

**De verslaggeving van beursgenoteerde bedrijven wordt via IFRS steeds meer op dezelfde leest geschoeid, maar de publieke sector vertoont nog altijd een rijke variatie. Ook nationaal. Tijd voor harmonisatie? "De overheid zou professionaliteit moeten willen uitstralen."**

LIEUWE KOOPMANS

**de Overheids  
accountant**



Binnen de publieke sector is de afgelopen tijd een behoorlijke omslag gemaakt in het denken over verslaggeving. Veel publieke lichamen zijn overgestapt van het kasstelsel naar het baten-lastenstelsel. In het eerste staan uitgaven en ontvangsten centraal. Bij een baten-lastenstelsel is de aandacht gevestigd op toegerekende kosten (lasten) en opbrengsten (baten), waarbij de relatie met de balans (bezittingen, schulden, eigen vermogen) nadrukkelijk aanwezig is.

### **Rijksoverheid**

Met het baten-lastenstelsel sluit de publieke

sector aan op de boekhoudmethode die gebruikelijk is in de bedrijfseconomische manier van denken. Nagenoeg alle Zelfstandig Bestuursorganen (ZBO's), agentschappen en Rechtspersonen met een Wettelijke Taak (RWT's) - zoals universiteiten, scholen, zorg- en culturele instellingen, ziekenfondsen en politiekorpsen - werken met dit stelsel. Gemeentes en provincies voerden deze verandering al zo'n twintig jaar geleden door. Ook de basisscholen stappen binnenkort over naar het baten-lastenstelsel, mede om beter inzicht te krijgen in hun financiële positie. Alleen de rijksoverheid blijft achter. Lange tijd



# ndekenen

FOTO: HOLLAND IN BEELD

zag het er naar uit dat de ministeries de overstap zouden maken naar een beperkte versie van het baten-lastenstelsel, het Eigentijds Begrotingsstelsel. Toch zag minister Zalm eind vorig jaar hiervan af (zie 'de Accountant' januari 2004). De agentschappen van de ministeries, die groeien in aantal, werken overigens wel op basis van het baten-lastenstelsel.

## 'Lappendeken'

De implementatie van het baten-lastenstelsel bij de verschillende onderdelen van de publieke sector betekent niet dat er nu sprake is van vergelijkbare jaarrekeningen, wat handig

zou zijn, ten behoeve van bijvoorbeeld benchmarken.

"Het is nu nog een lappendeken", stelt Koos Vos, hoofd afdeling Audit-beleid bij het ministerie van Financiën en eerder beleidsmedewerker bij het ministerie van Onderwijs Cultuur en Wetenschap. Dit geldt volgens hem eigenlijk ook voor de - misschien wel belangrijker - niet-financiële informatie in het bestuursverslag.

## Geen coördinatie

Een van de oorzaken van deze verscheidenheid is volgens Vos het feit dat elk ministerie een

eigen manier van werken heeft, specifieke informatiebehoefte, en daarmee ook specifieke 'verticale' rapportage-eisen.

Martin Dees, werkzaam bij de Algemene Rekenkamer, bevestigt dit beeld. Daarbij geeft Dees aan dat naar zijn indruk de coördinatie op het gebied van het opstellen van verslaggevingsregels tussen de departementen ontbreekt. "Elke minister heeft een eigen deel van het veld onder zijn hoede en stelt daar verslaggevingsregels voor op. Het principe van ministeriële verantwoordelijkheid leidt daarmee tot fragmentatie in de verslaggeving."

## Harmonisatie

Zowel Dees als Vos pleit voor meer harmonisatie in de verslaggeving. Volgens hen begint dat bij een regelmatig overleg hierover tussen de verschillende ministeries.

Dees wijst erop dat er, om zo'n overleg op te starten, een bepaalde *sense of urgency* zou moeten bestaan. "De overheid zou professionaliteit moeten willen uitstralen. Een voorbeeld daarvan is deze harmonisatie."

Koos Vos wijst hierbij, mede als bestuurder van een school in het voortgezet onderwijs, vooral ook op de eigen 'horizontale' verantwoordelijkheid van de instellingen in de publieke sector om zelf publieke verantwoording af te leggen aan de 'horizontale' stakeholders, inclusief het ministerie, minimaal via het integrale jaarverslag.

Een perspectiefrijk uitgangspunt zou volgens Dees de gedachte van 'good governance' in de publieke sector zijn. "Bij good governance hoort een volwaardige invulling van de financiële verantwoordingsplicht volgens algemeen aanvaarde uitgangspunten"

## IPSAS

Hoewel rechtspersonen een wettelijke plicht hebben om een jaarrekening op te stellen, is een belangrijke vraag natuurlijk hoe deze ►

harmonisatie moet worden vorm gegeven. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan de invoering van door de International Federation of Accountants opgestelde International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), waarin IAS-richtlijnen zijn aangepast voor de publieke sector. Instellingen als de NAVO, de OECD en de Europese Commissie hebben deze al aanvaard, maar bij de Nederlandse overheid spelen de IPSAS vooralsnog geen rol van betekenis.

## 'Polder'-rol

Koos Vos vindt dat serieus moet worden nagedacht over een 'polder'-rol van de Raad voor de Jaarverslaggeving, als aanvulling op de zeer algemene voorschriften van Titel 9 BW2 waarmee veel instellingen inmiddels werken. "Nu al zijn er kapstokrichtlijnen voor organisaties zonder winststreven (RJ 640) en specifiek voor woningcorporaties (RJ 645), fondsenwervende instellingen (RJ 650) en zorginstellingen (RJ 655). Je zou kunnen nadenken of analoog naar RJ 640 of RJ 655 richtlijnen kunnen worden opgesteld voor andere onderdelen van de publieke sector."

Martin Dees deelt deze visie: "De Raad voor de Jaarverslaggeving is een gezaghebbend orgaan. Tot op heden heeft zij zich nog niet erg bezighouden met de publieke sector. Het belang van de publieke sector en het beeld van de lappendeken rechtvaardigen deze aandacht echter wel. Het zou daarbij in de rede liggen dat de raad de IPSAS als vertrekpunt neemt, wat weer goed aansluit bij de gemeenschappelijke IAS-basis."

## Eigenheid

Wanneer gewerkt gaat worden met RJ-voorschriften en/of IPSAS, dan krijgt de publieke sector ook te maken met de invloed van IFRS (zie kader).

Bij de ontwikkeling van meer eenduidige uitgangspunten voor de overheidsverslaggeving zijn de voorschriften voor het bedrijfsleven echter niet het enige kompas. Er moet ook

**Martin Dees (Algemene Rekenkamer): 'Het principe van ministeriële verantwoordelijkheid leidt tot fragmentatie in de verslaggeving.'**

## Fair value?

Wanneer gewerkt gaat worden met RJ-voorschriften en/of IPSAS, dan krijgt de publieke sector ook te maken met de invloed van IFRS en derhalve onder andere ook met de vraag in hoeverre men zich moet conformeren aan de regels van fair value. "Tot nog toe is er over dit onderwerp geen serieuze discussie", vindt Koos Vos. "Veel financiële mensen binnen de publieke sector zijn vooral huiverig voor de volatiliteit die IFRS met zich meebrengt en schuiven het onderwerp liefst vooruit."

Ook Martin Dees is terughoudend ten aanzien van het gebruik van fair value door overheidsinstellingen. "In de overheidsverslaggeving is een belangrijk verantwoordingsdoel het zichtbaar maken van de feitelijke kosten van de overheidsprestaties. Dan ligt waardering op basis van historische kosten voor de hand. Het is objectief en verifieerbaar."

Bovendien is waardering op basis van fair value-principes volgens Dees lastig wanneer wordt gekeken naar het publieke karakter van veel overheidsactiva. Voor een weg, brug of tunnel zal een betrouwbare vaststelling van de actuele waarde niet eenvoudig zijn.

recht worden gedaan aan de 'eigenheid' van de publieke sector.

Dees geeft aan dat dit eigenheidsvraagstuk vooral bij de onlangs vernieuwde voorschriften voor provincies en gemeenten een uitdrukkelijke rol heeft gespeeld. Rechtspersonen met een Wettelijke Taak baseren hun verslaggeving voor tachtig procent op Titel 9 BW 2 en twintig procent op hun specifieke karakter.

Bij gemeentes en provincies ligt deze verdeling volgens Dees eerder op zestig-veertig. "Met dit punt moet je in een overleg over harmonisatie derhalve goed rekening houden."



**De jaarverslaggeving van instellingen in de publieke sector is nog verre van vergelijkbaar. Tijd voor een polder-rol van de Raad voor de Jaarverslaggeving?**

## Stakeholders

Vos benadrukt verder dat niet alleen ministeries stakeholder zijn bij de rapportage door publieke instellingen. "Juist vanuit hun publieke taak hebben zij veel meer stakeholders en moeten zij ook voor een breder publiek rekenschap afleggen. Bij scholen, regionale opleidingscentra, universiteiten en zorginstellingen kun je denken aan ouders en studenten, maar ook aan bedrijven, werknemers en patiënten."

Dees: "De doelmatigheidsvraag is hier ook erg belangrijk. Als stakeholder moet je kunnen toetsen of er een goede koppeling bestaat tussen de puur financiële gegevens en de niet-financiële prestaties: de invulling van de maatschappelijke taak van die instelling."

Ook de jaarverslagen van Rechtspersonen met een Wettelijke Taak en lagere overheden moeten hier volgens Vos en Dees op inspelen.

Volgens hen gebeurt dat al steeds meer. Vos wijst in dit verband op de F.G. Kordes Trofee die jaarlijks wordt uitgereikt aan de publieke organisatie met het beste jaarverslag. "Daaruit kunnen best practices worden gehaald die collega-instellingen kunnen toepassen. Het geeft een impuls aan de professionalisering van de verslaggeving en prestatieverantwoording door publieke organisaties." ■

**Koos Vos (Financiën): 'Niet alleen ministeries zijn stakeholder bij de rapportage door publieke instellingen.'**