

# 'Bij een baten-lastenstelsel hoort ook gewoon een balans'

**De Rijksoverheid zet de laatste jaren voorzichtige stappen richting een baten-lastenstelsel. Eén daarvan is het opnieuw opstellen van de Staatsbalans. Wat zijn de bevindingen?**

*Lieuwe Koopmans*

Na een bijna eindeloze reeks rapporten en discussies, gaf het advies van de AVRO (Adviescommissie Verslaggeving Rijksoverheid) twee jaar geleden het belangrijke 'zetje'. Het parlement en het ministerie van Financiën gingen akkoord met een stap-voor-stap-route naar een baten-lastenstelsel voor de Rijksoverheid. Onderdeel van deze route waren enkele 'pilots' om praktische ervaring op te doen. Zo lopen bij de ministeries van Defensie en van Infrastructuur en Milieu twee proeven om enkele investeringen aan de hand van de baten-lastensystematiek te volgen.

Een ander project is het opstellen van de Staatsbalans, een overzicht van de bezittingen en schulden van de Rijksoverheid. Of beter gezegd: het opnieuw opstellen daarvan, want deze publicatie was geruime tijd 'vaste prik' voor Financiën (overigens zonder onafhankelijke audit). Vanaf eind jaren veertig, totdat in 2012 voormalig minister Dijsselbloem er opeens mee stopte, omdat het tijdsbeslag te hoog zou zijn. Het ministerie liep dan ook niet over van enthousiasme om weer aan de slag te gaan, maar inmiddels is de eerste pilot-balans gepubliceerd. Vorig jaar zat het overzicht (per ultimo 2018) als bijlage bij de Miljoenennota; dit jaar zit de balans niet in de stukken van Prinsjesdag. Verder staat er deze herfst een overleg in de Tweede Kamer gepland over dit onderwerp.

## Uitbesteed aan CBS

Dat er nu een pilot wordt gedaan met de Staatsbalans moet mede in het licht worden gezien van de totstandkoming van en de eerste ervaringen met de IPSAS-verslaggevingsstandaarden en de discussie over EPSAS (voor EU-landen).

**'Een onderneming stelt zijn eigen balans op en laat dit niet door een externe partij doen.'**

Verschillende EU-lidstaten hebben al zo'n balans hiermee opgesteld en het is dus niet gek dat Nederland nu ook een experiment uitvoert. "Als je als Rijksoverheid naar een baten-lastenstelsel wilt, dan hoort een balans er gewoon bij", stelt Tjerk Budding, hoofddocent Public Sector Accounting aan de VU. Wel vindt hij het "vreemd" dat het ministerie van Financiën de balans niet zelf opstelt, maar dit (tegen betaling) had uitbesteed aan het CBS. "In de normale bedrijfseconomie is dit heel ongebruikelijk. Een onderneming stelt zijn eigen balans op en laat dit niet door een externe partij doen. Ook gemeenten, zelfstandige bestuursorganen en zorginstellingen maken gewoon een eigen balans."

Volgens Leonard Haakman, senior onderzoeker bij de afdeling Overheidsfinanciën en Consumentenprijzen van het CBS, was de keuze van Financiën mede ingegeven door het feit dat het CBS al elk jaar de zogeheten Overheidsbalans (een balans voor de gehele overheidssector, zie kader) opstelt. De samenstelling van veel posten op deze balans is een Europese statistische verplichting. "Bovendien wilde het ministerie niet als zodanig een balans voor de bedrijfsvervoering of voor de verantwoording, maar meer een globaal inzicht in de vorderingen, schulden en het vermogen."

## Overheidsbalans en Staatsbalans

Het CBS stelt inmiddels geruime tijd de zogeheten Overheidsbalans op. Waar de Staatsbalans alleen betrekking heeft op de Rijksoverheid, telt de Overheidsbalans ook onder meer de provincies, gemeenten, waterschappen onderwijsinstellingen en veel zelfstandige bestuursorganen mee. Sommige zbo's en overheidsdeelnemingen die weinig of geen overheidsbijdragen meer krijgen en op marktbasis opereren (bv NS en Schiphol) blijven buiten beschouwing. Het zal dan ook niet verrassen dat de Overheidsbalans in omvang (735 mrd euro) groter is dan de Staatsbalans (350 mrd euro). Bovendien heeft deze balans een positief vermogenssaldo, wat vooral het gevolg is van de grotere omvang van de materiële vaste activaportefeuille, zoals infrastructuur. Frans van Schaik (Deloitte) wijst erop dat dit onder meer komt doordat de Rijksoverheid in de jaren negentig een flink aantal wegen 'om niet' heeft overgedragen aan de provincies. Een activapost die op beide balansen gelijk is (en in het recente verleden sterk tot de

verbeelding sprak) is de waardering van de gasreserves. De laatste paar jaar is de financiële waarde daarvan ineengeschrumpeld: van 192 mrd euro in 2012 naar iets minder dan 8 mrd euro eind vorig jaar.

## Omrekenen vanuit kasstelsel

Een belangrijke vraag is dan meteen met welke methode en waarderingsmodellen het CBS de Staatsbalans opstelt. Die is vergelijkbaar met die van de Overheidsbalans, betoogt Haakman. “De macro-economische overzichtsstatistieken van een land (de ‘Nationale Rekeningen’) zijn hiervoor de basis. De EU heeft hiervoor statistische boekhoudregels opgesteld, die behoren tot de familie van *accrual*-boekhouding en worden gebruikt in een baten-lastenstelsel.” En daarmee wijkt het CBS dus af van de verslaggeving door ministeries, die (nog steeds) het kasstelsel gebruiken, benadrukt Haakman. “We moeten dan ook allerlei aanpassingen uitvoeren op de gegevens die we van ministeries gebruiken.” Bij de waardering gebruikt het CBS zoveel mogelijk marktwaarde, hoewel dat regelmatig neerkomt op het doen van schattingen. Bij makkelijk verhandelbare aandelenpakketten kan dat relatief nauwkeurig (zoveel mogelijk de beurskoers), bij het waarderen van een niet-genoteerd bedrijf als Schiphol is het al moeilijker, geeft Haakman aan. “Dan wordt het eigen vermogen gebruikt zoals dat in het jaarverslag staat. Grondposities berekenen we aan de hand van verschillende prijsindices: van het Landbouw Economisch Instituut voor landbouwgrond en van WOZ en commercieel vastgoed voor grond onder gebouwen.”

## Hoe waardeer je infrastructuur?

Ook infrastructuur is een grote post en met het oog op de proef die bij het ministerie van I&M loopt, eveneens relevant voor de huidige baten-lastendiscussie. Bijzonder aan deze activapost is dat je ze enerzijds niet makkelijk van de hand kunt doen en er dus geen actuele verkoopprijzen zijn. Aan de andere kant zijn er door het kasstelsel sowieso geen actuele balanswaarden beschikbaar. Voor de waardering wordt er daarom gekozen voor de *‘perpetual inventory method’*, signaleert Frans van Schaik, global leader Public Sector Accounting & Auditing bij Deloitte en hoogleraar Accounting aan de UvA. “Met deze methode kun je de waarde van de algehele wegvorraad schatten. Jammer is wel dat je dan geen *‘drill down’* kunt doen naar de waarde van de individuele activa. Dat is anders dan bij bijvoorbeeld gemeenten en waterschappen, waar dit wel bekend is.” Om beter zicht te krijgen op de waarde van infrastructuur is een goede activa-administratie nodig, aldus Tjerk Budding. “Die is ook nodig als je gebruik wilt maken van *life cycle costing*, iets waar het ministerie van Defensie nu mee bezig is. Dat is echt een verbetering, omdat het uitgaat van het in stand houden van de activa, dus met onderhoud en renovatie. Je hebt dan meer gegevens om de waarde te kunnen bepalen.”

## Staatsobligaties

Aan de passivazijde van de Overheids- en Staatsbalans springt uiteraard het enorme bedrag aan schulden in het oog, voornamelijk in de vorm van staatsobligaties. Dit zorgt mede voor het negatieve vermogenssaldo op de Staatsbalans (op de Overheidsbalans resteert overigens een positief saldo, omdat daar meer materiële vaste activa op staan). Schrikt dat beleggers in Nederlandse staatsobligaties niet af? Volgens Van Schaik kijken de *rating agencies* zoals S&P en Moody's vooral naar de financiële positie van een land. “Zijn ze in staat om de rente en aflossing te betalen en aflopende schulden te herfinancieren? Dat betekent dat er voldoende belastinginkomsten moeten binnenkomen en dat hangt weer samen met de kwaliteit van het beleid en van de governance van de Nederlandse overheid.” De rating agencies, die naar overheden kijken vanuit het perspectief van de obligatiehouders, maken zich daar voor Nederland geen zorgen over, getuige het ‘triple A’-oordeel.

## Kosten van de vergrijzing

### 'Je kunt je afvragen wat de Staatsbalans en het negatieve vermogenssaldo voor de Nederlandse Rijksoverheid dan eigenlijk zegt.'

Je kunt je afvragen wat de Staatsbalans en het negatieve vermogenssaldo voor de Nederlandse Rijksoverheid dan eigenlijk zegt. Wat voor kwalitatieve waarde heeft het en waarom zou je de balans überhaupt presenteren? Ook het ministerie van Financiën vroeg zich dat af, aangezien zij in de toelichting in de Miljoenennota de gepresenteerde Staatsbalans min of meer neersabelde (“de toegevoegde waarde is beperkt”, stond in de Miljoenennota). Zo was het ministerie kritisch op het ontbreken van lange termijnposten op de balans, zoals de kosten voor de vergrijzing, waardoor het zicht op het werkelijke vermogenssaldo onvoldoende was. “Dat heeft me wel verbaasd”, blikt Tjerk Budding (VU) terug. “Op een balans kijk je over het algemeen terug en niet vooruit. Lange termijnposten zoals zorg en toekomstige belastinginkomsten zijn heel moeilijk vast te stellen. Die komen ook in andere landen niet op de balans.”

Frans van Schaik kijkt met een dubbel gevoel naar de opmerkingen van Financiën. “Aan de ene kant zie je dat er wel belangstelling komt voor de zogeheten intertemporele balans, dat is een balans waarop ook de contant gemaakte toekomstige inkomsten en uitgaven worden vermeld op basis van prognoses over demografie en economie. Onder meer het IMF vraagt daar aandacht voor.” Tegelijkertijd worden dit soort lange termijnposten sterk beïnvloed door veronderstellingen en scenario's, waarschuwt hij. Bovendien wijkt Nederland bij dit punt af van een land als Frankrijk,

waar overheidspensioenverplichtingen op geen enkele balans staan. Van Schaik: “In Nederland staan deze verplichtingen tenminste nog op de balans van het ABP. En voor wat betreft de voorspellingen, dat kun je goed aan het CPB overlaten. Hun houdbaarheidsstudies zijn kwalitatief prima.” Los van deze discussie zou het alleen al vanuit statistisch oogpunt belangrijk zijn om elk jaar een Staatsbalans op te stellen als input voor betrouwbare statistische schattingen, brengt Leonard Haakman (CBS) naar voren. “En dan liefst op basis van EPSAS-standaarden. Het is zeer relevante input voor het maken van een macro-economische balans, blijkt ook uit uitingen van het Europees statistisch bureau EuroStat.”

## Staatsbalans en corona

De coronacrisis laat diepe economische sporen na en de Nederlandse overheid strooit met vele tientallen miljarden om de boel te stutten. In hoeverre kan een Staatsbalans bij een dergelijke crisis een rol spelen? Volgens Tjerk Budding (VU) kan het zeker helpen. “Goede informatie is cruciaal. Daarbij gaat nu vooral om inzicht in de schuldenpositie.” De Staatsbalans geeft je een idee hoe ver “je polsstok reikt”, betoogt Frans van Schaik. “Zonder een dergelijk overzicht tast je in het duister. Je zou ook hopen dat door de coronacrisis de Europese discussie over de boekhoudstandaarden EPSAS weer een nieuwe impuls krijgt, net als bij de kredietcrisis het geval was.” Het is belangrijk dat de Staatsbalans voortaan weer jaarlijks wordt gemaakt. Van Schaik: “Dan zou je bijvoorbeeld zien dat staatsbelang in KLM door de corona-uitbraak aanzienlijk in waarde is gedaald en welke impact dat heeft op de vermogenspositie van het Rijk.” Overigens is het belang van aandelenpakketten en deelnemingen in de Nederlandse context vrij beperkt, benadrukt Budding. “We zijn geen Frankrijk.”

## Auditdienst Rijk

Tot slot de vraag wie de Staatsbalans zou moeten controleren. Budding en Van Schaik zijn eensluidend in hun reactie: dat is een taak voor de Auditdienst Rijk (ADR). Beiden wijzen erop dat binnen het controlebestel van het Rijk financiële verantwoordingsinformatie van ministeries intern wordt getoetst door de ADR en vervolgens extern door de Algemene Rekenkamer. Wanneer ministeries een balans (volgens baten-lastenregels) zouden opstellen, dan is dat onderdeel van de verantwoording. Consolidatie naar de Staatsbalans is dan een logisch element in de verslaggeving en de audit. “Het is onlosmakelijk met elkaar verbonden”, vindt Budding. “Wat dat betreft is het jammer dat het door de uitbesteding aan het CBS nu is losgeknipt van elkaar.”

Om tot een kwalitatief goede audit door de ADR te komen, is het overigens wel nodig om te komen tot betere boekhoudgrondslagen voor de bezittingen van ministeries, aldus Van Schaik. “De huidige werkwijze bij de Staats- en Overheidsbalans, met veel schattingen, daar kunnen accountants weinig mee.”

*Tjerk Budding en Frans van Schaik schreven beiden een factsheet over de Staatsbalans, als input voor een vergadering van de Tweede Kamer over dit onderwerp op 15 oktober. Ze treden in deze bijeenkomst op als deskundige. De factsheets zijn [hier te lezen](#).*

## Deel dit artikel



**Lieuwe Koopmans** is journalist.

## GERELATEERD



NIEUWS | 21 september 2021

### **Rekenkamer: Overheid moet meer doen aan integrated reporting**

[Ook niet-financiële informatie moet een plek krijgen in de rijksbegroting. Dat stelt Arno Visser, president van de Algemene Rekenkamer, in het FD. Het kabinet kan... →](#)



NIEUWS | 16 september 2019

## **'Financiën moet voortmaken met invoering baten-lastenstelsel'**

Minister Hoekstra van Financiën moet net zo transparant rapporteren over de rijksoverheid als andere overheden binnen en buiten Nederland al jaren doen. De minister... →

---



NIEUWS | 11 februari 2019

## **Kamerleden pleiten voor invoer baten-lastenstelsel Rijksoverheid**

Leden van de Tweede Kamer pleiten in een rapport voor invoer van een baten-lastenstelsel bij de Rijksoverheid. De overgang naar zo'n stelsel is al jaren onderwerp... →

---



BATEN-LASTENSTELSEL | 11 februari 2019

## **Baten-lastenstelsel Rijksoverheid: gaat het er nu echt komen?**

Na jaren van aarzelen lijkt de kans groot dat er vanaf dit jaar serieuze stappen worden gezet richting een baten-lastenstelsel bij de Rijksoverheid. "Het Rijk staat... →

---



NIEUWS | 07 augustus 2018

## **Rekenkamer-president wil meer horen van accountants over publieke sector**

De controle en verantwoording van publieke middelen is in Nederland te vaak vergeten. Dat stelt Arno Visser, president van de Algemene Rekenkamer. Hij wil meer horen... →

---