten, gecorrigeerd voor incidentele baten en lasten (dit zijn baten en lasten die zich voor een periode van maximaal drie jaar voordoen). Bij de begroting- en rekeningsaldi wordt onderscheid gemaakt tussen het resultaat vóór bestemming en – na verwerking van de geraamde c.q. gerealiseerde mutaties in de reserves – het resultaat na bestemming. Op deze wijze worden de voorgenomen c.q. gerealiseerde toevoegingen en/of onttrekkingen aan reserves apart inzichtelijk gemaakt.

**Saldi van de lasten en baten van de  
provinciale begrotingen 2008 en rekeningen 2006  
(bedragen x € 1000)**

gepresenteerde saldi lasten en baten (voor en na resultaatbestemming) en gecorrigeerd (structureel) saldo na resultaatbestemming						
provincies	begroting 2008			rekening 2006		
	gepresenteerd saldo		gecorrigeerd (structureel) saldo na bestemming	gepresenteerd saldo		gecorrigeerd (structureel) saldo na bestemming
	voor bestemming	na bestemming		voor bestemming	na bestemming	
Drenthe	-2.568	0	3.086	52.014	17.382	6.461
Flevoland	4.900	1	1	12.947	3.706	131
Fryslân	-55.931	6.345	9.995	20.332	6.090	77.150
Gelderland	25.756	1.844	40.485	162.818	52.044	31.032
Groningen	13.728	2.408	1.129	75.727	12.852	946
Limburg	12.799	6.409	20.051	5.969	16.526	4.504
Noord-Brabant	-14.571	0	26.685	66.625	48.283	65.064
Noord-Holland	-74.932	0	23.579	18.601	19.321	50.704
Overijssel	-99.309	0	26.231	60.104	12.910	8.847
Utrecht	-28.461	0	68.679	-11.524	19.133	14.472
Zeeland	-10.935	-24	11.682	108.883	2.515	-12.156
Zuid-Holland	-52.395	0	37.723	-19.753	3.879	89.435

Uit deze tabel blijkt dat acht provincies in de begroting voor 2008 een negatief saldo vóór resultaatbestemming presenteren. Deze negatieve saldi worden gecompenseerd door bijdragen uit reserves, zodat alle provincies een sluitend of positief saldo na resultaatbestemming laten zien. Naast deze mutaties bij de resultaatbestemming wordt het saldo vervolgens nog gecorrigeerd met door de provincies bij de begroting apart aangeduide lasten en baten met een incidenteel karakter. Uit de tabel blijkt dat daarna voor alle provincies een positief gecorrigeerd (structureel) saldo resteert.

Ten opzichte van de omvang van de begrotingen variëren deze saldi van minder dan 1% (bij Flevoland en Groningen) tot meer dan 14% (bij Limburg). Voor de gezamenlijke provincies geldt dat het gecorrigeerde (structurele) saldo in totaal € 269 mln bedraagt; dit is 4,3% van de totale begrotingsomvang ad € 6,2 miljard. Bij de begrotingen 2007 ging het bij de gezamenlijke provincies nog om een bedrag van in totaal € 313 mln (dit was 5,8% van de begrotingsomvang ad € 5,4 miljard). Voor alle provincies geldt bovendien dat de meerjarenraming op termijn (voor de jaren tot en met 2011) positief of tenminste sluitend is.

Tevens blijkt uit de tabel dat ook op basis van de jaarrekeningen voor het jaar 2006 er voor alle provincies (behalve bij Zeeland) sprake is van een positief gecorrigeerd (structureel) saldo na bestemming. Het berekende negatieve saldo bij Zeeland ontstaat doordat deze provincie een groot deel van het zeer hoge rekeningresultaat bij de resultaatbestemming aan de reserves toevoegt en deze mutaties niet aanmerkt als incidentele 'lasten'. Daarmee geeft deze provincie in feite aan structureel hoge bedragen aan de reserves te kunnen (blijven) toevoegen.

Bijna alle provincies hebben de begrotingen en rekeningen ingezonden binnen de wettelijk gestelde termijnen (in artikel 207, lid 2 van de Provinciewet). Alleen bij de toezending van de definitief door provinciale staten vastgestelde begroting door de provincie Limburg was sprake van termijnoverschrijding. Door deze provincie is echter wel voldaan aan een van de voorwaarden uit het beleidskader op grond waarvan bij wijze van uitzondering afwijking van de inzendtermijn mogelijk kan zijn (namelijk de voorwaarde van wel tijdige beschikbaarheid van een conceptbegroting).

Op grond van het vorenstaande concludeer ik dat de provinciale begrotingen 2008 materieel in evenwicht zijn (de structurele lasten worden gedekt door structurele baten) en dat er voor geen van de provincies aanleiding is om voor het jaar 2008 op basis van de financiële positie of anderszins over te gaan tot het instellen van preventief toezicht. Alle provincies zijn hier vóór 1 januari 2008 in de zogenaamde 'toezichtbrief' schriftelijk van op de hoogte gesteld.

De hiervoor opgenomen tabel geeft de uitkomsten van de ingestelde begroting- en rekeningonderzoeken weer. Daaruit blijkt dat zich bij de provincies (structurele) rekeningoverschotten voordoen. Als verklaringen voor die overschotten kunnen enkele punten worden genoemd, die zich in meerdere of mindere mate bij de verschillende provincies voordoen:

1. hogere dividendontvangsten uit hoofde van deelnemingen in energiebedrijven (aandelenbezit) dan eerder bij de begroting geraamd;
2. hogere opbrengsten vanwege de heffing van opcenten op de hoofdsom van de motorrijtuigenbelasting wegens een hogere volumegroei en zwaardere gewichtsklassen dan bij de begroting geraamd;
3. onderuitputting in de geraamde kapitaallasten (rente- en afschrijvingslasten) als gevolg van het achterblijven van het daadwerkelijke investeringstempo;
4. rentevoordelen als gevolg van een op rekeningbasis betere vermogenspositie dan oorspronkelijk bij de begroting geraamd (onder meer omdat de benutting van de bestemmingsreserves en voorzieningen trager verloopt dan eerder werd aangenomen).

Een belangrijk onderdeel van de provinciale begrotingen zijn de verplichte paragrafen, die een dwarsdoorsnede van de begroting geven. Doel van de paragrafen is dat onderwerpen die versnipperd in de begroting zijn opgenomen, gebundeld worden in een transparant overzicht. Alle provincies voldoen (voor zover van toepassing) aan de verplichting de voorgeschreven paragrafen in de begroting op te nemen. In voorgaande jaren werd in het toezichtverslag aangegeven dat – gerelateerd aan de in het Gemeenschappelijk minimum beleidskader toezicht (GMBK) opgenomen toetspunten voor de paragrafen – de inhoud van de paragrafen voor verbetering vastbaar is. Nadat bij de begrotingen vanaf 2005 al verbeteringen werden geconstateerd, is de situatie bij de begrotingen 2008 opnieuw verbeterd. Voor alle provincies geldt dat de begrotingen op hoofdlijnen voldoen aan de te stellen eisen van wet- en regelgeving. Op onderdelen zijn bij verschillende provincies nog enkele verbeteringen mogelijk. Hiervoor verwijs ik onder meer naar de resultaten van de variabele onderzoeken 'duurzaam financieel evenwicht' en 'reserves, voorzieningen en de toelichting daarop' (zie hoofdstuk 5).

In mijn eind 2007 aan de provincies gezonden 'toezichtbrieven' over de begroting 2008, heb ik – naast een bevestiging dat de provinciale begroting 2008 in hoofdlijnen voldoet aan de daaraan te stellen eisen van wet- en regelgeving – aandacht besteed aan de overige toezichtbevindingen en de uitkomsten van de variabele onderdelen van het toezicht, alsmede aan resterende aandachts- en mogelijke verbeterpunten. Alle provincies hebben in hun reacties op de toezichtbrieven verbeteringen toegezegd.

De Inspectie Financiën Lokale en provinciale Overheden (IFLO) brengt aan alle provincies werkbezoeken, waarbij onder meer de oordeelsvorming omtrent de begroting (en de rekening) wordt besproken. Tevens wordt bij die bezoeken aandacht besteed aan aspecten van de verplichte paragrafen en de voor het lopende toezichtjaar gekozen variabele toezichtonderwerpen.

### *3.2 Gemeenschappelijke regelingen*

In het kader van het financieel toezicht op de gemeenschappelijke regelingen waaraan de provincies deelnemen, hanteer ik dezelfde beoordelingscriteria als hiervoor voor de

provincies is weergegeven. Het Beleidskader financieel toezicht inclusief Wet fido waarin dit nader vorm is gegeven is in juni 2001 aan de besturen van de gemeenschappelijke regelingen kenbaar gemaakt. (Voor verdere ontwikkelingen van het beleidskader financieel toezicht zie paragraaf 2.1).

In de gemeenschappelijke regelingen zijn bepalingen opgenomen die voorzien in afdekking van (exploitatie)tekorten via bijdragen van de deelnemers aan die regelingen. De begrotingen van de gemeenschappelijke regelingen en ook de meerjarenraming, zijn derhalve in beginsel altijd materieel in evenwicht. Om deze reden behoef ik in de praktijk geen uitvoering te geven aan het gestelde in artikel 207, eerste lid, van de Provinciewet (het van rechtswege instellen van preventief toezicht).

Van de facultatieve mogelijkheid tot het instellen van preventief toezicht op grond van rekeningtekorten (artikel 207, tweede lid, sub a, van de Provinciewet) is door mij, gelet op het vorenstaande, evenmin gebruik gemaakt.

Van de facultatieve mogelijkheid tot het instellen van preventief toezicht op grond van overschrijding van de wettelijke termijnen tot vaststelling van de begroting en/of de rekening<sup>8</sup> heb ik gebruik gemaakt bij één gemeenschappelijke regeling: Natuur- en Recreatieschap De Hollandse Biesbosch.

De betreffende gemeenschappelijke regeling is in juli 2007 van mijn besluit tot instelling van preventief toezicht wegens termijnoverschrijding op de hoogte gesteld. Ingevolge artikel 209 van de Provinciewet is dit bij aanvang van het begrotingsjaar door publicatie in de Staatscourant algemeen bekend gemaakt.

Het instellen van preventief toezicht houdt in dat de begroting en begrotingswijzigingen moeten worden goedgekeurd. De begroting voor het jaar 2008 van de desbetreffende gemeenschappelijke regeling heb ik inmiddels goedgekeurd.

#### **4 Financiële positie provincies**

De financiële positie van de provincies wordt voor een belangrijk deel bepaald door de volgende aspecten:

- gecorrigeerde begroting- en rekeningssaldi 2008 respectievelijk 2006;
- potentiële financiële ruimte (component van de structurele weerstandscapaciteit);
- reservepositie (component van de incidentele weerstandscapaciteit);
- risico's, zoals vermeld in de paragraaf weerstandsvermogen.

In dit hoofdstuk wordt een globale schets gegeven van de financiële positie van de provincies.

##### *4.1 Begroting- en rekeningssaldi*

Zoals uit de tabel in paragraaf 3.1 al bleek, zijn de gecorrigeerde saldi van alle provinciale begrotingen na resultaatbestemming positief. Op rekeningbasis zijn bij elf provincies de structurele baten groter dan de structurele lasten.

Naast de begrotingspositie en de uitkomsten van de provinciale rekeningen is voor het inzicht in de financiële positie van de provincies de weerstandscapaciteit (in relatie tot de risico's) relevant. De weerstandscapaciteit bestaat uit een structurele en een incidentele component.

##### *4.2 Structurele weerstandscapaciteit*

De structurele weerstandscapaciteit is vorm gegeven via een becijfering van de potentiële financiële ruimte. Daaronder wordt verstaan het gecorrigeerde saldo van de begroting na resultaatbestemming zoals in paragraaf 3.1 is aangegeven, vermeerderd met 1/30<sup>ste</sup> deel van de algemene reserve (welk deel voor de begroting 2008 nog mag worden aangewend als structureel dekkingsmiddel), het bedrag dat in de begroting is uitgetrokken voor werkelijke onvoorziene uitgaven, alsmede de resterende belastingcapaciteit. Deze capaciteit is het verschil tussen de opbrengst opcenten motorrijtuigenbelasting die verkregen zou worden door het maximaal toegestane aantal opcenten te heffen en de opbrengst die verkregen wordt door het daadwerkelijk geheven aantal opcenten. De genoemde elementen zijn in principe allemaal beschikbaar voor de dekking van hogere structurele lasten teneinde te voorkomen dat het materiële evenwicht van de begroting en van de meerjarenraming wordt aangetast.

---

<sup>8</sup> Op grond van artikel 58 van de Wet gemeenschappelijke regelingen en artikel 207, tweede lid, sub b en c, van de Provinciewet

**Potentiële financiële ruimte op basis van begrotingen 2008  
(bedragen x €1000)**

provincie	gecorrigeerd saldo na resultaat- bestemming	werkelijk onvoorzien	resterende belasting capaciteit	1/30 van algemene reserve <sup>9</sup>	potentiële financiële ruimte	
					nominaal	in % begrotings- omvang
	+	+	+			
Drenthe	3.086	450	14.922	822	19.279	7%
Flevoland	1	409	26.249	399	27.058	11%
Fryslân	9.995	2.794	20.761	0	33.549	7%
Gelderland	40.485	183	53.804	2.263	96.734	11%
Groningen	1.129	671	15.944	0	17.744	6%
Limburg	20.051	250	32.161	1.067	53.529	12%
Noord-Brabant	26.685	0	97.113	0	123.798	16%
Noord-Holland	23.579	1.200	112.762	5.669	143.209	22%
Overijssel	26.231	250	33.109	0	59.590	11%
Utrecht	68.679	500	47.866	2.006	119.051	25%
Zeeland	11.682	250	15.576	0	27.509	11%
Zuid-Holland	37.723	500	64.325	0	102.547	11%
<b>totaal</b>	<b>269.325</b>	<b>7.457</b>	<b>534.592</b>	<b>12.224</b>	<b>823.598</b>	<b>13%</b>

Uit deze tabel blijkt dat de potentiële financiële ruimte gerelateerd aan de omvang van de begroting 2008 (dit is het totaal van de geraamde baten) varieert van 6% (bij Groningen) tot 25% (bij Utrecht). Het gemiddelde voor alle provincies bedraagt 13% (bij de provinciale begrotingen 2007 was de potentiële financiële ruimte voor de gezamenlijke provincies bijna € 775 mln, of 14% van de totale begrotingsomvang). Op rekeningbasis (over het jaar 2006) varieert de potentiële financiële ruimte gerelateerd aan de omvang van de rekening tussen de 0% (bij Zeeland) en 27% (bij Noord-Holland). Voor alle provincies gezamenlijk is de potentiële financiële ruimte op rekeningbasis bijna € 0,86 miljard. Gerelateerd aan de totale omvang van de provinciale rekeningen 2006 is dit 13%. Bij de rekeningen 2005 was dit nog € 0,82 miljard respectievelijk 14%.

Tenslotte blijkt uit het overzicht dat kwantitatief gezien de resterende belastingcapaciteit veruit de belangrijkste component is van de (bij alle provincies aanwezige) structurele weerstandscapaciteit. De omvang van de potentiële financiële ruimte wordt (bij de begrotingen 2008) voor 65% bepaald door de resterende belastingcapaciteit.

Bij de berekening van het structurele gecorrigeerde saldo is geen rekening gehouden met mogelijke fluctuaties in de rentebaten uit het eigen vermogen van de provincies (zie paragraaf 4.3). Wanneer de provinciale reserves en voorzieningen tot besteding komen en het eigen vermogen daardoor zou afnemen, zullen de rentebaten en het saldo navenant verminderen.

#### *4.3 Incidentele weerstandscapaciteit*

Tot de incidentele weerstandscapaciteit behoort de vrij aanwendbare reserve (in principe derhalve de algemene reserve) die als buffer dient voor het opvangen van tegenvallers en de in de risicoparagraaf vermelde risico's waarvoor geen voorzieningen zijn gevormd. Het gaat hier om mogelijke risico's waarvan de aard en omvang (nog) niet exact zijn te bepalen en waarvoor derhalve (nog) geen concrete voorzieningen kunnen worden gevormd.

In de hiernavolgende tabel zijn de reserves (het eigen vermogen) van de provincies per ultimo 2006 weergegeven.<sup>10</sup> Dit eigen vermogen is onderverdeeld in de vrij aanwendbare algemene reserve en de bestemmingsreserves. Deze laatste categorie

<sup>9</sup> Alleen dat deel voor zover niet reeds meegenomen bij de bepaling van het gecorrigeerd saldo (bij de provincies die bij de resultaatbestemming per saldo reeds middelen aan de algemene reserve hebben onttrokken).

<sup>10</sup> De gegevens van de tabel betreffen de gegevens zoals opgenomen in de provinciale balansen. Onder de algemene reserve is nog niet begrepen het resultaat van de rekening over het dienstjaar 2006.



reserves betreft specifieke reserves opgebouwd uit de eigen algemene middelen teneinde een bepaald beleidsdoel (op termijn) te kunnen realiseren. Van derden (onder andere het Rijk, Europese Unie) verkregen specifieke middelen met een stringente aanwendingsrichting worden beschouwd als voorzieningen en behoren daarom niet tot het eigen vermogen. De voorzieningen zijn gelet op het karakter daarvan volledig verplicht en maken derhalve geen onderdeel uit van de incidentele weerstandscapaciteit.

**Reserves (eigen vermogen) per ultimo 2006 op basis van rekeningen 2006  
(bedragen x €1000)**

provincie	algemene reserve		bestemmingsreserves	
	nominaal	in % omvang rekening	nominaal	in % omvang rekening
Drenthe	72.273	23%	47.487	15%
Flevoland	10.778	5%	74.093	34%
Fryslân	59.602	15%	71.489	18%
Gelderland	66.769	7%	324.047	33%
Groningen	32.573	8%	155.280	40%
Limburg	52.261	11%	107.754	22%
Noord-Brabant	105.948	12%	235.387	26%
Noord-Holland	218.627	35%	647.766	103%
Overijssel	49.486	8%	289.406	44%
Utrecht	57.842	11%	514.122	97%
Zeeland	32.021	8%	152.722	40%
Zuid-Holland	27.010	3%	199.433	26%
<b>totaal</b>	<b>785.190</b>	<b>12%</b>	<b>2.818.986</b>	<b>42%</b>

Uit het overzicht blijkt dat de provincies (volgens de rekeningen 2006) over een incidentele weerstandscapaciteit in de vorm van een algemene reserve beschikken van in totaal € 785 mln (dit is 12% van de totale omvang van de rekening). Eind 2005 was het totaal van de algemene reserves ruim € 784 mln (dit is 13% van de omvang van de gezamenlijke rekeningen). De stand van de algemene reserves is dus voor de gezamenlijke provincies nominaal vrijwel gelijk gebleven (en in relatie tot de omvang van de rekening enigszins gedaald). In dezelfde periode is er echter sprake van een nominale stijging van het totaal van de bestemmingsreserves van ruim € 2,4 miljard naar ruim € 2,8 miljard. In percentages van de totale omvang van de gezamenlijke provinciale rekeningen betekent dit voor de bestemmingsreserves een stijging van 41% naar 42%.

Van de in totaal € 2,8 miljard aan bestemmingsreserves is een bedrag van naar schatting ongeveer € 2 miljard bestemd voor juridisch verplichte en/of geblokkeerde reserves. Over geblokkeerde reserves kan niet (geheel of gedeeltelijk) vrij worden beschikt, bijvoorbeeld omdat ze worden gebruikt om structurele algemene dekkingsmiddelen voor de begroting te genereren of omdat ze (in komende jaren) bestemd zijn voor de dekking van kapitaallasten (lasten voor rente en afschrijving) voor reeds verrichte specifieke investeringen. Het verschil van ongeveer € 0,8 miljard kan in meerdere of mindere mate tevens nog worden beschouwd als onderdeel van de incidentele weerstandscapaciteit.

#### *4.4 Deelnemingen privaatrechtelijke rechtspersonen*

De provincies nemen vanuit de behartiging van hun publieke taak deel in privaatrechtelijke rechtsvormen, zoals NV's, BV's, stichtingen en dergelijke. Het betreft hier onder andere belangen in voornamelijk energiebedrijven, waterbedrijven, afvalverwerkingsbedrijven, openbaar vervoerbedrijven, bankinstellingen (Bank Nederlandse Gemeenten en Nederlandse Waterschapsbank) en ontwikkelingsmaatschappijen. De deelname in ontwikkelingsmaatschappijen betreft over het algemeen kapitaalverschaffing of garantieverlening ten behoeve van bedrijven met een innoverend karakter.

De totale boekwaarde van de deelnemingen van alle provincies tezamen bedraagt volgens de provinciale balansen per ultimo 2006 ongeveer € 196 mln (eind 2005 was dit ongeveer € 182 mln). Daarvan is ongeveer € 90 mln (dit is 49%) belegd in aandelen van energiebedrijven. De marktwaarde van die aandelen is vermoedelijk (veel) hoger dan de gepresenteerde boekwaarde. De boekwaarde van de deelnemingen in energiebedrijven bij de provincie Noord-Brabant (met een nominale waarde van € 46 mln) is overigens op de balans geheel afgeschreven. Bij de enkele jaren geleden doorgevoerde verkopen van de aandelen UNA (Noord-Holland en Utrecht) en de aandelen EZH (Zuid-Holland), bleken de opbrengsten hoger te zijn dan de boekwaarde. Over de opbrengst van eventuele toekomstige verkopen (indien uitdrukkelijk besloten wordt de deelnemingen af te stoten) is echter geen uitspraak te doen, omdat dit afhankelijk is van de mate van verhandelbaarheid en de situatie op het moment van verkoop.

Uit het bovenstaande concludeer ik dat de provincies gezamenlijk mogelijk nog over een bepaalde 'stille reserve' beschikken, waarvan de omvang echter niet is aan te geven. Hierbij moet opgemerkt worden dat er tussen de provincies aanmerkelijke verschillen in aandelenbezit bestaan. Naast provincies die nog beschikken over aandelen in energiebedrijven (Gelderland, Noord-Brabant, Friesland, Overijssel, Limburg, Zeeland en in beperktere mate Groningen en Drenthe), is er een aantal provincies dat het aandelenbezit in de energiesector al geheel of gedeeltelijk heeft afgestoten (Zuid-Holland, Utrecht en Noord-Holland) of nauwelijks aandelen bezit (Flevoland).

#### *4.5 Risico's*

In het BBV is de bepaling opgenomen dat bij de begroting in de voorgeschreven paragraaf 'weerstandvermogen' ook een inventarisatie van de risico's moet zijn opgenomen. Het gaat daarbij om alle risico's die (nog) niet anderszins zijn ondervangen en waarvoor geen voorziening is gevormd.

Door alle provincies is in de genoemde paragraaf bij de begroting 2008 een opsomming van de risico's vermeld. Uit de vermelde opsommingen blijkt dat het karakter van de door de provincies genoemde risico's ten opzichte van het vorig jaar niet of nauwelijks is gewijzigd. Tot de door de provincies genoemde risico's behoren bijvoorbeeld financiële risico's (rentefluctuaties op de geldmarkt en afgegeven garanties en gewaarborgde geldleningen), risico's bij de bedrijfsvoering (administratieve/interne organisatie), schadeclaims door derden gebaseerd op de WA/AWB en risico's inzake milieuwetgeving/nazorg afvalstortplaatsen. Teneinde het financiële weerstandvermogen te kunnen bepalen, moeten de provincies zelf hun risico's relateren aan de omvang van de (incidentele en structurele) weerstandscapaciteit. Bij de begroting 2008 hebben alle provincies kwantitatieve gegevens over hun risico's vermeld, waarbij zich echter verschillen in de mate van gedetailleerdheid voordoen (variërend van kwantitatieve aanduidingen over vrijwel alle genoemde risico's tot gegevens over slechts enkele risico's; soms is alleen een totaalbedrag vermeld). Als gekeken wordt naar de mate waarin de provincies zelf conclusies trekken over hun weerstandscapaciteit in relatie tot hun risico's, blijkt dat alle provincies zich uitspreken over de toereikendheid van hun weerstandvermogen. Eén provincie (Noord-Brabant) doet die uitspraak door aan te geven dat de stand van de risicoreserve hoger is dan de totaal berekende risico's. Alle provincies achten hun weerstandvermogen toereikend of (ruim) voldoende. Hieruit kan geconcludeerd worden dat op grond van hun begrotingssituatie de financiële positie van alle provincies onveranderd goed is.

De methode van in het kaart brengen van risico's is een verantwoordelijkheid van de provincies zelf. Geconstateerd kan worden dat de wijze waarop provincies invulling geven aan de paragraaf weerstandvermogen een groeipad vertoont, waarvoor op ambtelijk niveau suggesties voor verbetering worden besproken.

#### *4.6 Conclusie met betrekking tot de financiële positie*

Uit de vorige paragrafen blijkt dat de gezamenlijke provincies over het algemeen positieve rekening- en begrotingssaldi laten zien, beschikken over zowel een structurele als een incidentele weerstandscapaciteit en een opsomming geven van (per provincie uiteenlopende) risico's. Alle provincies spreken zich uit over hun weerstandvermogen en achten deze voldoende toereikend. (Bij de begrotingen 2007

gold dit voor elf provincies). Geconcludeerd kan worden dat op grond van hun begrotings situatie de financiële positie van alle provincies goed is.

## 5 Variabele onderzoeken in het kader van financieel toezicht

Met de provincies (als toezichthouders op de gemeenten) was afgesproken bij de beoordeling van de begrotingen 2008 – als gezamenlijk variabel onderzoek in het kader van het financieel toezicht – nader aandacht te besteden aan het onderwerp ‘duurzaam financieel evenwicht’. Daarnaast heb ik zelf als variabel onderzoeksonderwerp ‘reserves, voorzieningen en de toelichting daarop’ gekozen. Basis voor beide onderzoeken zijn de provinciale begrotingen voor 2008, de meerjarenramingen 2009-2011 en de jaarrekeningen 2006. De onderzoeken zijn uitgevoerd op basis van de regulier toegezonden stukken in het najaar van 2007. Vooraf zijn de aan de onderzoeken ten grondslag liggende toetspunten ambtelijk gedeeld. De uitkomsten van de onderzoeken zijn voorgelegd aan de provincies ter afstemming van de feiten. In de toezichtbrieven zijn de belangrijkste resultaten van beide onderzoeken opgenomen. In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de resultaten van deze onderzoeken.<sup>11</sup>

### *Duurzaam financieel evenwicht*

Het verschaffen van inzicht in de onderbouwing van de ramingen kan op een aantal belangrijke onderdelen van de begroting en meerjarenraming van de meeste provincies nog verbeterd worden. Verbeteringen zijn vooral mogelijk op het terrein van de vervangingsinvesteringen, de inventarisatie en kwantificering van de risico's, de onderhoudsramingen en het overzicht van incidentele baten en lasten (volledig én meerjarig) in samenhang met de beschikking over de reserves. Het inzicht in de onderbouwing van de ramingen in de begrotingen en de meerjarenramingen van vier provincies voldoet ruimschoots bovengemiddeld aan de gehanteerde toetspunten (Drenthe, Fryslân, Groningen en Limburg), waarbij Limburg globaal aan alle getoetste aspecten voldoet.

### *Reserves, voorzieningen en de toelichting daarop*

Bij de provincies Flevoland, Fryslân, Limburg, Noord-Brabant, Utrecht en Zuid-Holland is alle door het BBV vereiste informatie ten aanzien van de reserves, voorzieningen en de toelichting daarop aangetroffen. Ook het beeld bij de overige provincies is overwegend positief. Gemiddeld is aan 96% van de BBV-toetspunten voldaan. Bij de overige punten van belang voor de bepaling van het duurzaam financieel evenwicht en het toezichtoordeel is het beeld minder positief. Gemiddeld wordt aan 56% van die toetspunten voldaan. Uit het onderzoek komt naar voren dat bij een aantal provincies de transparantie op het gebied van reserves, voorzieningen en de toelichting daarop in de jaarrekening verder vergroot kan worden door (kwantitatief) aan te geven welke reserve (of welk deel van de reserve) ‘beklemd’ is ten behoeve van kapitaallasten. Daarnaast komt naar voren dat hoewel de verminderingen en vermeerderingen van de reserves kwantitatief worden aangegeven, bij een aantal provincies de oorzaken van de belangrijkste mutaties, de verschillen tussen de realisatie en begroting en de verschillen tussen de begrotingsjaren, niet of onvoldoende worden toegelicht.

## 6 Overig financieel toezicht

### *6.1 Wet fido*

Als gevolg van de per 1 januari 2001 in werking getreden Wet financiering decentrale overheden (Wet fido) dienen de provincies te beschikken over een financieringsstatuut (als onderdeel van de financiële verordening). Bij alle provincies zijn financiële verordeningen vastgesteld, zodat deze voldoen aan de eis dat regels zijn vastgesteld voor de algemene doelstellingen, de te hanteren richtlijnen/limieten en de administratieve organisatie van de financieringsfunctie. De provincie Utrecht heeft er voor gekozen de regels niet vast te leggen in een specifieke ‘financiële verordening’, maar onderdeel te laten zijn van een overkoepelende ‘organisatieverordening’. Bovendien moeten volgens het BBV zowel de begroting als het jaarverslag een paragraaf financiering bevatten. Deze paragraaf is in samenhang met de financiële verordening een belangrijk instrument voor het transparant maken en het sturen,

<sup>11</sup> Voor een uitgebreid overzicht van de resultaten van deze onderzoeken wordt verwezen naar de bijlagen 1 tot en met 4.

beheersen en controleren van de financieringsfunctie. Alle provincies hebben die verplichte paragraaf in hun begroting en jaarverslag opgenomen. Op grond van de bepalingen van de Wet fido c.q. uitvoeringsregeling fido dienen de provincies aan het eind van ieder kwartaal een overzicht in te zenden van de netto vlottende schuld per de eerste van elke maand en de gemiddelde netto vlottende schuld van het kwartaal te relateren aan de kasgeldlimiet. De provincies voldoen aan de verplichting tot het inzenden van deze kwartaaloverzichten. Uit de ingezonden kwartaaloverzichten blijkt dat bij de provincies gedurende 2007 zowel in enig kwartaal als gemiddeld over het jaar genomen geen sprake is geweest van een overschrijding van de kasgeldlimiet.

Eveneens op grond van de Wet fido c.q. uitvoeringsregeling fido vindt de rapportage ten aanzien van de vaste schuld (renterisiconorm) eenmaal per jaar achteraf plaats in de paragraaf financiering bij het jaarverslag. Uit deze paragrafen blijkt dat de provincies over 2006 hebben voldaan aan de renterisiconorm. Op grond daarvan concludeer ik dat de provincies geen overmatig renterisico lopen.

## 6.2 Overig

Onder het overig financieel toezicht dient begrepen te worden het toezicht op naleving van bepalingen inzake:

- a) wijzigingen van de begrotingen (artikel 196 van de Provinciewet);
- b) de financiële verordening (artikel 216 van de Provinciewet);
- c) de controleverordening (artikel 217 van de Provinciewet).
- d) de doelmatigheidsverordening (artikel 217a van de Provinciewet).
- e) de informatie voor derden (lv3) over begroting en jaarrekening (artikel 190, lid 2, van de Provinciewet). Dit betreft specifieke financiële (controle)gegevens, te verstrekken aan mij als financiële toezichthouder, aan het Centraal Bureau van de Statistiek (CBS) en (via het CBS) aan de Europese Unie.

Van de onder punt a vermelde wijzigingen van de begrotingen wordt bijgehouden welke wijzigingen zijn ontvangen en wordt globaal gezien welke invloed zij hebben op de financiële positie van de provincies. In het algemeen stel ik vast dat via de vastgestelde wijzigingen het begrotingsevenwicht niet (structureel) wordt verstoord. Gebleken is dat de vastgestelde wijzigingen door de provincies ter kennisneming aan mij zijn toegezonden, zij het soms met enige vertraging.

De situatie met betrekking tot de in de punten b, c en d bedoelde verordeningen is in 2007 niet gewijzigd.<sup>12</sup> Alle provincies beschikken over verordeningen, die in hoofdlijnen voldoen aan daaraan te stellen eisen van administratieve organisatie en interne controle, verdeling van taken en bevoegdheden (inclusief functiescheiding), verantwoordingsrelaties en de bijbehorende informatievoorziening en periodieke evaluatie.

Alle provincies verstrekken de onder punt e bedoelde gegevens, waarbij er overigens nog wel verbeteringen mogelijk zijn ten aanzien van tijdige aanlevering van de lv3-gegevens. In januari 2007 zijn de (gemeenten en) provincies door middel van de circulaire 'lv3: belang, procedures en aanwijzingenbeleid' nader gewezen op het belang van een gewenste verdere verbetering van de kwaliteit en tijdigheid van de betreffende te verstrekken informatie.

Tijdens het - als onderdeel van het door mij uitgevoerde financieel toezicht - door IFLO verrichte onderzoek naar de jaarrekeningen van de provincies, besteed ik mede aandacht aan opmerkingen van de accountant in zijn 'verslag van bevindingen' betreffende de administratieve organisatie en de daarin opgenomen internecontrolemaatregelen. Voorzover de bevindingen van de accountant opmerkingen daarover bevatten, is dit voor de rekeningcommissies van de provinciale staten veelal aanleiding tot het stellen van nadere vragen. Zowel de opmerkingen in het verslag van bevindingen als de nader gestelde vragen vanuit de rekeningcommissies worden in de meeste gevallen behandeld in een nadere toelichting bij het voorstel tot vaststelling van de rekening over enig dienstjaar. Indien noodzakelijk is daar in de toezichtbrief aan de betreffende provincie over de bevindingen van het onderzoek naar de rekening eveneens aandacht aan besteed.

<sup>12</sup> Zie Toezichtverslag 2007; zie ook voetnoot 1.

Vastgesteld is dat de provinciale besturen aandacht hebben voor de in het verslag van bevindingen door de accountant gemaakte opmerkingen met betrekking tot de opzet en werking van de administratieve organisatie en interne controle en dat er verbeteractiviteiten gaande zijn.

Met ingang van het jaar 2004 dient in de accountantsverklaring naast een oordeel over het getrouwe beeld van de jaarrekening ook tot uitdrukking te worden gebracht dat de in de jaarrekening opgenomen baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Vanaf het jaar 2005 is er sprake van één verklaring, waarbinnen onderscheid gemaakt kan worden met betrekking tot het aspect getrouwheid en het aspect rechtmatigheid. Over de jaarrekeningen 2006 zijn voor alle provincies goedkeurende accountantsverklaringen afgegeven (voor zowel de aspecten getrouwheid als rechtmatigheid). Dit is een verdere verbetering ten opzichte van 2005, toen de resultaten van de afgegeven accountantsverklaringen nog waren: 10 goedkeurend en 2 oordeelsonthouding (met name gericht op het aspect rechtmatigheid).

## Variabele onderzoeken begroting 2008

### UITKOMSTEN VAN HET ONDERZOEK NAAR DUURZAAM FINANCIËEL EVENWICHT EN HET ONDERZOEK NAAR RESERVES, VOORZIENINGEN EN DE TOELICHTING DAAROP

#### 1. ALGEMEEN

Jaarlijks wordt door het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) in het kader van het financiële toezicht op de provincies zowel een gemeenschappelijk gekozen onderzoek met de provinciale toezichthouders uitgevoerd als een eigen variabel onderzoek. Voor de begroting 2008 (en de meerjarenraming 2009-2011) is als gemeenschappelijk onderzoek met de provinciale toezichthouders gekozen voor het onderwerp duurzaam financieel evenwicht. Het eigen variabele onderzoek van BZK betreft het onderwerp reserves, voorzieningen en de toelichting daarop. Deze bijlage geeft de resultaten weer van beide onderzoeken.

Basis voor beide onderzoeken zijn de provinciale begrotingen voor 2008, de meerjarenramingen 2009-2011 en de provinciale jaarrekeningen 2006. De onderzoeken zijn uitgevoerd door de Inspectie Financiën Lokale en provinciale Overheden (IFLO) op basis van de regulier toegezonden stukken in het najaar van 2007. Vooraf zijn de aan het onderzoek ten grondslag liggende toetspunten ambtelijk gedeeld. De uitkomsten van het onderzoek zijn voorgelegd aan de provincies ter afstemming van de feiten. In de toezichtbrieven zijn de belangrijkste resultaten van de beide onderzoeken opgenomen.

#### 2. GEMEENSCHAPPELIJK ONDERZOEK: DUURZAAM FINANCIËEL EVENWICHT

##### Achtergrond

Het criterium duurzaam financieel evenwicht is vastgelegd in een gelijknamig wetsvoorstel tot wijziging van de Provinciewet en de Gemeentewet. Besloten is dit wetsvoorstel aan te houden tot de resultaten van de toezichtpilots in de provincies Noord-Brabant en Limburg bekend zijn (2010). De doorlichting van het interbestuurlijk toezicht door de commissie Oosting en de kabinetsreactie daarop is daarbij ook van belang. Wel is bestuurlijk afgesproken ondertussen op het duurzaam financieel evenwicht te toetsen, maar af te zien van sancties als daar niet aan wordt voldaan. Door de keuze van duurzaam financieel evenwicht als jaarthema kan (praktijk)ervaring worden opgedaan, die gebruikt kan worden bij de beslissing over de eventuele invoering van het wetsvoorstel na 2010. De financieel toezichthouders hebben het voornemen om op basis van de ervaringen over 2008 te besluiten of duurzaam financieel evenwicht ook in 2008 en 2009 het gezamenlijk toezichtthema blijft.

Het grootste verschil tussen duurzaam financieel evenwicht en het actuele criterium structureel evenwicht is dat duurzaam financieel evenwicht meer jaren beslaat. Het integrale beeld van begroting én meerjarenraming is leidend. Het nieuwe criterium sluit beter aan bij de ontwikkeling van de financiële functie van provincies en gemeenten in de afgelopen jaren. Het financieel toezicht heeft zich in de loop van de tijd eveneens in die richting ontwikkeld. Het wetsvoorstel waarin duurzaam financieel evenwicht is opgenomen geeft nadrukkelijk de gegroeide praktijk weer om te kijken naar de meerjarenraming én de risico's binnen de financiële positie. Het jaarthema duurzaam financieel evenwicht omvat dan ook toetspunten die de beoordeling of dat evenwicht aanwezig is ondersteunen.

##### Aanpak van het onderzoek

De saldi in de begroting en de meerjarenraming na bestemming vormen het vertrekpunt van het onderzoek (zie bijlage 2, vraag 1). Na eliminatie van de incidentele baten en lasten volgens de begroting, resteert het structurele saldo (vraag 2). Vraag 3 attendeert de toezichthouder op eventuele ervaringen in voorgaande jaren waardoor extra aandacht bij de beoordeling noodzakelijk is. In vraag 4 vindt een nadere beoordeling van het in vraag 2 berekende meerjarige structurele saldo plaats aan de hand van toetspunten.

Deze toetspunten zijn opgesteld op basis van praktijkervaringen en beogen op een aantal kritische factoren het inzicht in de onderbouwing van de ramingen alsmede de daarmee samenhangende realiteit van die ramingen te beoordelen. Als in het bijzonder de realiteit naar het oordeel van de toezichthouder niet voldoet, kan deze via een correctie zijn oordeel inzichtelijk maken aan de hand van een gecorrigeerd begrotingssaldo. Correcties zijn pas doorgevoerd bij concrete aanwijzingen dat ramingen onvoldoende realiteit hebben. Deze correcties vormen (nog) geen onderdeel van dit onderzoeksverslag, maar ze zijn wel bij de desbetreffende provincies ambtelijk aan de orde gesteld. Het onderzoek sluit af met vragen over het toezichtoordeel op basis van het eventueel gecorrigeerde begrotingssaldo (vraag 5).

### Uitkomsten van het onderzoek

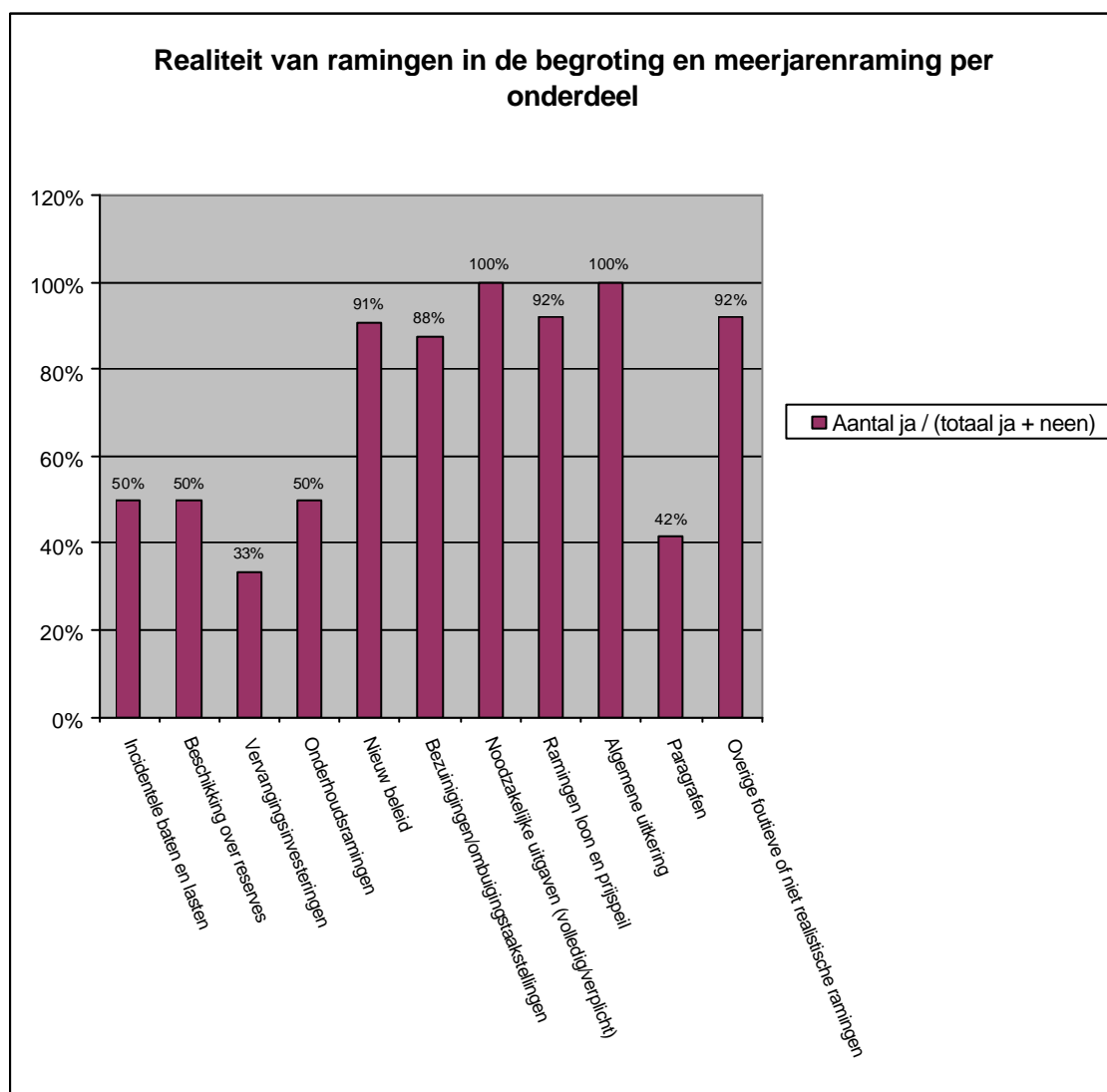
De scores van de vragen 3, 4 en 5 zijn opgenomen in bijlage 3.

*Vraag 3: ervaringen geen aanleiding voor extra aandacht*

Vraag 3 laat zien dat er momenteel geen ervaringen of bevindingen in de voorgaande jaren bij de provincies zijn die hebben geleid tot extra aandacht bij de beoordeling.

*Vraag 4: de realiteit van de ramingen per onderdeel*

**Grafiek 1**



Grafiek 1 geeft de mate van inzicht weer in de onderbouwing (van de realiteit) van de ramingen in de provinciebegrotingen per onderdeel via de toetspunten van vraag 4. De toetspunten zijn beantwoord

met 'ja' of 'neen' of (soms) 'niet van toepassing'. Ieder onderdeel heeft enkele toetspunten waarmee de toezichthouder beoordeelt of belangrijke informatie ter onderbouwing van de raming beschikbaar is en/of of een raming realistisch en/of volledig is. De redactie van ieder toetspunt is zodanig gesteld dat 'ja' aangeeft dat aan het genoemde toetspunt is voldaan. Indien één van de toetspunten van een onderdeel met 'neen' is beantwoord, dan is 'neen' ook de uitkomst voor dat onderdeel. Dit 'neen' kan tevens tot uitdrukking brengen dat het inzicht in de onderbouwing van de ramingen volgens de toezichthouder niet geheel voldoet.

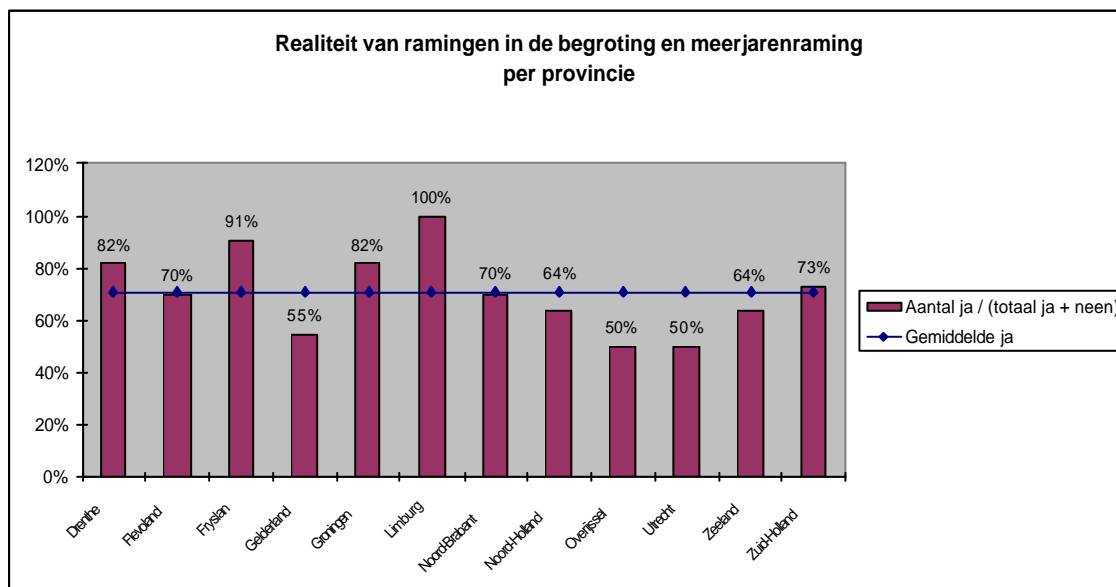
Uit grafiek 1 blijkt dat op de onderdelen vervangingsinvesteringen en paragrafen het inzicht in de onderbouwing van de ramingen als niet volledig is beoordeeld. Bij de vervangingsinvesteringen is de verklaring dat de begroting veelal onvoldoende inzicht biedt in zowel (de aanwezigheid van) een vervangingsschema voor investeringen (4c1)<sup>13</sup> als de verwerking van alle investeringslasten daarvoor (4c2). De lage beoordeling van de paragrafen is vooral te verklaren door het (grote) aantal en de diversiteit van de vragen. Meest voorkomend is de constatering dat in de paragraaf weerstandsvermogen een methodisch onderbouwde risico-inventarisatie ontbreekt (4j4) evenals een gekwantificeerde schatting van de risico's (4j5).

Verder is de onderbouwing van de realiteit van de ramingen ook op de onderdelen 'incidentele baten en lasten', 'beschikking over reserves' en 'onderhoudsramingen' bij diverse provincies niet als volledig beoordeeld. Bij de 'incidentele baten en lasten' zijn veelal de ramingen als niet realistisch of onvolledig beoordeeld (4a3), met name doordat de incidentele reservemutaties niet bij de incidentele baten en lasten zijn opgenomen. Daarnaast wordt de realiteit soms ook nog beperkt doordat het overzicht incidentele baten en lasten niet meerjarig is (4a2). Het onderdeel 'beschikking over reserves' vertoont nauwe samenhang met het onderdeel incidentele baten en lasten, zoals blijkt uit de hiervoor gegeven verklaring (4b1 en 2). Tot slot blijkt bij het onderdeel 'onderhoudsramingen' dat er niet altijd actuele, vastgestelde onderhoudsplannen zijn (4d1), dat niet duidelijk is of de ramingen uit die plannen in de begroting zijn verwerkt (4d2) en dat bij achterstallig onderhoud hiervoor niet altijd een voorziening wordt getroffen (4d4).

#### Vraag 4: de onderbouwing van de realiteit van de ramingen per provincie

Grafiek 2 geeft inzicht in de onderbouwing van de realiteit van de ramingen in de begrotingen en meerjarenramingen per provincie.

**Grafiek 2**



Uit grafiek 2 blijkt dat er vier provincies boven het gemiddelde scoren (Drenthe, Fryslân, Groningen en Limburg). Het benoemen van een good practice uitsluitend op grond van deze percentages is echter niet mogelijk, onder meer doordat er geen weging van de gehanteerde toetspunten heeft plaatsgevonden en geen kwalitatief oordeel per toetspunt voor iedere provincie is bepaald.

<sup>13</sup> Tussen haakjes staat het nummer van het toetspunt waarop de verklaring betrekking heeft.



### Vraag 5: toezichtoordeel

Vraag 5 ten slotte geeft een beeld van het toezichtoordeel voor 2008. Hieruit blijkt dat één provincie volgens de toezichthouder niet beschikt over een sluitende begroting, maar dat dit evenwicht evenwel binnen de termijn van de meerjarenraming tot stand wordt gebracht. Hiermee wordt door alle twaalf provincies voldaan aan het huidige criterium structureel evenwicht. Ook voldoen alle provincies naar het oordeel van de toezichthouder globaal aan het criterium duurzaam financieel evenwicht. Dit betekent dan ook voor alle provincies dat beoordeling op basis van duurzaam financieel evenwicht dit jaar niet geresulteerd zou hebben in een ander toezichtregime dan op basis van het huidige criterium.

### BBV-eisen en aanbevelingen

Op basis van de uitkomsten van het onderzoek naar duurzaam financieel evenwicht is een aantal ontwikkel- en aandachtspunten geformuleerd dat ten doel heeft te komen tot een verbetering van het inzicht in de onderbouwing van de ramingen. Deze punten beogen de transparantie van de begroting en meerjarenraming te bevorderen, waardoor zowel provinciale staten als de toezichthouder het duurzaam financieel evenwicht meer direct uit de begroting en meerjarenraming kunnen afleiden. Het onderzoek naar duurzaam financieel evenwicht is niet een onderzoek naar de naleving van de eisen van het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV). Het onderzoek zegt wel iets over de manier waarop duurzaam financieel evenwicht uit de begrotingen en meerjarenramingen af te leiden is. Tevens maakt het inzichtelijk welke kritische factoren de toezichthouder daarbij van belang acht en hoe hij deze beoordeelt. De meeste ontwikkel- en aandachtspunten zijn te beschouwen als aanbevelingen. Alleen als het van toepassing zijnde BBV-artikel staat vermeld, betreft het een vereiste dat voortvloeit uit de regelgeving:

- Vervangingsinvesteringen
  - o inventariseer de vervangingsinvesteringen en geef aan dat alle daaruit voortvloeiende investeringslasten in de begroting en meerjarenraming zijn verwerkt;
- Paragrafen
  - o verwerk een methodisch onderbouwde risico-inventarisatie in de paragraaf weerstandsvermogen inclusief een gekwantificeerde schatting van de risico's;
- Incidentele baten en lasten/beschikking over reserves
  - o verbeter de volledigheid van het overzicht incidentele baten en lasten, vooral in relatie met de beschikking over reserves;
  - o neem in de meerjarenraming een meerjarig overzicht op van de incidentele baten en lasten;
- Onderhoudsramingen (artikel 12 BBV)
  - o zorg voor actuele onderhoudsplannen;
  - o vertaal die plannen zichtbaar en volledig in de begroting;
  - o tref een voorziening daar waar sprake is van achterstallig onderhoud.

### Conclusie

Het verschaffen van inzicht in de onderbouwing van de ramingen kan op een aantal belangrijke onderdelen van de begrotingen en meerjarenramingen van de meeste provincies nog verbeterd worden. Verbeteringen zijn vooral mogelijk op het terrein van de vervangingsinvesteringen, de inventarisatie en kwantificering van de risico's, de onderhoudsramingen en de incidentele baten en lasten (volledig én meerjarig) in samenhang met de beschikking over de reserves. Het inzicht in de onderbouwing van de ramingen in de begrotingen en de meerjarenramingen van vier provincies voldoet bovengemiddeld (Drenthe, Fryslân, Groningen, en Limburg), waarbij Limburg globaal aan alle getoetste aspecten voldoet.

Het benoemen van een *good practice* uitsluitend op grond van deze percentages is echter niet mogelijk, onder meer doordat er geen weging van de gehanteerde toetspunten heeft plaatsgevonden en geen kwalitatief oordeel per toetspunt voor iedere provincie is bepaald. Gezien het groeitraject voor het onderwerp duurzaam financieel evenwicht (met inbegrip van de daarvoor te hanteren toetspunten) is het ook om die reden nog te vroeg om een *good practice* te bepalen.

### 3. VARIABEL ONDERZOEK: RESERVES EN VOORZIENINGEN EN DE TOELICHTING DAAROP

#### Achtergrond

De begroting en meerjarenraming moeten helder maken waar het geld aan uitgegeven zal worden, maar bijvoorbeeld ook waarvoor reserves en voorzieningen opgebouwd zijn of gaan worden. Uitgangspunt van het BBV is dan ook onder andere dat de aard en reden van reserves en voorzieningen inzichtelijk worden gemaakt. Verder vereist het BBV dat standen van en wijzigingen in reserves en voorzieningen transparant worden gemaakt. Het onderzoek richt zich dan ook op de mate waarin het genoemde inzicht wordt geboden.

#### Aanpak van het onderzoek

Uitgangspunt voor het onderzoek zijn de eisen uit het BBV op het vlak van reserves, voorzieningen en de toelichting daarop, zowel voor de financiële begroting als voor de balans in de jaarrekening. Deze eisen evenals het desbetreffende BBV-artikel staan vermeld in bijlage 4. Of de balans in de jaarrekening aan de BBV-eisen voldoet wordt primair door de accountant beoordeeld. Een aantal van die eisen is echter ook van belang voor de toezichthouder in verband met de beklemmdheid van de reserves (waaronder de relatie met het weerstandsvermogen) en voor het oordeel over het duurzaam financieel evenwicht.

Naast de in het BBV opgenomen eisen is ook gekeken naar de werking van de horizontale keten en heeft een kwalitatieve beoordeling plaatsgevonden van de informatie die mede van belang is voor het toezichtoordeel en de bepaling van het duurzaam financieel evenwicht. Bij alle toetspunten kan 'ja', 'neen' of 'niet van toepassing' worden ingevuld. De redactie van de toetspunten is zodanig gesteld dat 'ja' aangeeft dat aan de desbetreffende BBV-eis wel is voldaan en 'neen' dat dit niet het geval is.

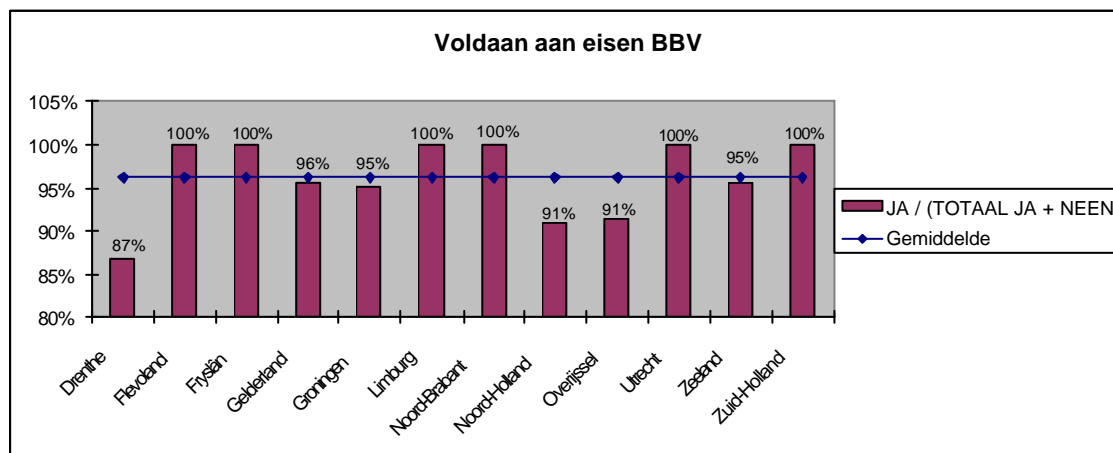
#### Uitkomsten van het onderzoek

Bijlage 4 laat de scores per toetspunt zien. Daarbij is zoals aangegeven onderscheid gemaakt tussen BBV-eisen, overige punten van belang voor de bepaling van het duurzaam financieel evenwicht en het toezichtoordeel en de werking van de horizontale keten.

#### Eisen BBV

Zes provincies (Flevoland, Fryslân, Limburg, Noord-Brabant, Utrecht en Zuid-Holland) voldoen aan alle toetspunten op basis van het BBV. Ook het beeld van de overige provincies is overwegend positief. Grafiek 3 geeft voor de eisen van het BBV het beeld van alle provincies weer, waarin het aantal keer 'ja' wordt uitgedrukt als percentage van het totaal aantal keer 'ja' én 'neen'. Het aantal keer 'niet van toepassing' wordt dus buiten beschouwing gelaten om een zuivere vergelijking te kunnen maken.

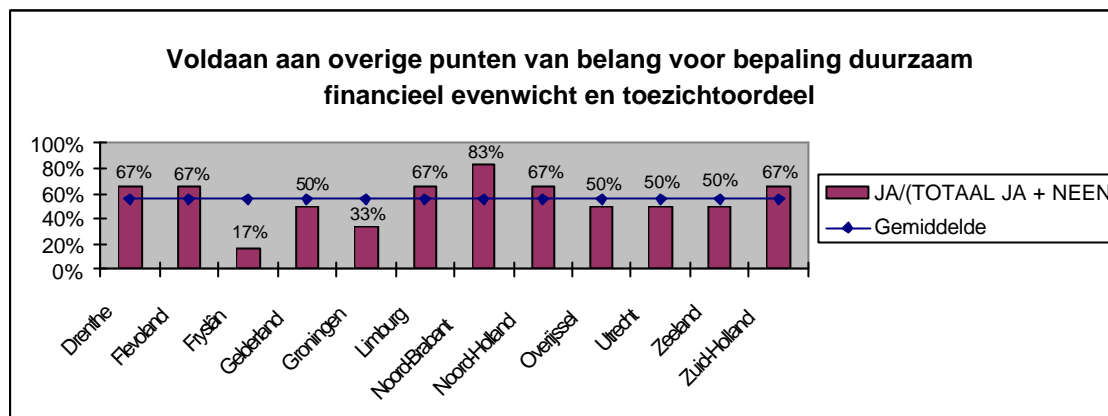
Grafiek 3



Uit de grafiek blijkt dat de meeste provincies boven of net onder het gemiddelde van 96% 'ja' zitten. De provincie Drenthe zit daar met 87% 'ja' wat verder onder.

Overige punten van belang voor de bepaling van het duurzaam financieel evenwicht en het toezichtoordeel

Grafiek 4



Uit grafiek 4 blijkt dat het beeld ten aanzien van de overige punten van belang voor de bepaling van het duurzaam financieel evenwicht en het toezichtoordeel minder positief is dan ten aanzien van de toetspunten met betrekking tot de eisen van het BBV. Gemiddeld wordt voor iets meer dan de helft (56%) 'ja' gescoord. De provincie Noord-Brabant scoort met 83% 'ja' het beste. Ook de provincies Drenthe, Flevoland, Limburg, Noord-Holland en Zuid-Holland zitten met 67% 'ja' boven het gemiddelde. Met name de provincies Groningen en vooral Fryslân scoren met respectievelijk 33% en 17% 'ja' verder onder het gemiddelde.

#### Punten over de werking van de horizontale keten

Bij zes provincies (Flevoland, Gelderland, Noord-Brabant, Noord-Holland, Overijssel en Zeeland) zijn er signalen van de accountant ten aanzien van (de toelichting op) de reserves en voorzieningen. Bij al deze provincies is er adequaat gereageerd op deze signalen. De gesignaleerde knelpunten en de gegeven adviezen worden grotendeels onderschreven en er wordt toegezegd hieraan door verbetermaatregelen gevolg te geven. Bij twee provincies (Limburg en Noord-Brabant) heeft de rekenkamer een onderzoek gedaan naar (de toelichting op) de reserves en voorzieningen. Ook hierbij is er adequaat gereageerd door beide provincies.

#### BBV-eisen en aanbevelingen

In aanvulling op het in het vorenstaande geschetste positieve beeld bij de *BBV-eisen*, blijkt uit het onderzoek dat bij een aantal provincies de transparantie op het gebied van reserves, voorzieningen en de toelichting daarop in de jaarrekening verder vergroot moet worden door (kwantitatief) aan te geven welke reserve (of welk deel van de reserve) 'beklemd' is ten behoeve van kapitaallasten. Het BBV (artikel 54.2.d) schrijft immers voor dat in het overzicht van het verloop van de reserves aangegeven moet worden wat de vermindering is van de reserve in verband met afschrijvingen op activa waarvoor een specifieke bestemmingsreserve is gevormd. Daarnaast wordt op dit vlak aanbevolen in de toelichting bij de balans bij de aard en reden van de reserves aan te geven of de reserve of een deel van de reserve gebruikt wordt ter dekking van kapitaallasten.

Als we kijken naar de *overige punten van belang voor de bepaling van het duurzaam financieel evenwicht en het toezichtoordeel* blijkt dat hoewel de verminderingen en vermeerderingen van de reserves kwantitatief worden aangegeven, de oorzaken van de belangrijkste mutaties bij een aantal provincies niet of onvoldoende worden toegelicht. Aanbevolen wordt:

- 1) In de begroting en meerjarenraming (en rekening) aan te geven in welke mate de besteding van een reserve al via besluitvorming concreet vastligt (bijvoorbeeld in bestedingsplannen of als bestuurlijk geormerkte aanspraken).
- 2) In de begroting en meerjarenraming (en rekening) voldoende inzicht te geven in de oorzaken van geraamde (gerealiseerde) toevoegingen en onttrekkingen aan reserves (Een relatie leggen tussen de toevoegingen en onttrekkingen enerzijds en het bereiken van de beleidsdoelen die men daarmee wil bereiken anderzijds).
- 3) In de begroting en meerjarenraming (en rekening) voldoende inzicht te geven in de oorzaken van de verschillen tussen de geraamde toevoegingen en onttrekkingen aan reserves in het

begrotingsjaar enerzijds en de geraamde toevoegingen en onttrekkingen aan reserves in het vorige begrotingsjaar (en de gerealiseerde toevoegingen en onttrekkingen aan reserves in het voorvorige begrotingsjaar) anderzijds.

### **Conclusie**

Bij de provincies Flevoland, Fryslân, Limburg, Noord-Brabant, Utrecht en Zuid-Holland is alle door het BBV vereiste informatie ten aanzien van de reserves, voorzieningen en de toelichting daarop aangetroffen. Ook het beeld bij de overige provincies is overwegend positief ten aanzien van de BBV-eisen. Gemiddeld wordt aan 96% van de toetspunten voldaan. Bij de overige punten van belang voor de bepaling van het duurzaam financieel evenwicht en het toezichtoordeel is het beeld minder positief. Gemiddeld wordt aan 56% van de toetspunten voldaan. Uit het onderzoek komt naar voren dat bij een aantal provincies de transparantie op het gebied van reserves, voorzieningen en de toelichting daarop in de jaarrekening verder vergroot kan worden door (kwantitatief) aan te geven welke reserve (of welk deel van de reserve) 'beklemd' is ten behoeve van kapitaallasten. Daarnaast komt naar voren dat hoewel de verminderingen en vermeerderingen van de reserves kwantitatief worden aangegeven, bij een aantal provincies de oorzaken van de belangrijkste mutaties, de verschillen tussen de realisatie en begroting en de verschillen tussen de begrotingsjaren niet of onvoldoende worden toegelicht.