

Fiche: financiële beleidsvoering en bedrijfsvoering

Versie 13 november 2018, Ministerie van Financiën, Begrotingszaken/BBH en BBL

Begrotingsreserve (begrotingsinstrument)

Dit fiche bestaat uit twee delen:

- Deel 1 betreft het algemene beleid met betrekking tot begrotingsreserves.
- Deel 2 betreft het specifieke beleid met betrekking tot risicovoorzieningen die één-op-één volgen uit risicoregelingen, vallend onder het Garantiekader.

DEEL 1: ALGEMEEN BELEID MET BETREKKING TOT BEGROTINGSRESERVES

Algemeen

Soms is het lastig om te voorspellen hoe hoog bepaalde uitgaven zullen zijn of in welk jaar die zullen vallen. De allocatie van de beschikbare middelen via de jaarlijkse begrotingsautorisatie biedt dan niet altijd voldoende zekerheid over de *meerjarige* beschikbaarheid van budgetten voor een bepaald beleidsterrein. Die zekerheid kan budgettair worden geboden door het inzetten van aanvullende instrumenten. Voor de afweging tussen de verschillende instrumenten wordt achtereenvolgens nagegaan:

1. Of inpassing binnen de meerjarige budgettaire kaders mogelijk is (aanpassing meerjarenramingen);
2. Of er ruimte is binnen de eindejaarsmarge¹ dan wel of intertemporele compensatie² in de rede ligt;
3. Of er aanleiding is voor het instellen van een begrotingsfonds op basis van artikel 2.11 van de CW 2016 een wettelijk te regelen fonds waarmee bepaalde inkomsten of bepaalde budgetten meerjarig voor een bepaald beleidsterrein beschikbaar blijven, bijvoorbeeld het Diergezondheidsfonds.

NB. Het instellen van een formeel begrotingsfonds ligt minder in de rede, indien het belang van de reservering door de omvang of de tijdelijkheid beleidsmatig of politiek beperkt is. Ook de administratief-juridische belasting kan een bezwaar vormen: er moet voor een begrotingsfonds een instellingswet in het leven worden geroepen en jaarlijks moet een begrotingswet voor het fonds worden gemaakt.

4. Als vierde stap kan een begrotingsreserve worden overwogen. Het vormen van een begrotingsreserve wordt beperkt tot hoge uitzonderingssituaties. Dat geldt niet voor begrotingsreserves die gekoppeld zijn aan risicoregelingen. Ten behoeve van een risicoregeling wordt als uitgangspunt altijd een risicovoorziening gevormd indien sprake is van betaalde premie of als het departement een budget toevoegt aan de risicovoorziening en hiervoor geen premie ontvangt. Zie deel 2 van dit fiche.

Begrotingsreserve

Een begrotingsreserve is een geormerkte meerjarige budgettaire voorziening die door een ministerie op een afzonderlijke rekening-courant bij het Ministerie van Financiën wordt aangehouden (zie de definitie in artikel 1.1 van de Comptabiliteitswet 2016). Geormerkt houdt in dat de reserve voor een bepaald doel wordt aangehouden. Het gaat om een interne budgettaire reserve binnen de rijksbegroting; het gaat niet om een reserve die een derde partij op een rekening-courant bij het Ministerie van Financiën aanhoudt.

Het instrument van de begrotingsreserve is mede ontwikkeld als alternatief voor de voormalige stichtingen waarin een budget meerjarig werd ondergebracht en de feitelijke bestedingen de jaren

¹ De eindejaarsmarge is een algemene, eenjarige budgettaire voorziening op grond waarvan niet-bestede uitgaven in een jaar tot een bepaald percentage van het totaal van de betrokken begroting kunnen worden toegevoegd aan de begroting van het daaropvolgende jaar. Dit wordt extra-comptabel binnen IBOS bijgehouden.

² Intertemporele compensatie is een specifieke vorm van eindejaarsmarge; ook wel kasschuif genoemd.

Disclaimer:

*Dit fiche is een informatief document ter toelichting van enkele comptabele onderwerpen. Het dient dus alleen als hulpmiddel en heeft **geen** status van juridische regelgeving of bestuurlijke afspraak.*

daarna plaatsvonden. Uit het oogpunt van budgetrecht van het parlement en de ministeriële verantwoordelijkheid kleven er bezwaren aan deze zogenoemde parkeerfondsen, zoals:

- Besteding door een stichting is minder transparant en kan verhullen dat het om de besteding van rijksmiddelen gaat waarvoor een minister verantwoordelijk is.
- Er is sprake van een beperkte autorisatie door de Staten-Generaal. Het parlement spreekt zich namelijk wel uit over de overboeking/betaling aan de stichting, maar niet over de feitelijke besteding van de gelden door die stichting.

Binnen de begrotingsreserves maken we onderscheid tussen risicovoorzieningen (zie deel 2 van dit fiche) en overige begrotingsreserves.

Relevante regelgeving

- Comptabiliteitswet 2016 (artikelen 1.1, 2.15, 2.21 en 2.34).
- Regeling rijksbegrotingsvoorschriften (modellen risicoregelingen 1.32e en 3.21b en begrotingsreserve 1.33g en 3.33b, saldibalans 3.31).
- Begrotingsregels 2018 – 2021

Relevante aspecten vanuit financiële beheersing en financieel beheer

- | | |
|---|--|
| <input checked="" type="checkbox"/> Administratie | <input checked="" type="checkbox"/> Begrotingsbeheer |
| <input type="checkbox"/> Audit | <input checked="" type="checkbox"/> Begrotings- en verantwoordingsproces |
| <input type="checkbox"/> Autorisatie/budgetrecht | <input type="checkbox"/> Financieel beheer |
| <input type="checkbox"/> Beleidscontrol | <input type="checkbox"/> Materieelbeheer |
| <input type="checkbox"/> Beleidsuitvoering | <input type="checkbox"/> Ministeriële verantwoordelijkheid |

Administratie

Op grond van artikel 2.21, eerste lid, van de Comptabiliteitswet 2016 is een begrotingsreserve gekoppeld aan een begrotingsartikel. Als niet alle uitgaven en ontvangsten op het betrokken begrotingsartikel met de begrotingsreserve samenhangen, zullen in het algemeen de uitgaven en ontvangsten die bij de begrotingsreserve zijn betrokken in de financiële administratie apart moeten worden geadmistreerd. Op die wijze kan een adequate informatievoorziening worden verzekerd in de begroting en het jaarverslag, waaronder de saldibalans (zie hierna onder Begrotings- en verantwoordingsproces).

Feitelijk leidt het instellen van een begrotingsreserve tot het inrichten van een specifieke rekening-courant bij de Rijkshoofdboekhouding (RHB) van het Ministerie van Financiën ten behoeve van de directie FEZ van het betrokken ministerie.

De begrotingsreserve op grond van artikel 2.21, eerste lid, van de Comptabiliteitswet 2016 (CW) vormt een afwijking op het kasstelsel. De toevoegingen en onttrekkingen aan de reserve lopen weliswaar over de (kas)begroting, maar zijn niet het gevolg van kasuitgaven en kasontvangsten. Reden is dat er feitelijk (nog) niet wordt betaald, maar slechts aan de reserve wordt toegevoegd of onttrokken. In artikel 2.15, eerste lid, onderdeel c, van de CW 2016 wordt daarom de fictie geregeld dat die toevoegingen, respectievelijk onttrekkingen als kasuitgaven, respectievelijk als kasontvangsten worden beschouwd.

In het jaar waarin de uitgave aan een derde partij (waarvoor een verplichting is aangegaan) plaatsvindt vindt budgettair-neutraal een begrotingsbelasting plaats: eerst worden vanuit de reserve de ontvangsten op de begroting aangevuld ("gerealiseerd") (onttrekking uit de reserve; debetboeking saldibalansrekening, creditboeking begrotingsrekening) en vervolgens vindt ten laste van (de uitgaven op) de begroting de uitgave aan de derde partij plaats (debetboeking begrotingsrekening). Ook in IBOS (het Interdepartementaal Budgettair OverlegSysteem) worden dan de noodzakelijke mutaties aangebracht.

In een bijlage bij dit fiche worden de journalposten die bij toevoegingen en onttrekkingen aan een begrotingsreserve aan de orde zijn, weergegeven.

Disclaimer:

*Dit fiche is een informatief document ter toelichting van enkele comptabele onderwerpen. Het dient dus alleen als hulpmiddel en heeft **geen** status van juridische regelgeving of bestuurlijke afspraak.*

Begrotings- en verantwoordingsproces

In de begroting wordt bij het desbetreffende begrotingsartikel kwantitatieve en kwalitatieve informatie over de begrotingsreserve opgenomen. Dit staat nader uitgeschreven in de Regeling rijksbegrotingsvoorschriften. Zo wordt er een verloopoverzicht opgenomen met daarin de geraamde stand van de reserve begin en eind van het jaar, de geraamde toevoegingen en de geraamde onttrekkingen. Daarnaast bevat het begrotingsartikel informatie over het doel/ motieven voor het aanhouden van de begrotingsreserve, eventuele afspraken over het afkomen van de reserve en welk deel (percentage) van de reserve juridisch verplicht is. In het jaarverslag wordt de werkelijke begin- en eindstand van de begrotingsreserve vermeld naast de werkelijke toevoegingen en onttrekkingen. Het saldo van de reserve komt daarnaast op basis van artikel 2.34, eerste lid, onder b, van de CW, op de saldibalans van het jaarverslag tot uitdrukking (post 5a begrotingsreserves).

Voor elke begrotingsreserve wordt in de administratie van de Rijkshoofdboekhouding een afzonderlijke rekeningcourant met het betrokken departement aangehouden. Die afzonderlijke rekeningen-courant tezamen van één departement vormen de post 5 (Rekening-courant Rijkshoofdboekhouding begrotingsreserves).

Betrokkenheid vakdepartement

Een vakminister moet voor de vorming van een begrotingsreserve eerst toestemming krijgen van de Minister van Financiën. In het algemeen zal een voorstel tot het instellen van een begrotingsreserve door het vakdepartement (beleidsdirectie of Uitvoeringsorganisatie in samenspraak met de directie FEZ) bij het Ministerie van Financiën (IRF) worden ingediend. Dat dient te gebeuren bij het hoofdbesluitvormingsmoment van de begrotingsvoorbereiding. Eerst wordt ambtelijk overleg gevoerd en ter afsluiting van het ambtelijk overlegproces wordt een formeel schriftelijk verzoek bij de Minister van Financiën ingediend.

Voor de beleidsmatige criteria die voor het instellen gelden: zie bij *Betrokkenheid Ministerie van Financiën*.

Voor de administratief-technische inregeling van de noodzakelijke rekening-courant bij de RHB dient er contact te zijn tussen de directie FEZ en de RHB van het ministerie van Financiën.

De betrokkenheid van de Auditdienst Rijk (ADR) bij een begrotingsreserve loopt via het reguliere controle- en verantwoordingsproces: de Auditdienst Rijk onderzoekt jaarlijks de financiële verantwoordingsinformatie in het jaarverslag. De stand van een begrotingsreserve per 31 december wordt opgenomen in de saldibalans van een departement. De saldibalans is onderdeel van het jaarverslag.

Betrokkenheid Ministerie van Financiën

Voor het instellen van een begrotingsreserve is op grond van artikel 2.21, eerste lid, van de Comptabiliteitswet 2016 de instemming van de Minister van Financiën nodig (in casu van de IRF). Die instemming wordt schriftelijk verleend. Daarbij zal worden vastgelegd hoe budgettair met een eventueel saldo van de reserve zal worden omgegaan op het moment van beëindiging van de begrotingsreserve (zie ook bij afromingsvoorwaarden hierna) en worden concrete afspraken gemaakt over, de looptijd van de begrotingsreserve, evaluatiebepalingen en de gronden waarop een onttrekking uit de begrotingsreserve kan worden gedaan.

Het is in beginsel niet de bedoeling dat voor apparaatsuitgaven een begrotingsreserve wordt aangelegd.

Voor het instellen van een begrotingsreserve hanteert de Minister van Financiën een aantal beleidsmatige criteria. Ook gelden er voorwaarden voor de toevoeging en de onttrekking van middelen aan een begrotingsreserve.

Beleidsmatige criteria voor het instellen van een meerjarige begrotingsreserve:

Disclaimer:

*Dit fiche is een informatief document ter toelichting van enkele comptabele onderwerpen. Het dient dus alleen als hulpmiddel en heeft **geen** status van juridische regelgeving of bestuurlijke afspraak.*

1. Er is onzekerheid over het te belasten begrotingsjaar en/of er is sprake van sterk fluctuerende uitgaven over de jaargrens heen. Bijvoorbeeld omdat onzeker is hoeveel asielaanvragen in een bepaald jaar zullen worden gedaan, of op welk moment voorgenomen projecten voor duurzame energiewinning tot uitvoering zullen komen.
2. De budgettaire beheersbaarheid (EMU-saldobelasting) moet naar het oordeel van de Minister van Financiën gewaarborgd blijven.
3. Geen algemene (ongespecificeerde) reservevorming: elke begrotingsreserve dient in beginsel aan één begrotingsartikel te worden gekoppeld en voor een bepaald doel te zijn bestemd.
4. Er dient sprake te zijn van volledige ministeriële verantwoordelijkheid voor de aanwending van de begrotingsreserve.

Voorwaarden voor toevoegen en het onttrekken van middelen aan de begrotingsreserve:

1. *Het budgetrecht* van de Staten-Generaal dient volledig gerespecteerd te worden, dat wil zeggen dat zowel de toevoeging van budgettaire middelen aan een reserve, als de onttrekking eraan en de (uiteindelijke) besteding van de middelen over de betrokken begroting moet lopen. Deze mutaties komen dus op reguliere wijze binnen de autorisatie van de begrotingswetgever.
2. *Toevoegingen* aan de begrotingsreserve vinden vanzelfsprekend plaats in het jaar of de jaren van de reservering. De reservering belast het begrotingsplafond (rijksbegroting eng); zo nodig dient specifiek te worden gecompenseerd. Het EMU-saldo wordt niet belast.
3. *Onttrekkingen* aan de begrotingsreserve vinden slechts plaats in het jaar dat met de middelen uitgaven aan derden zullen worden gedaan, bijvoorbeeld voor bestedingen of voor overdrachten (subsidies e.d.). Op het betrokken begrotingsartikel vindt in dat geval zowel een ontvangstenboeking plaats als een uitgavenboeking. Per saldo is de begrotingsmutatie neutraal voor het uitgavenplafond (rijksbegroting eng); de uitgave belast wel het EMU-saldo.
4. *Afroming*. De Minister van Financiën kan bij de instelling van een begrotingsreserve afromingsvoorwaarden stellen, bijvoorbeeld de voorwaarde dat een reserve als deze niet binnen een bepaalde periode wordt besteed of bij een bepaalde omvang, vrij zal vallen ten gunste van het generale budgettaire beeld.
5. *Rentevergoeding*. Er wordt over een begrotingsreserve in beginsel geen rente vergoed.

Voor de relevantie voor het EMU-saldo en het uitgavenplafond van toevoegingen en onttrekkingen aan een begrotingsreserve: zie ook box 1 in deel 2 van dit fiche.

Betrokkenheid Tweede Kamer/Eerste Kamer
--

Een minister brengt de Eerste en Tweede Kamer op de hoogte door de begrotingsreserve te vermelden in de begroting van zijn of haar departement.

De toevoegingen en onttrekkingen aan een begrotingsreserve lopen over de begroting van het betrokken departement. Daarmee zijn de beide Kamers der Staten-Generaal via het reguliere begrotingsproces (vaststelling van de begroting) en het reguliere verantwoordingsproces (goedkeuring van de jaarverslagen; dechargeverlening over het financieel beheer) betrokken bij de toepassing van een begrotingsreserve. De Comptabiliteitswet en de Regeling rijksbegrotingsvoorschriften bevatten bepalingen over de in de begroting en de saldibalans op te nemen informatie over begrotingsreserves.

Betrokkenheid Algemene Rekenkamer
--

De toevoegingen en onttrekkingen aan een begrotingsreserve lopen over de begroting van het betrokken departement. De Algemene Rekenkamer is betrokken bij een begrotingsreserve via het reguliere verantwoordingsonderzoek: zij toetst de begrotingsuitvoering aan de hand van het jaarverslag van het departement. De stand van een begrotingsreserve per 31 december wordt opgenomen in de saldibalans van het jaarverslag van het departement.

Disclaimer:

*Dit fiche is een informatief document ter toelichting van enkele comptabele onderwerpen. Het dient dus alleen als hulpmiddel en heeft **geen** status van juridische regelgeving of bestuurlijke afspraak.*

DEEL 2: SPECIFIEK BELEID MET BETREKKING TOT RISICOVOORZIENINGEN

Risicovoorziening (aanvullend op het algemene beleid)

Het specifieke beleid heeft betrekking op de risicovoorzieningen die zijn gekoppeld aan een risicoregeling die onder het zogenaamde Garantiekader vallen. Het Garantiekader is gepubliceerd in de kabinetsreactie op het rapport van de Commissie Risicoregelingen (Kamerstukken II, 2013/14, 33.750, nr. 13) en is daarna onderdeel geworden van de begrotingsregels. Dit beleid vormt een aanvulling op het algemene beleid in deel 1. Het algemene beleid geldt dus ook – tenzij anders aangegeven – voor risicovoorzieningen.

Een risicoregeling is een regeling die betrekking heeft op het verlenen van garanties, achterborgstellingen en leningen. Niet alle garanties, achterborgstellingen en leningen vallen onder het Garantiekader. Uitgezonderd zijn bijvoorbeeld de leningen in het kader van schatkistbankieren.

Een risicovoorziening is altijd gekoppeld aan een risicoregeling. De premieontvangsten uit hoofde van de risicoregeling dan wel het budget indien er geen sprake is van een premie worden via de begroting in de voorziening gestort. Alle met de risicoregeling samenhangende uitgaven belasten de voorziening (eventueel uitgezonderd de uitvoeringskosten). De reserve blijft meerjarig beschikbaar voor het doen van uitgaven voortkomend uit de risicoregeling in latere jaren. In overeenstemming met het Ministerie van Financiën wordt besloten over de aanwending van de middelen die na afloop van een risicoregeling nog resteren in een risicovoorziening. In box 1 is een overzicht gegeven van de financiële stromen en de uitgavenplafond- en EMU-saldorelevantie daarvan.

Garanties en achterborgstellingen zijn voorwaardelijke verplichtingen en daarmee juridisch verplicht. Er moet betaald worden als in de loop van de tijd de voorwaarde wordt vervuld. Het bedrag dat in de risicovoorziening budgettair is gereserveerd is dan beschikbaar om aan de betalingsverplichting jegens de derde partij te voldoen.

Bij leningen ligt dat anders. De juridische verplichting tot het verstrekken van een lening (de aangegane overeenkomst) zal normaliter direct gevolgd worden door de uitbetaling. Daarmee is de juridische verplichting voldaan. Het bedrag in de risicovoorziening, gevuld door de premieontvangsten, is niet juridisch verplicht. Het bedrag is dan bedoeld als budgettaire voorziening voor het geval de andere partij haar rente- en/of aflossingsverplichtingen niet nakomt. In dat geval derft het Rijk inkomsten (niet-belastingontvangsten). Die derving belast het uitgavenplafond en de risicovoorziening wordt dan aangewend om de gevolgen van die plafondbelasting zonder aanvullende budgettaire maatregelen te kunnen opvangen.

Betrokkenheid vakdepartement (aanvullend op het algemene beleid)

Een voorstel tot het instellen van een risicovoorziening wordt door het vakdepartement bij het Ministerie van Financiën (IRF) tezamen met het «*Toetsingskader Risicoregelingen*» ingediend. Dat is een vereiste voor alle nieuwe en aanpassingen in bestaande risicoregelingen. Zie voor meer informatie het Beleidskader, Toetsingskader en procesbeschrijving van de risicoregelingen rijksoverheid:

[Beleidskader-risicoregelingen.pdf \(rijksfinancien.nl\)](#)

[Toetsingskader-risicoregelingen-rijksoverheid.pdf \(rijksfinancien.nl\)](#)

[Procesbeschrijving-risicoregelingen.pdf \(rijksfinancien.nl\)](#)

In de risicoparagraaf in het jaarverslag wordt gerapporteerd over de volumestand en de horizontale ontwikkeling van de risicovoorziening. Zie hiervoor de instructies in de Regeling rijksbegrotingvoorschriften (RBV).

Disclaimer:

*Dit fiche is een informatief document ter toelichting van enkele comptabele onderwerpen. Het dient dus alleen als hulpmiddel en heeft **geen** status van juridische regelgeving of bestuurlijke afspraak.*

Betrokkenheid Tweede Kamer
(aanvullend op het algemene beleid)

Het met betrekking tot een bepaalde risicoregeling toegepaste «*Toetsingskader Risicoregelingen*», met daarin informatie over de instelling van een risicovoorziening, wordt ter informatie aan Tweede Kamer voorgelegd.

Box 1: Zijn toevoegingen en onttrekkingen aan een begrotingsreserve/risicovoorziening (BR/RV) relevant voor het uitgavenplafond en/of voor het EMU-saldo?

In deze box is uitgegaan van een premieontvangst die wordt toegevoegd aan een BR/RV. Er zijn echter ook garanties waarbij het departement wel een budget toevoegt aan de BR, maar geen premie ontvangt. In dat geval vervalt de stroom (1) in onderstaand overzicht. Aangegeven wordt of een financiële stroom wel of niet relevant is voor het uitgavenplafond en voor het EMU-saldo.

- | | | |
|--|--------|---|
| 1. Ontvangst premie op de begroting | —————> | Plafondrelevant, relevant voor EMU-saldo |
| 2. Toevoeging premie aan BR/RV
(= fictieve uitgave op de begroting) | —————> | Plafondrelevant, niet-relevant voor EMU-saldo |
| 3. Onttrekking aan BR/RV
(= fictieve ontvangst op de begroting) | —————> | Plafondrelevant, niet-relevant voor EMU-saldo |
| 4. Uitgave op de begroting
(als gevolg van een schadebetaling) | —————> | Plafondrelevant, relevant voor EMU-saldo |

Bijlage: Relevante journaalposten in de departementale boekhouding

1. Belasting van de begroting en vorming van c.q. toevoeging aan een begrotingsreserve/risicovoorziening:

Uitgaven ten laste van de begroting (debet)

AAN *Begrotingsreserve/Risicovoorziening A* (credit).

Rekening courant RHB Begrotingsreserve/Risicovoorziening A (debet)

AAN *Rekening courant RHB* (credit) (dit is de reguliere rc met de RHB)

2. Onttrekking aan een begrotingsreserve/risicovoorziening en belasting van de begroting:

Begrotingsreserve/Risicovoorziening A (debet)

AAN *Rekening courant RHB* (credit)

Rekening courant RHB (debet)

AAN *Rekening courant RHB Begrotingsreserve/Risicovoorziening A* (credit)

Uitgaven ten laste van de begroting (debet)

AAN *Ontvangsten ten gunste van de begroting* (credit)

oOo

Disclaimer:

*Dit fiche is een informatief document ter toelichting van enkele comptabele onderwerpen. Het dient dus alleen als hulpmiddel en heeft **geen** status van juridische regelgeving of bestuurlijke afspraak.*