



## Boekhouden voor ambtenaren

**Auteur(s):**

Lecq, F. van der

**Verschenen in:**

ESB, 89e jaargang, nr. 4433, pagina 215, 14 mei 2004

**Rubriek:**

Van de redactie

**Trefwoord(en):**

Al lange tijd woedt de discussie over het beste boekhoudkundige stelsel voor de rijksoverheid. Gemeenten en provincies werken al decennialang naar tevredenheid met het baten-lastenstelsel, maar de departementen werken met het kasstelsel<sup>1</sup>. Is een van de twee stelsels het beste geschikt voor overheden? De meningen hierover lopen uiteen. Dit komt niet alleen doordat de belangen van diverse overheden bij de verschillende stelsels uiteenlopen, maar ook doordat diverse aspecten meespelen die niet eenduidig voor een van de opties pleiten. Statistici, accountants, toezichthouders, politici en beleidsambtenaren hebben daardoor ieder hun voorkeuren.

Een veelgenoemd aspect is de aard van de organisatie. Provincies en gemeenten lijken meer op bedrijven dan departementen dat doen: ze leveren immers producten en diensten die duidelijk te identificeren zijn. Van paspoorten kun je een kostprijs bepalen, maar van het voorbereiden van standpunten en het meedoen in Brussel zijn de kosten minder goed toe te rekenen. Daarom is het kasstelsel voor de rijksoverheid volgens sommigen het beste: je kunt de uitgaven immers altijd bepalen. Of de parlementariërs daarmee het inzicht in de cijfers krijgen dat ze beogen, is een open vraag. Vanuit budgetten geredeneerd zien ze goed waar het geld aan is uitgegeven, maar de financiële gezondheid van de departementen laat zich niet enkel uit kasstromen aflezen.

Investerings maken een groter deel uit van de gemeentebegroting dan van de rijksbegroting. Hoewel het rijk grote investeringen als de hsl verzorgt, hebben gemeenten vaker te maken met grondtransacties en infrastructuurprojecten. Daardoor is er behoefte aan het activeren van investeringen en het daarop kunnen afschrijven. Binnen een kasstelsel is dit niet mogelijk. Voor het rijk is dat ook niet zo erg, omdat investeringen daar een kleiner deel van de begroting innemen.

Enigszins problematisch is de verhouding tussen het boekhoudkundig stelsel van de overheden enerzijds en de bepaling van het emu-tekort en de emu-schuld anderzijds. Beide grootheden laten zich gemakkelijk afleiden uit de statistieken die het cbs opstelt conform de richtlijnen van het Europees Stelsel van Nationale Rekeningen (esr '95). Het kasstelsel van de rijksoverheid sluit hier goed op aan, maar het baten-lastenstelsel van de lagere overheden niet. Daardoor is het voor lagere overheden moeilijk om inzicht te krijgen in het effect van hun handelen op de emu-normen. Meestal spelen dan investeringen een rol, want die worden volgens de emu-normen aan één jaar toegerekend, terwijl het juist de essentie van het stelsel van baten en lasten is de investeringen toe te rekenen aan de jaren waarin de investering zijn nut heeft. Op die manier kan een lagere overheid volgens het baten-lastenstelsel een sluitende begroting hebben en tegelijk met een emu-tekort kampen. Deze paradoxale prikkelstructuur kan ertoe leiden dat investeringen worden uitgesteld om de emu-normen te halen, terwijl dit bedrijfseconomisch en vanuit intertemporele welvaartsoptimalisatie gezien onwenselijk is. De emu-normen krijgen hiermee een implicatie die strijdig lijkt met de doelstelling ervan, namelijk duurzaam financieel overheidsbeleid. Het verruimen van de normen is geen oplossing; de vorm ervan veranderen is dat wel, maar zal heel moeilijk gaan.

De accountants werken ondertussen door. Onlangs is een wereldwijd harmonisatieproces voor accountingstandaarden voor het bedrijfsleven neergeslagen in de International Financial Reporting Standards (ifrs) waarin het continentale stelsel (ias) en het Amerikaanse stelsel (us-gaap) worden geharmoniseerd. De internationale accountantsfederatie werkt nu aan een harmonisatie van de richtlijnen voor de overheid, die vorm krijgt in de International Public Sector Accounting Standards (ipsas). Bovendien stimuleert de oeso samenwerking tussen de accountants, statistici, monetaire autoriteiten en de landen binnen en buiten de eu. Hierbij wordt niet alleen gewerkt aan een uniforme verslaglegging, maar ook aan een begrotingsstandaard die hierbij aansluit, zodat de budgetcyclus transparanter wordt. Dit komt de democratische legitimatie ten goede en dat is voor overheden essentieel.

Verantwoording en toezicht versterken elkaar. Bij het kasstelsel en het baten-lastenstelsel houdt de Algemene Rekenkamer (ar) toezicht op het rijk. Terzake van het meer statistische stelsel is het cbs de rapporterende instelling en die wordt niet door de ar gecontroleerd. Wel is het bureau onderworpen aan visitaties door eu-delegaties met de daarbij behorende rapportages. Als het cbs de visitatierapporten en zelfstudies op de eigen website zet, zoals het cpb dat al doet, zou dat de transparantie en democratische legitimatie dienen.

Er is ook een praktisch aspect aan de vraag of de rijksoverheid moet overgaan op het baten-lastenstelsel. De kosten van een dergelijke operatie worden geschat op € 300 miljoen en de vraag is of dit bedrag hier het beste besteed is. Het ministerie van Financiën meent sinds enige tijd van niet<sup>2</sup>. Diverse onderdelen van de rijksoverheid worden immers al tot zelfstandig bestuursorgaan (zbo) omgevormd en gaan dan volgens een baten-lastenstelsel werken. Hoewel de kosten voor het resterende deel van de departementen hiermee navenant dalen, kan worden betoogd dat de kern van de beleidsvoering overblijft. Die kan wellicht het beste via een kasstelsel worden aangestuurd en verantwoord. Een goede aansluiting tussen de boekhoudingen volgens verschillende stelsels is dan wenselijk, maar die kost ook geld.

De discussie is nog niet beslecht, maar is ook niet urgent. Wel urgent is de tegenstrijdigheid in de prikkelstructuur voor gemeenten en provincies. Nu het ministerie van Financiën zich niet inzet voor een baten-lastenstelsel voor de departementen, ontstaat hopelijk ruimte

om het probleem van de ongewenste uitwerking van de emu-normen voor lagere overheden op te lossen.

**Fieke van der Lecq**

### **Literatuur**

*Dees, M., P. Neelissen en K.J. Steenhoek, Uitstel of afstel?, De Accountant, januari 2004, blz. 42-44.*

*Algemene Rekenkamer, Begroting en verantwoording in balans; het baten-lastenstelsel voor de rijksoverheid, Tweede Kamer, vergaderjaar 2002-2003, 28 860, nr. 2.*

---

*1* Zie hiervoor de bijdragen in het *ESB*-themanummer over New Public Management van 28 november 2003.

*2* Zie voor deze discussie onder andere het rapport van de Algemene Rekenkamer (2002-2003) en de reactie van de minister hierop, alsmede Dees et al., 2004.