

Lasten, baten en overheidsboekhouden

Komt het belang van rijksinvesteringen wel voldoende in beeld onder het verplichtingenkasstelsel? Europese landen denken er verschillend over, daarom wordt het naar de toekomst doorgeschoven.

TEKST BERT BAKKER | BEELD: SHUTTERSTOCK

Iedereen die iets van de wereld heeft gezien en een beeld kreeg van de welvaartsverschillen tussen landen, kan het vaststellen. Dáár waar de infrastructuur op orde is, is de welvaart hoog, en vice versa. Wat de infrastructuur is voor een land - schoon water, wegen, spoor, luchthavens, energie en ICT, maar ook het rechtssysteem, de scholing en zelfs iets schijnbaar futiels als een betrouwbaar kadaster - dat is wat voor een industriële onderneming een goed functionerende fabriek is. Dé voorwaarde om efficiënt te kunnen werken en winst te maken.

Maar als dat waar is, waarom gaat dan de parallel tussen bedrijfsleven en staat ineens niet meer op als het gaat om de financiële verantwoording van investeringen in dat zo essentiële 'platform'? Ondernemingen verantwoorden hun investeringen duidelijk anders dan de gewone lopende uitgaven. Kapitaalgoederen staan als activa op hun balans. Anders dan die lopende uitgaven, zoals salarissen, huur en dergelijke, worden ze deels met geleend geld gefinancierd. De passivazijde verantwoordt die financiering. Die lopende uitgaven worden in de exploitatierekening tegenover lopende inkomsten gezet: de cash flow.

Verplichtingen-kasstelsel

Dat verschil in 'status' komt in de verslaggeving van de rijksoverheid - althans de Nederlandse - niet tot uiting. Noch in de verantwoording achteraf noch vooraf, bij

'DIE NEIGING OM PIJNLIJKE KEUZES TE ONTWIJKEN KAN LEIDEN TOT ONNODIG DURE OPLOSSINGEN.'



het opstellen van budgetten, wordt inzichtelijk gemaakt dat er een verschil is tussen investeren en consumeren. Het Rijk werkt met het zogeheten verplichtingen-kasstelsel; inkomsten en uitgaven staan tegenover elkaar als in het allereenvoudigste huishoudboekje. Een salarisverhoging voor ambtenaren wordt op dezelfde manier geadministreerd als een investering in nieuwe computers die er wellicht voor zorgen dat een ministerie met minder overheids personeel betere diensten kan leveren. Het zijn allemaal uitgaven *à fonds perdue*.

Je kunt je afvragen of dat er niet toe leidt dat het 'ren-

**'ONDER ECONOMEN IS VOLLEDIGE
CONSENSUS DAT HELDERE
FINANCIËLE VERANTWOORDING
GEBAAKT IS BIJ HET BATEN-
LASTENSTELSEL.'**

dement' van de bestedingen van belastinggelden in de soms heftige politieke discussies over invulling van de begroting wel goed naar voren komt. Sweder van Wijnbergen, hoogleraar macro-economie aan de Universiteit van Amsterdam - eind jaren negentig was hij als



secretaris-generaal souffleur van de minister van Economische Zaken - meent van niet: "Onder economen is er volledige consensus over dat heldere financiële verantwoording door het Rijk gebaat is bij toepassing van het baten-lastenstelsel, dus met een balans én een exploitatierekening."

Italiaanse rekenkamer

Idealiter wil je op de balans van een land - net als bij een onderneming - kunnen terugvinden welke *assets* de economische kracht en solvabiliteit bepalen. Investerings en bezittingen bepalen immers goeddeels de 'verdiencapaciteit'. Dat moet in februari 2014 voor de Italiaanse rekenkamer - het *Corte dei Conti* - de gedachte zijn geweest achter het indienen van een claim tegen de kredietbeoordelaars van Standard & Poor's. Die verlaagden in 2011 de rating van de Italiaanse staat fors, met als gevolg dat Italië op uitgegeven staatsobligaties een fors hogere rente moest betalen. De schade: 234 miljard euro. De Italianen verweten S&P dat men het erfgoed van *Il Bel Paese*, dát wat de nationale industrie - mode, auto's, voedsel, wijn - telkens weer inspireert om fantastische producten op de markt te brengen, ten onrechte negeerde in de kredietbeoordeling.

Nu moet gezegd dat Italië dit immaterieel actief zelf ook niet op z'n balans zet, en de gedachte klinkt op het eerste gezicht bizar. Maar welbeschouwd is het even goed te verdedigen als het op een balans opvoeren van de kennis aanwezig bij een beroepsbevolking. En daarover wordt wel serieus gediscussieerd. Sterker: voor de bepaling van de schuldquote van landen in de eurozone worden investeringen in onderwijs en *research & development* gewoon als activa meegeteld!

Macro-econoom Sweder van Wijnbergen (Universiteit van Amsterdam) over onderwijs als investering: "Voor bedrijven is het al moeilijk om *research & development*-investeringen op hun balans te zetten. Dat kun je vergelijken met onderwijsuitgaven door het Rijk. Op microschaal, dus voor de individu die het onderwijs ontvangt, blijkt zo'n investering hoog te renderen. En ook op macroniveau leveren uitgaven aan onderwijs een bijdrage aan de welvaart. Maar om de begrotingspost 'onderwijs' onder de activa van het Rijk te scharen, is natuurlijk onzin. Onderwijzerssalaries zijn gewoon lopende uitgaven."

Van Wijnbergen herinnert er overigens aan dat de Nederlandse staat tot voor kort nog een soort balans opstelde met de bezittingen van het Rijk. "Maar die is onlangs wegens definitieproblemen afgeschaft."



Kortzichtig gedrag

De belangrijkste complicatie van het vigerende verantwoordingsstelsel is volgens hem kortzichtig gedrag: "In tijden waarin men meent te moeten bezuinigen, zullen politici geneigd zijn om geplande investeringen op te schorten, en allerlei uitkeringen en subsidies te ontzien. Want voor politici zijn boze burgers een probleem."

Die neiging om pijnlijke keuzes te ontwijken - dus weg- en waterbouwkundige werken aan te leggen zonder te hoeven korten op leuke dingen voor de burger - kan leiden tot onnodig dure oplossingen. Frans van Schaik, deeltijdhoogleraar management accounting aan de UvA, partner bij Deloitte, en tot voor kort bestuurder bij IPSAS, de organisatie die invoering van een soort IFRS (dús baten-lastenstelsel) voor overheden bepleit, geeft een voorbeeld: "Om de kool en de geit te sparen is soms gekozen voor publiek-private samenwerkingen. Een groep bouwers en investeerders legden bijvoorbeeld een tunnel aan en verhuurden die vervolgens aan het Rijk. Een jaarhuur is in de rijksboekhouding immers makkelijker te verteren dan een grote investering ineens. Maar omdat private financiers in de kapitaalmarkt met hogere rentepercentages te maken hebben dan het Rijk, pakken de kosten van zo'n project - aanleg plus financiering - hoger uit dan wanneer het Rijk zelf opdrachtgever was geweest."

'Minder beleidsvrijheid'

Je zou verwachten dat het pleidooi voor overstappen op een 'bedrijfsboekhouding' op z'n minst steun krijgt van de partij die zich als ondernemerspartij afficheert: de VVD. Maar opmerkingen van het liberale Tweede Kamerlid Aukje de Vries, maken duidelijk dat het zo simpel niet ligt: "Bij een verplichtingen-kasstelsel wordt vrijwel direct verantwoording afgelegd; dat past goed bij de controle door het parlement op de besteding van publieke middelen, aansluitend bij de opgestelde begroting en de beleidsdoelen."

De volksvertegenwoordigster wijst bovendien op een kenmerk van het baten-lastenstelsel dat politiek complicerend kan werken. "In dat stelsel heeft een ambtsopvolger minder beleidsvrijheid omdat het beleid dan al in grote mate bepaald kan zijn door de voorganger."

Pilot bij LNV

Ook als VVD'er ziet De Vries de overheid liever niet al een bedrijf. Ze herinnert eraan dat in 2008 een pilot is uitgevoerd bij het ministerie van LNV (landbouw) met het baten-lastenstelsel. Dat leidde tot de conclusie dat

'BIJ EEN VERPLICHTINGEN-KASSTELSEL WORDT VRIJWEL DIRECT VERANTWOORDING AFGELEGD; DAT PAST GOED BIJ DE CONTROLE DOOR HET PARLEMENT.'

'TOEKOMSTIGE INKOMSTEN UIT BELASTINGEN ACTIVEREN IS CONCEPTUEEL TE VERDEDIGEN, MAAR DAN ZOU JE EEN WAARDE MOETEN TOEKENNEN AAN THE POWER OF TAX.'

het weliswaar meer inzicht gaf in de toekomstige kosten, maar dat het overstappen naar een andere methodiek duur zou uitpakken terwijl extra informatie goeddeels ook binnen het huidige verantwoordingsstelsel kan worden verkregen: "Voor investeringen in de infrastructuur zijn bijvoorbeeld een Infrastructuurfonds en Deltafonds ingesteld. De VVD voert discussies over bezuinigingen altijd op het scherpst van de snede. En de keuze tussen investeringen en uitgaven voor zorg of de uitgaven voor onderwijs, hoort niet te worden beïnvloed door enkel het boekhoudkundige stelsel maar door politieke keuzes en prioriteiten."

Voetangels en klemmen

Voor een land als Nederland, dat traditioneel een grote rol speelt in internationale gremia waar boekhoudregels worden ontwikkeld, is het vreemd dat juist hier de discussie stagneert. De meeste omringende landen, behalve Duitsland, zijn verder zijn met toepassen van varianten op het baten-lastenstelsel. Maar ook Van Schaik erkent dat het een kwestie met voetangels en klemmen is. Hij hamerde er al jaren op dat we beter inzicht moeten zien te krijgen in het saldo van bezittingen en schulden van de Nederlandse overheid omdat we volgende generaties mogelijk opzadelen met een enorme schuld als we geen inzicht hebben in de verplichtingen die voor de toekomst al contractueel vastliggen, zoals die voortvloeiend uit de AOW. Maar gevraagd of het Rijk dan ook niet zijn toekomstige inkomsten uit belastingen zou moeten schatten en activeren, twijfelt hij. "Conceptueel is dat te verdedigen, maar dan zou je een waarde moeten toekennen aan wat heet *The Power to Tax*. Het recht van een overheid om belasting te heffen."

Immateriële activa

Dat die een rol speelt blijkt volgens hem wel als je kijkt naar het verschil tussen Californië en Griekenland. Beide waren feitelijk bankroet, maar de situatie van Californië met z'n Silicon Valley, is toch minder ernstig. Van Schaik: "In de praktijk stuit je op minimale criteria van meetbaarheid en betrouwbaarheid. Je komt dan op het terrein van immateriële activa. Zelfs grote ondernemingen als Coca Cola en Apple, waarvan de marktaandeel goeddeels uit immaterieel actief bestaat, namelijk hun merk, zetten die niet op hun balans."

Een opstelling van de activa en passiva van een land kortom, zal onvermijdelijk afhankelijk zijn van subjek-

'Belang staatsinvesteringen voor innovatieve industrie onderschat'

Over de rol die de staat kan vervullen in een economie wordt ook binnen 'het vrije westen' uiteenlopend gedacht. De Scandinavische landen vertrouwen de staat een heel grote rol toe. Burgers laten ongeveer zestig procent van alles wat ze verdienen door de overheid herverdelen en investeren. Zo'n hoog percentage is Amerikanen een gruwel. Des te bijzonderder is het dat juist de Amerikaanse Mariana Mazzucato, hoogleraar economie aan de Britse Universiteit van Sussex, waar ze actief is in *science and technology policy research*, een boek schreef waarin ze aannemelijk maakt dat als de Amerikaanse staat niet zeer fors had geïnvesteerd in diverse kennisinstituten, bedrijven niet de technologische voorsprong hadden kunnen nemen die ze hebben. Bekend voorbeeld is dat internettechnologie in aanvang is ontwikkeld door het Amerikaanse ministerie van Defensie. Maar Mazzucato gaat verder: "Als Apple de door de staat gegenereerde kennis niet vrijwel gratis had kunnen oppikken en toepassen, was de iPhone er wellicht nooit gekomen."

En hetzelfde geldt, zegt ze in haar vorig jaar uitgekomen boek *The entrepreneurial State - Debunking Public vs. Private Sector Myths* voor andere sectoren. Bijvoorbeeld bedrijven die *renewable energy* tot een rendabele activiteit proberen te maken. In januari was ze in Amsterdam om deze gedachte uit te dragen. Op de vraag of het wat zou uitmaken als de Amerikaanse overheid bij begrotingsbeslissingen die uitgaven aan kennisontwikkeling nadrukkelijker zouden presenteren als echte investeringen reageerde ze: "That would make life a whole lot easier for these research institutes."

tieve inschattingen. Ziedaar één van de oorzaken van de impasse in de discussie. Toch wijst alles erop dat Nederland op niet al te lange termijn dat baten-lastenstelsel zal invoeren. Door Brussel!

EPSAS

Tjerk Budding, hoofddocent management and financial accounting aan de Vrije Universiteit, twijfelt er niet aan: "De EU zal de lidstaten verplichten een afgeleide van IPSAS in te voeren: EPSAS. Dat dat er komt staat vast." Het grondplan voor EPSAS wordt geleverd door IPSAS. "Dat is een initiatief geweest vanuit de accountantswereld, dus er moet eerst een Europese politieke saus overheen."

Maar Europese politiek is ook politiek; ook in dit dossier worden issues waarover landen verschillend denken naar de toekomst doorgeschoven. Budding: "De vraag hoe Nederland zijn gasvoorraad mag waarderen, en de miljarden van de staat-gerelateerde pensioenfondsen zoals ABP en PGGM, staan nog open." □