



BEZORGEN

Voorzitter Tweede Kamer  
der Staten-Generaal  
Binnenhof 4  
2513 AA DEN HAAG

Lange Voorhout 8  
Postbus 20015  
2500 EA Den Haag  
T 070-3424344  
E voorlichting@rekenkamer.nl  
W www.rekenkamer.nl

**DATUM** 5 april 2018  
**BETREFT** Verslaggevingsstelsel rijksoverheid: kabinetsreactie op het rapport 'Baten en lasten geherwaardeerd'

Geachte mevrouw Arib,

Op 23 februari 2018, stuurde de minister van Financiën u de kabinetsreactie op het rapport *Baten en lasten geherwaardeerd* van de Adviescommissie Verslaggevingsstelsel rijksoverheid uit maart 2017.

Op 8 mei 2017 hebben wij reeds onze reactie op dat rapport gegeven<sup>1</sup>. Via deze brief geven wij in het verlengde daarvan nu onze visie op de kabinetsreactie.

De Algemene Rekenkamer vindt het positief dat het kabinet aankondigt de financiële informatie van het Rijk te zullen verbeteren en daartoe enkele maatregelen treft. Zij mist echter in de kabinetsreactie een duidelijke keuze voor een baten-lastenstelsel op termijn als structurele oplossing voor de inherente manco's van het huidige stelsel. Het kabinet wil immers over twee jaar, in 2020, evalueren wat er nog nodig is aan *eventuele* verdere stappen in de richting van een baten-lastenstelsel. Wij vinden dat te vrijblijvend en onvoldoende ambitieus.

*Baten-lastenstelsel is het geëigende stelsel*

Dat het kabinet thans geen concrete keuze maakt en invoeringsdatum noemt is opmerkelijk. Wij herinneren er aan dat het kabinet reeds via de Miljoenennota 2001 invoering van een baten-lastenstelsel als begrotings- en verantwoordingsstelsel voor de gehele rijksoverheid aankondigde. Immers, zo

---

<sup>1</sup> Kamerstuk 31 865, nr. 97

stelde het kabinet indertijd: *'Het huidige begrotingsstelsel - het zogenoemde verplichtingen-kasstelsel - is niet het geëigende stelsel voor een (...) resultaatgeoriënteerde omgeving. Een baten-lastenstelsel - zoals het bedrijfsleven, decentrale overheden en inmiddels ook een groot aantal onderdelen van de rijksoverheid dat ook hanteren - is daarvoor geschikter. (...) Het belangrijkste voordeel is dat binnen een baten-lastenstelsel de integrale kosten van een investering bij afwegingen worden betrokken. In het verplichtingen-kasstelsel worden daarentegen investeringen 'lumpsum' uit de begroting gefinancierd. Er is dan onvoldoende prikkel om de toekomstige kosten (onderhouds- en vervangingskosten) in afwegingen van het begrotingsproces mee te nemen. Bij een batenlastenstelsel ontstaat deze prikkel wel omdat de totale kosten (de zogenoemde life cycle costs, zowel de aanleg dan wel aanschaf als de vervanging als het onderhoud) in de ramingen en de afwegingen worden meegenomen. Hierdoor verbetert het inzicht in de doelmatigheid van de overheidsuitgaven.'*<sup>2</sup>

Het kabinet zag na 2001 uiteindelijk af van daadwerkelijke invoering, en koos in de daarop volgende jaren voor de suboptimale weg van verbeteringen binnen het 'niet-geëigende' stelsel.

De Adviescommissie Verslaggevingsstelsel rijksoverheid en ook het huidige kabinet constateren nu opnieuw dat het huidige verplichtingen-kasstelsel belangrijke tekortkomingen kent: het levert niet alle relevante financiële informatie, is op onderdelen intransparant, en is qua inhoud, vorm en taal niet vergelijkbaar met de stelsels elders in de publieke sector in Nederland en daarbuiten. Verbeteringen binnen het huidige stelsel zijn uiteraard welkom, maar kunnen deze inherente problemen niet oplossen.

We vragen ons af waarom een evaluatie in 2020 nog nodig zou zijn als al sinds 2000 wordt erkend dat een rijksbreed baten-lastenstelsel de meest geëigende vorm is. Alleen een rijksbreed baten-lastenstelsel biedt perspectief op financiële informatie die voor elk begrotingshoofdstuk en jaarverslag systematisch het hele financiële verhaal vertelt. Het hele financiële verhaal omvat naast de verplichtingen en de kasstromen ook de kosten en opbrengsten alsmede de bezittingen en schulden, voorzien van heldere toelichting, analyse en duiding. Dat is nodig ten behoeve van zowel de besluitvorming als de verantwoording. Het versterkt het budgetrecht van het parlement en daarmee het democratisch proces. Dit geldt zowel bij het vaststellen en bijstellen van begrotingen als bij de dechargeverlening

---

<sup>2</sup> Miljoenennota 2001, pp. 83-85. In de Miljoenennota 2002 werd het beoogde baten-lastenstelsel nader uitgewerkt.

aan de ministers na afloop van het begrotingsjaar. In onze reactie op het rapport van de Adviescommissie pleitten wij dan ook nadrukkelijk voor focus op het einddoel van invoering van een baten-lastenstelsel. Zoals ook de Adviescommissie stelt levert een baten-lastenstelsel aan de begrotings- én de verantwoordingskant daarbij de meeste samenhang en eenduidigheid.

#### *Blijvend belang kas*

Wij onderschrijven de stelling van de Adviescommissie dat het voor een adequate begrotingsbeheersing noodzakelijk is om ook op kas te kunnen blijven sturen. Bovendien heeft de parlementaire autorisatie van uitgaven een grondwettelijke verankering<sup>3</sup>. De uitgaven per begrotingsartikel moeten ook binnen een baten-lastenstelsel dan ook nadrukkelijk in beeld blijven.

#### *Baten-lastenstelsel nodig voor goede financiële besluitvorming bij de begroting*

In recente onderzoeken naar hoofdwegen, hoofdvaarwegen en het hoofdwatersysteem constateerde de Algemene Rekenkamer problemen rond de inzichtelijkheid van de totale kosten, waardoor weloverwogen besluitvorming over deze bezittingen wordt belemmerd<sup>4</sup>. Wij wezen daarbij op een baten-lastenstelsel als structurele verbeterstap.

Ook op andere terreinen is het belangrijk om via een baten-lastenstelsel het inzicht in de totale kosten te versterken. Wij wijzen hierbij onder meer op de life cycle costs van wapensystemen en ICT-projecten<sup>5</sup>. Deze moeten ook voor een goede interne sturing voortdurend in beeld zijn.

Bij een baten-lastenstelsel wordt dit inzicht vastgelegd in de begrotingsvoorschriften en in de begrotingsinformatie verankerd. Dat versterkt de overzichtelijkheid, consistentie en robuustheid van de cijfers, onder meer in het gebruik ervan voor maatschappelijke kosten-batenanalyses en businesscases. Ook kunnen de cijfers doelmatiger worden gegenereerd, mede gegeven het feit dat financieel-administratieve IT-systemen standaard op het baten-lastenstelsel zijn ingericht.

---

<sup>3</sup> Art. 105 Grondwet.

<sup>4</sup> Algemene Rekenkamer, rapporten 'Instandhouding hoofdwegenet' (10 oktober 2014), 'Instandhouding hoofdvaarwegennet' (14 oktober 2015) en 'Instandhouding hoofdwatersysteem' (15 december 2016).

<sup>5</sup> Zie o.a. Algemene Rekenkamer, Resultaten Verantwoordingsonderzoek 2014 Ministerie van Defensie, en Eindrapport Parlementair onderzoek naar ICT-projecten bij de overheid (TK 2014-2015, Kamerstuk 33326 nummer 5).

Door voor bestaande en nieuwe bezittingen<sup>6</sup> in begrotingen niet alleen meerjarige ramingen van verplichtingen en uitgaven op te nemen, maar voortaan stelselmatig ook van alle kosten die aan het bezit, het gebruik en de instandhouding van deze bezittingen zijn verbonden, wordt de basis voor dialoog en besluitvorming over investeringen<sup>7</sup>, instandhouding en desinvesteringen aanmerkelijk versterkt. Onder het bestaande stelsel is bijvoorbeeld het risico reëel dat eerder voor een goedkope weg met duur onderhoud en/of vervanging zal worden gekozen dan voor een duurdere weg met goedkoper onderhoud en/of vervanging. Onder een baten-lastenstelsel kan deze afweging anders komen te liggen doordat niet eenmalige kasbedragen, maar de totale kosten centraal staan. Dit bevordert een doelmatige aanwending van publieke middelen en een bedrijfseconomisch optimaal beheer van vastgoed en materieel.

Ook wordt onder een baten-lastenstelsel beter inzichtelijk gemaakt dat

- aan bezittingen ook instandhoudingskosten zijn verbonden in jaren dat daar geen geld voor onderhoud of vervanging aan wordt uitgegeven;
- investeringsuitgaven niet in één keer worden verbruikt maar meerdere jaren 'meegaan' (afschrijvingen over de gebruiksperiode);
- uitstel of afstel van noodzakelijke onderhoudsuitgaven een prijs heeft in termen van waardevermindering - zichtbaar via extra afschrijvingen - en/of hogere onderhoudskosten later;
- het uitstellen van een betaling voor een genoten prestatie niets afdoet aan het feit dat de betreffende kosten zijn gemaakt;
- het verkopen van bezittingen niet alleen geld oplevert maar ook waardevermindering aan rijks bezittingen impliceert en gepaard kan gaan met boekverliezen - en dus als business case een slechte deal kan zijn ('penny wise pound foolish').

Ten behoeve van goede afwegingen kan bovendien met behulp van een baten-lastenstelsel beter inzicht worden geboden in bijvoorbeeld de beschikbare middelen voor extra infrastructuur en de noodzakelijke middelen voor de instandhouding van bestaande infrastructuur. Ook kan er beter inzicht worden geboden in de duurzame, structurele financiering die het gevolg is van structureel beleid, versus eenmalige middelen voor tijdelijk beleid.

---

<sup>6</sup> Volgens de laatst gepubliceerde Staatsbalans - per einde 2012 - bedroeg de waarde van de rijks eigendommen circa 90 miljard euro, waarvan circa 69 mld. fysieke infrastructuur van het toenmalige ministerie van V en W. Zie [http://www.rijksbegroting.nl/2012/kamerstukken,2013/5/16/kst812050\\_7.html](http://www.rijksbegroting.nl/2012/kamerstukken,2013/5/16/kst812050_7.html).

<sup>7</sup> Het CBS becijfert de bruto-investeringen van het Rijk in vaste activa over 2017 op ca. 6,3 mld. euro, op een totaal aan uitgaven van 178 mld. ( ca. 3,5%). Voor de centrale overheid op ca. 13,2 mld. op ca. 186 mld. totaal (ca. 7%). <http://statline.cbs.nl/statweb/publication/?dm=slnl&pa=82563ned>. Voor lopende uitgaven zoals salarissen en subsidies zijn 'kosten' en 'uitgaven' vaak aan elkaar gelijk, ofschoon er o.a. door 'overlopende posten' en voorzieningen ook timingverschillen optreden.

De meerwaarde van inzicht in kosten reikt verder dan alleen infrastructuur en materieel. Zo stelde de minister van Financiën reeds in de jaren '90, in reactie op een onderzoek van de Algemene Rekenkamer naar het financieel inzicht in vredesoperaties, dat het mogelijk moest zijn in de toelichtingen bij de suppletore wetten en uiterlijk bij de slotwet meer inzicht te geven in de integrale kosten van vredesoperaties. De Algemene Rekenkamer achtte deze verbetering van het financieel inzicht noodzakelijk voor een afgewogen besluitvorming over inzet en prioriteiten bij vredesoperaties en voor de beheersbaarheid van de kosten van vredesoperaties op langere termijn<sup>8</sup>.

Wij wijzen erop dat de aanzienlijke financiële voordelen die verbeterde besluitvorming met behulp van een baten-lastenstelsel zal opleveren niet worden vermeld in de analyse van voor- en nadelen van de Adviescommissie.

*Baten-lastenstelsel nodig voor goede financiële verantwoording in de jaarverslagen*

Door in jaarverslagen niet alleen gerealiseerde verplichtingen, uitgaven en ontvangsten en een saldibalans op te nemen, maar voortaan ook gerealiseerde kosten en een complete balans met bezittingen en schulden ontstaat een completere verantwoording over de begrotingsuitvoering. Bovendien verbetert het inzicht in de doelmatigheid van de bestedingen van publieke middelen en de aan het eind van het begrotingsjaar beschikbare middelen voor noodzakelijke investeringen in onderhoud en verwerving. Dat verstevigt de grondslag voor de dechargeverlening aan de ministers over het verstreken begrotingsjaar, en versterkt de inhoudelijke verbinding met de eerstvolgende begroting. Een samenhangende set financiële overzichten met een balans (financiële positie), een exploitatie-overzicht (kosten en opbrengsten) en een kasstroomoverzicht (ontvangsten en uitgaven), op te stellen vanuit de universele systematiek van dubbel boekhouden, behoort naar algemene hedendaagse opvatting tot de basishygiëne van het financieel management - niet alleen in het bedrijfsleven maar ook overal in de publieke sector - behalve op rijksniveau dus.

*Baten-lastenstelsel nodig voor meer consistentie in eigen land en 'practice what you preach'*

De rijksoverheid voldoet qua financiële informatievoorziening op belangrijke punten niet aan de eisen die zij wel stelt aan anderen in de publieke sector. Provincies, gemeenten en waterschappen moeten alle een baten-lastenstelsel toepassen en

---

<sup>8</sup>Tweede Kamer, Vergaderjaar 1996-1997, Kamerstuk 25 250, nr. 2.

daarmee wél complete financiële informatie verstrekken<sup>9</sup>. Dat geldt ook voor ziekenhuizen, zorginstellingen, scholen, universiteiten, etc.<sup>10</sup> Ook voor het bedrijfsleven is een baten-lastenstelsel wettelijk voorgeschreven. De volksvertegenwoordigingen van provincies, gemeenten en waterschappen en de toezichthouders op de genoemde instellingen hebben zodoende wel het financieel inzicht dat het nationaal parlement ontbeert. In ons onderzoek Instandhouding hoofdwegennet uit 2014 lieten wij zien dat Provinciale Staten respectievelijk de gemeenteraad beter zicht hebben op de financiële situatie van het wegonderhoud dan de Tweede Kamer. Als het Rijk qua inrichting van de financiële informatie beter aansluit bij de rest van de Nederlandse publieke sector vereenvoudigt dat het volgen van het spoor van publiek geld en de uitwisseling van financiële informatie tussen de ministeries en andere publieke organisaties.

*Baten-lastenstelsel nodig voor meer consistentie met andere landen en voldoen aan de internationale norm*

Vrijwel alle andere landen binnen de EU en de OECD hebben op het niveau van de centrale overheid al een baten-lastenstelsel ingevoerd of zijn daarmee bezig. Tegelijkertijd streeft de Europese Commissie mede vanuit het belang van robuuste EMU-cijfers naar toepassing van baten-lastenstelsels en consistente inrichting daarvan in de financiële verslaggeving van publieke organisaties binnen de EU. Keuze voor een rijksbreed baten-lastenstelsel betekent aansluiting op de internationale trend en roep, en daardoor tevens een sterkere positie om het vervolg van de thans lopende harmonisatie-initiatieven binnen de EU te beïnvloeden. Ook hier geldt dat de transparantie toeneemt, vergelijkbaarheid mogelijk wordt en de invulling van het Europees Semester in alle lidstaten beter navolgbaar. Het kabinetsvoorstel maakt niet duidelijk met welk perspectief de besluitvorming in de EU over een uniforme baten-lastenboekhouding ('EPSAS')<sup>11</sup> tegemoet wordt getreden.

---

<sup>9</sup> Zie bijvoorbeeld Programmabegroting 2018-2021 en jaarstukken 2016 van de gemeente Den Haag: [https://denhaag.raadsinformatie.nl/document/5664265/1/RIS297813\\_bijlage\\_Programmabegroting\\_2018-2021](https://denhaag.raadsinformatie.nl/document/5664265/1/RIS297813_bijlage_Programmabegroting_2018-2021); <http://www.jaarstukken2016.denhaag.nl/>

<sup>10</sup> Zie bijvoorbeeld Jaarverslag 2016 Universiteit Leiden : <https://www.universiteitleiden.nl/binaries/content/assets/algemeen/over-ons/jaarverslag-2016-universiteit-leiden.pdf>

<sup>11</sup> [https://www.epsas.eu/en/documents/1\\_EN\\_ACT\\_part1\\_v5.pdf](https://www.epsas.eu/en/documents/1_EN_ACT_part1_v5.pdf)

*Baten-lastenstelsel nodig voor een meer eenduidige en transparante financiële informatie in begrotingen en verantwoordingen*

7/8

Een baten-lastenstelsel biedt de kans de financiële informatie in begrotingen en verantwoordingen aanzienlijk eenduidiger en overzichtelijker te maken.

Binnen de rijksoverheid worden momenteel twee begrotings- en verantwoordingsstelsels naast elkaar gehanteerd: bij de vakdepartementen een verplichtingen-kasstelsel en bij de agentschappen een baten-lastenstelsel. Het agentschap Rijkswaterstaat hanteert zelfs beide systemen: het baten-lastenstelsel voor 'beheer en onderhoud', en het verplichtingen-kasstelsel voor 'aanleg' en voor 'vervanging en renovatie'. Keuze voor een baten-lastenstelsel betekent een einde aan deze tweetaligheid, die verwarrend en complicerend werkt en bovendien ondoelmatig is – er moeten immers twee aparte boekhoudstelsels draaiend worden gehouden.

Ook biedt invoering van een baten-lastenstelsel de kans tot heroverweging en opschoning van informatie die nu apart moet worden bijgeleverd – zoals extracomptabele informatie over bezittingen en schulden richting CBS – en van de diversiteit aan hulpconstructies om geld over te hevelen naar andere begrotingsjaren – begrotingsreserves, begrotingsfondsen, eindejaarsmarges, kasschuiven en fondsen buiten de rijksbegroting. Een baten-lastenstelsel biedt van nature op transparante wijze de mogelijkheid tot voorzieningen en reserveringen over jaargrenzen heen.

*Baten-lastenstelsel draagt bij aan wetslagen Inzicht in kwaliteit en digitale begroting*

De Operatie Inzicht in kwaliteit die in het regeerakkoord is aangekondigd zet in op structurele versterking van het zicht en de greep op de doeltreffendheid en doelmatigheid van beleid. Een baten-lastenstelsel stelt de totale kosten van beleid centraal in de begroting en de verantwoording, en vormt daarmee een wezenlijke pijler van het inzicht in doelmatigheid, een belangrijk onderdeel van kwaliteit. Daarmee wordt het parlement in haar controletaak geholpen bij de beantwoording van de centrale vragen 'Wat gaat het kosten/heeft het gekost?' en 'Wat is het oordeel over de doelmatigheid?'.<sup>12</sup>

Via het programma 'Naar een digitale Begroting' streeft het Rijk onder meer naar een volledig geautomatiseerd financieel administratief systeem dat snel betrouwbare informatie oplevert. De hierbij te benutten technologische ontwikkelingen zoals Standard Business Reporting/XBRL veronderstellen een

---

<sup>12</sup> Tweede Kamer, Handreiking controle begroting en verantwoording (15 mei 2014), p. 6.

vergaande mate van standaardisatie en uniformering van de financiële gegevens. Een baten-lastenstelsel biedt daarvoor de juiste basis. Dat stelsel wordt bovendien als vanzelfsprekend uitgangspunt gehanteerd in alle vakopleidingen die van belang zijn voor het ook in de toekomst verkrijgen en behouden van voldoende gekwalificeerd personeel in de financiële functie.

De investeringen in een baten-lastenstelsel zoals indicatief geraamd in opdracht van de Adviescommissie komen hierdoor mede ten goede aan het succes van deze beide hervormingen.

#### *Aanbeveling*

Wij bevelen het parlement aan om mede op basis van bovenstaande argumenten met het kabinet in gesprek te gaan over de wenselijkheid van een rijksbreed baten-lastenstelsel, de concrete stappen nodig voor de invoering daarvan en een concrete invoeringsdatum.

Wij zijn gaarne bereid tot nadere toelichting op deze brief.

Wij sturen deze brief ook aan de voorzitter van de Eerste Kamer, en in afschrift aan de Koning, de minister van Algemene Zaken, de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en de minister van Financiën.

Algemene Rekenkamer

drs. A.P. (Arno) Visser,  
president

drs. C. (Cornelis) van der Werf,  
secretaris