

Vergaderjaar 2008–2009

**28 737**

## **Evaluatie van het baten-lastenmodel**

**Nr. 17**

### **BRIEF VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 26 september 2008

In de afgelopen jaren heeft het Kabinet in verschillende brieven de voor- en nadelen van een integrale invoering van het baten-lastenstelsel (verder «BLS» genoemd) uiteengezet<sup>1</sup>. In het Algemeen Overleg van 8 juni 2004 is gevraagd om een stappenplan voor de rijksbrede invoering van het BLS. In een brief van 21 juni 2004 (TK 2003–2004, 28 737, nr. 7) is aangegeven dat ervaring met het BLS wordt opgedaan bij de inmiddels ingestelde baten-lastendiensten (voorheen aangeduid als «agentschappen»). In die brief is tevens opgenomen dat wordt afgezien van een rijksbrede invoering van het stelsel gelet op de grote organisatorische aanpassingen en de aanzienlijke invoeringskosten.

Op 22 juni 2004 is het Kabinet in de motie Mastwijk (TK 2003–2004, 29 540, nr. 101) verzocht te komen met een plan van aanpak dat voorziet in een proef met minimaal één ministerie voor de omschakeling naar het BLS, uiterlijk 2006, met het oog op de mogelijke toekomstige invoering van dit systeem voor de gehele rijksoverheid. Aanleiding hiervoor is de wens van de Tweede Kamer om het verantwoordingsproces VBTB meer via hoofdlijnen te laten verlopen. Het kasstelsel biedt daarvoor onvoldoende technische mogelijkheden, aldus de Tweede Kamer. Via het BLS zouden betere mogelijkheden ontstaan om beleidsinformatie op hoofdlijnen te genereren, evenals wat betreft de kostenontwikkelingen in de tijd. Ook wenste de Tweede Kamer de ontwikkelingen in andere landen op dit gebied, voor zover relevant, in ogenschouw te nemen.

Het Kabinet onderschrijft de wens van de Kamer om een dergelijke proef uit te voeren. Het Kabinet merkt overigens op dat in de motie Mastwijk een relatie wordt gelegd tussen de invoering van het BLS en de betere mogelijkheden die ontstaan om bruikbare beleidsinformatie op hoofdlijnen te genereren. In een pilot kan worden onderzocht of de invoering van het BLS bij een ministerie leidt tot nuttige en nog niet beschikbare beleidsinformatie. Een pilot leidt ook tot een verdieping in de inzichten in de voor- en nadelen van de invoering van een BLS bij een ministerie.

<sup>1</sup> (TK 2000–2001 27 400, nr. 40, brief d.d. 8 december 2000, TK 2003–2004, 29 200, nr. 46, brief d.d. 26–9–2003, TK 2003–2004, 28 737, nr. 5, brief d.d. 19 november 2003, TK 2003–2004, 28 737, nr. 6, brief d.d. 2 april 2004, TK 2003–2004, 28 737, nr. 7, brief d.d. 21 juni 2004, TK 2004–2005, 28 737, nr. 10, brief d.d. 27 mei 2005, TK 2005–2006, 28 737, nr. 14, brief d.d. 14 december 2005, TK 2005–2006, nr. 15, verslag AO d.d. 18 januari 2006, TK 2006–2007, 28 737, nr. 16, brief d.d. 14 februari 2007).

In de afgelopen vier jaar is de Tweede Kamer op verschillende momenten geïnformeerd over de aanpak en het verloop van deze activiteiten. Met de brief van 27 mei 2005 is de Tweede Kamer geïnformeerd over de uitvoering van de motie en is aangegeven dat bij het ministerie van LNV een pilot zal worden uitgevoerd. Voorts is de Kamer met de brief van 14 december 2005 en 14 februari 2007 geïnformeerd over de voortgang van de pilot. Met de publicatie van de verantwoording op basis van het baten-lasten systeem over 2007 is de pilot bij LNV afgerond. Voor LNV is er zowel een jaarverslag 2007 op basis van het kas-verplichtingen stelsel (KVS) als op basis van het BLS opgesteld (zie bijlage 1)<sup>1</sup>. In deze brief wordt ingegaan op de resultaten van de pilot en het verdere vervolg om tot een betere informatievoorziening richting de Kamer te komen. De minister van Financiën is verantwoordelijk voor de evaluatie van de pilot.

Het doel van de pilot is het verwerven van inzicht in de meerwaarde van het BLS voor de rijksoverheid en de Tweede Kamer. Dit doel is, zoals vermeld in de brief van 27 mei 2005, toegespitst op de volgende drie domeinen:

1. *ontstaat er betere informatie voor met name de Tweede Kamer over kosten van beleid, gezien vanuit een meerjarig perspectief?*
2. *wordt de bedrijfsvoering binnen een departement doelmatiger?*
3. *wat zijn de mogelijke consequenties voor een rijksbrede invoering van het baten-lastenstelsel?*

Vraag 1 en vraag 3 worden in deze brief beantwoord. Het is echter niet mogelijk om antwoord te geven op de vraag of de bedrijfsvoering binnen een departement doelmatiger wordt met de invoering van een BLS. De pilot is daarvoor te kort geweest.

Deze brief is verder als volgt opgebouwd. Allereerst worden de resultaten van de pilot samengevat en komt het Kabinet tot een bepaling van haar standpunt. Vervolgens wordt uitgebreider ingegaan op de opzet van de pilot en de belangrijkste resultaten. Tot slot worden enkele lessen in een breder perspectief geplaatst en internationale ervaringen en ontwikkelingen beschreven.

## **1. Samenvatting conclusies en standpuntbepaling**

De pilot heeft inzichten opgeleverd over de financiële en de beleidsmatige informatievoorziening aan de Kamer. Daarnaast heeft de pilot informatie opgeleverd over de implementatie van een baten-lastenstelsel.

Ten aanzien van de financiële informatievoorziening maakt de pilot duidelijk dat het inzicht in toekomstige kosten maar ook het inzicht in voorschotten in een BLS groter wordt. Bij meerjarige trajecten is er in het BLS sprake van een directere relatie tussen kosten en prestaties. Dit inzicht in (toekomstige) kosten kan echter voor een belangrijk deel ook binnen het huidige KVS worden verkregen. Dit kan door de inzet van aanvullende informatie uit instrumenten als bijvoorbeeld beleidsdoorlichtingen en vooral betere kosten-batenanalyses.

De grootste verbetering van de informatievoorziening (begrotingen en verantwoordingen) aan de Kamer is echter bij de beschikbaarheid van beleidsinformatie te realiseren. Het betreft hier beleidsinformatie zowel voor de besluitvorming over beleid alsmede informatie over de verantwoording van beleidsprestaties. In de pilot is vastgesteld dat de beschikbaarheid van bruikbare beleidsinformatie niet afhankelijk is van het stelsel waarmee de financiële administratie wordt gevoerd.

---

<sup>1</sup> Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer.

De pilot laat zien dat het implementeren van een BLS geen eenvoudige opgave is. Het is een kostbaar en tijdrovend proces. Dat geldt niet alleen voor de inrichting van het stelsel, maar ook voor het toepassen ervan. Het brengt aanzienlijke administratieve lasten en naar verwachting een grote inzet van externe inhuur met zich mee. Ook zal er aanzienlijk geïnvesteerd moeten worden in opleidingen om de kennis van het BLS bij het Rijk te vergroten. Internationale ervaringen bevestigen dit.

Het Kabinet komt derhalve tot de conclusie dat de informatievoorziening richting de Kamer verder kan en moet worden verbeterd. Het Kabinet staat op het standpunt dat het niet nodig is om daarvoor over te gaan tot een integrale invoering van het BLS. Een integrale invoering van het BLS brengt te hoge implementatiekosten en teveel administratieve lasten met zich mee. Bovendien zal een kasadministratie nodig blijven om te kunnen voorzien in informatie over belangrijke macro-economische indicatoren zoals het EMU-saldo en het financieringssaldo. Internationale ervaringen bevestigen deze conclusie. De inzichten uit de pilot kunnen volgens het Kabinet ook binnen het huidige kas-verplichtingenstelsel worden toegepast. Op deze manier is de gewenste verbetering van de informatievoorziening aan de Kamer zonder verlies van kasinformatie, hoge implementatiekosten en grote administratieve lasten te realiseren.

Het Kabinet wil de volgende maatregelen nemen om tot een betere informatievoorziening aan de kamer te komen:

- de kwaliteit van de beleidsinformatie in begrotingen en jaarverslagen verbeteren. Bovendien moet de beleidsinformatie bijdragen aan een verantwoordingsproces op hoofdlijnen. Dit is al tijdens de pilot opgepakt. De voorstellen zijn verwerkt in het experiment met de begroting en de verantwoording zoals verwoord in mijn brief aan de Kamer van 20 december jongstleden (TK 2007–2008, 31 031/29 949, nr. 19);
- voor het verbeteren van de financiële informatievoorziening zal de kwaliteit van kosten-batenanalyses worden verbeterd. Als er een kosten-batenanalyse wordt gemaakt, dan zal deze worden voorzien van een «second opinion» door een onafhankelijke partij. Daarnaast moet de methodiek van de kosten-batenanalyse aansluiten bij de systematiek zoals die is beschreven in de Leidraad Overzicht Effecten Infrastructuur (OEI); De Leidraad OEI geeft richtlijnen voor de inhoud en opbouw van een kosten-batenanalyse. Onder meer geeft OEI aanwijzingen voor de afbakening van het nulalternatief waartegen de projectalternatieven worden afgezet, en reikt het methoden aan waarmee projecteffecten kunnen worden gemonetariseerd. Ten slotte geeft de leidraad richtlijnen en voor beslissers toegankelijke presentatie van de uitkomsten;
- de financiële informatievoorziening zal worden vergroot door bij de grote projecten, die door de Kamer zijn gedefinieerd, waar zinvol aanvullende baten-lasten-informatie te leveren;
- tot slot zal het bestaande beleid worden voortgezet om uitvoerende taken van het Rijk, daar waar het doelmatig is om een BLS in combinatie met een resultaatgericht besturingsmodel te hebben, zoveel mogelijk onder te brengen in het batenlastendienstmodel.

## **2. Opzet en resultaten van de pilot**

### *2.1 Opzet pilot*

De pilot BLS bij LNV heeft betrekking op het jaarverslag over 2007. Bewust is er voor gekozen om enkel het jaarverslag volgens het BLS op te stellen (TK 2004–2005, 28 737 nr. 10). Buitenlandse ervaringen met het invoeren van een BLS leren dat het langdurige en complexe trajecten zijn. Een groot aantal onderwerpen moet uitgewerkt worden voor de Nederlandse

situatie. Door in de pilot alleen uit te gaan van de verantwoording en niet over de begroting wordt het traject overzichtelijk gehouden terwijl wel ervaring opgedaan kan worden met een baten-lastenstelsel en kosteninformatie.

Er is voor de pilot echter niet een afzonderlijke baten-lastenadministratie ingericht. Naast een jaarverslag op basis van het BLS is er ook een jaarverslag op basis van het gebruikelijke KVS opgesteld. De begroting en verantwoording van LNV moeten immers ten behoeve van de autorisatie en de dechargeverlening aan de Tweede Kamer aangeboden blijven worden in kas-verplichtingeninformatie. Dit is in de Comptabiliteitswet vastgesteld. Bovendien zouden de administratieve lasten te hoog zijn om speciaal voor de pilot een baten-lastenadministratie in te richten. De kas-verplichtingeninformatie is daarom geconverteerd in baten-lasteninformatie.

In de opbouw van het baten-lastenjaarverslag 2007 is zoveel mogelijk aangesloten bij de opbouw van het reguliere kas-verplichtingenjaarverslag. Hiermee wordt bereikt dat verschillen tussen beide verslagen zijn terug te voeren op stelselmatige verschillen.

Aangezien door de uitvoeringsorganisaties van LNV reeds een BLS wordt gebruikt, is voor het financieel-administratieve stelsel uitgegaan van hetzelfde stelsel dat de batenlastendiensten hanteren (Regeling Batenlastendiensten). Het deel van LNV dat onder het kas-verplichtingenregime valt, bevat echter posten waarin het stelsel voor batenlastendiensten niet voorziet. In die gevallen is voor de pilot gekeken naar een internationale standaard, IPSAS (International Public Sector Accounting Standards). Dit is een standaard die specifiek voor overheden is ontwikkeld.

Voor een volledige invoering van het BLS zouden conform IPSAS de ZBO's moeten worden meegeconsolideerd. Het bereik van de pilot is echter zodanig gekozen dat de zelfstandig bestuursorganen (ZBO's) van LNV buiten de consolidatie zijn gehouden. De consolidatie inclusief ZBO's zou anders een stuk complexer zijn geworden dan nu het geval is met uitsluitend de consolidatie van de batenlastendiensten.

Op verzoek van de Kamer is in de pilot uitgegaan van waardering van de vaste activa op basis van actuele waarde (TK 2005–2006, 28 737, nr. 15H). Onder actuele waarde wordt de waarde verstaan die is gebaseerd op actuele marktprijzen of op gegevens die op de datum van waardering geacht kunnen worden relevant te zijn voor de waarde. Waardering tegen actuele waarde is alleen toegepast als deze betrouwbaar en zonder veel additionele kosten voor waardebepaling kon worden vastgesteld.

Het opstellen van het baten-lastenjaarverslag 2007 is door het ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit uitgevoerd. Het ministerie van Financiën heeft op basis van de pilotresultaten dit evaluatierapport geschreven. Daarbij is door het ministerie van Financiën ook gebruik gemaakt van ervaringen met het BLS in het buitenland en ervaringen met het BLS in Nederland bij batenlastendiensten en gemeenten.

## *2.2 Resultaten pilot*

De pilot heeft resultaten opgeleverd over de additionele financiële en beleidsmatige informatievoorziening. Daarnaast heeft de pilot ook kennis opgeleverd over het toepassen en implementeren van een BLS.

## **Informatievoorziening**

De pilot heeft ten opzichte van de informatie in het huidige kas-verplichtingenverslag andere en soms betere informatie opgeleverd. Het betreft informatie op het gebied van voorschotten, investeringen, koppeling van prestaties en kosten, integrale kosten van beleid (ontwikkeling en uitvoering), rentekosten en eigen vermogen.

### *Subsidies*

Het verschil tussen het BLS en het KVS komt in de pilot bij LNV vooral tot uitdrukking in subsidies waarvoor de kasstromen (bijvoorbeeld voorschotten) in een ander jaar plaatsvinden dan het jaar waarin de met de subsidie beoogde prestatie geleverd wordt. In het KVS worden de uitgaven verantwoord in het jaar waarin het voorschot verstrekt wordt, terwijl in het BLS de kosten verantwoord worden in het jaar waarin de prestatie is geleverd. In 2007 kunnen bijvoorbeeld programma-uitgaven zijn bevoorschot voor grondverwerving, terwijl een deel van deze grondverwerving pas in een later jaar plaatsvindt. De kosten worden in het BLS pas verantwoord als de prestatie (verwerving van grond) is geleverd. Om die reden worden in het eerste jaar minder kosten verantwoord dan uitgaven. De uitgaven die niet als kosten worden verantwoord zijn in de balans opgenomen als «verstrekkt voorschot». Op deze manier wordt in het BLS verslag zichtbaar welk deel van de uitgaven daadwerkelijk heeft geleid tot een prestatie in dat betreffende jaar. Daarnaast wordt zichtbaar voor welk deel dat nog niet het geval is. Bij de jaarlijkse presentatie in de jaarverslagen is er sprake van een verschil tussen het BLS en het KVS. Dat verschil tussen het BLS en het KVS is echter een verschil in timing. Op termijn bij gelijkblijvende uitgaven, voor bijvoorbeeld grond, verschilt de BLS en KVS presentatie niet want in het BLS worden ook oude kasuitgaven na verloop van tijd tot daadwerkelijke prestaties gerekend.

### *Investerings*

Investerings worden in het BLS in de balans opgenomen en gelijkmatig over een aantal jaren als afschrijvingskosten ten laste van het resultaat gebracht. Investerings leiden hierdoor niet tot grote kostenfluctuaties, terwijl in het KVS investeringens wel kunnen leiden tot fluctuaties in de kasuitgaven. Bij LNV is echter de omvang van de investeringens in immateriële en materiële vaste activa in vergelijking tot de totale uitgaven relatief beperkt (investerings bedragen in 2007 circa € 52,1 mln; de totale kosten in 2007 bedragen € 1938 mln). Veel overheidsinvesteringens zijn overigens in feite subsidies aan lagere overheden.

### *Kostprijzen*

In het BLS maakt de koppeling tussen prestaties en kosten het mogelijk om kostprijzen te berekenen. Dit heeft als voordeel dat bij een meerjarige regeling de vergelijking tussen de gerealiseerde kostprijs en de verwachte kostprijs in een vroeg stadium informatie kan opleveren of het beschikbare budget toereikend zal zijn om de beoogde doelstellingen te realiseren. Op basis van deze informatie kan tussentijds worden bijgesteld. Een meerjarige regeling waarbij verwachte en gerealiseerde kostprijs in BLS bijvoorbeeld vergeleken zou kunnen worden is de verwerving van grond ten behoeve van de Ecologische Hoofdstructuur. Door de gerealiseerde kostprijs per eenheid van de beleidsdoelstelling van de regelingens te vergelijken, ontstaat inzicht in de meest efficiënte regeling om de doelstelling te bereiken. Om deze vergelijking te kunnen maken is het wel noodzakelijk dat maatschappelijke prestatiegegevens beschikbaar zijn. In de pilot is gebleken dat deze gegevens er niet altijd zijn. Maatschappelijke prestaties (beleidsinformatie) worden overigens niet geregistreerd in het BLS (en ook niet in het KVS).

In de kas-verplichtingenverantwoording wordt informatie verschaft over de mate waarin de budgetten zijn uitgeput. Budgetuitputting en de realisatie van de prestaties lopen niet altijd parallel. Om te kunnen bepalen of bijsturing noodzakelijk is, en zo ja welke maatregelen nodig zijn, is het van belang om naast de informatie over de budgetuitputting ook inzicht te hebben in de aantallen prestaties en de kosten hiervan. In de pilot is gebleken dat deze gegevens niet altijd beschikbaar zijn. Bij de baten-lastendiensten is dergelijke informatie wel aan te leveren aangezien producten en diensten helder zijn gedefinieerd. Deze diensten werken dan ook met kostprijzen.

#### *Integrale kosten van beleid*

Verder laat de pilot zien dat integrale kosten van beleid met het BLS inzichtelijker te maken zijn. Dit kan door de kosten van het kern-departement en van de baten-lastendiensten (en ZBO's) te consolideren. In het KVS kan dat niet. Daar lopen de programma-uitgaven via het kern-departement (het beleidsartikel). Dit is ook het geval voor de apparaat-uitgaven van het kerndepartement (beleidsartikel en/of algemeen/niet-beleidsartikel). Deze uitgaven kunnen niet geconsolideerd worden met de apparaatskosten die de baten-lastendiensten maken. Kosten en uitgaven kunnen namelijk niet zomaar bij elkaar worden opgeteld. In het KVS-verslag zijn de bijdragen van LNV aan de batenlastendiensten daarom apart (als apparaatsuitgaven) bij de beleidsartikelen vermeld. In het BLS verslag zijn daarentegen de geconsolideerde apparaatskosten van het kerndepartement en de batenlastendiensten opgenomen en samen met de programmakosten toegerekend aan de beleidsartikelen. Het BLS levert in vergelijking tot het KVS dus iets meer geïntegreerde informatie over de kosten van het ontwikkelen en het uitvoeren van beleid.

#### *Rentekosten*

In de pilot is op verzoek van de Kamer ook rekening gehouden met rentekosten, de zogeheten «capital charge». Gekozen is om deze te berekenen over de gemiddelde boekwaarde van de vaste activa (materiele, immateriële en financiële vaste activa) en uitgaande van het rentepercentage van 10-jarige staatsleningen in 2007. De capital charge is wel berekend, maar niet in de staat van baten en lasten verwerkt. In de staat van baten en lasten staan alleen de rentekosten van de leningen van de baten-lastendiensten.

De rentelasten met betrekking tot de staatsleningen worden in het KVS bij het Ministerie van Financiën verantwoord in begrotingshoofdstuk 9A. Het is in het KVS voor de afzonderlijke departementen niet duidelijk ten behoeve van welk beleid de geleende bedragen zijn aangewend en hoeveel rentekosten aan de verschillende beleidsonderdelen zijn toe te rekenen. In de pilot is de capital charge over 2007 berekend op in totaal € 65 mln. Dit bedrag wordt hoofdzakelijk veroorzaakt door de financiële vaste activa van LNV bestaande uit voorschotten voor grondaankopen aan Bureau Beheer Landbouwgronden (een ZBO van LNV) en de investeringen inzake landinrichtingsprojecten. Het nadeel is dat de rentekosten apart geadministreerd moeten worden om dit inzichtelijk te maken.

#### *Eigen vermogen*

In het BLS-verslag is het eigen vermogen van LNV terug te vinden. Het eigen vermogen bestaat uit de algemene reserve en de bestemmingsreserve. De algemene reserve bestaat uit de opgebouwde reserves bij de baten-lastendiensten van LNV. De bestemmingsreserve hangt samen met de post «Langlopend voorschot grondaankopen». In de jaren voor 2007 is dit langlopende voorschot verstrekt aan Bureau Beheer Landbouwgronden. Met het voorschot worden landbouwgronden verworven met het uiteindelijke doel om deze gronden te leveren aan de eindgebruikers. De

uitgave (als gevolg van het verstrekken van het langlopende voorschot) is destijds opgenomen in de KV begroting van LNV. Bij het verstrekken van deze middelen door het Ministerie van Financiën aan het Ministerie van LNV werd voor het Ministerie van LNV een «opbrengst» gerealiseerd zonder dat dit in hetzelfde jaar tot kosten heeft geleid. De kosten worden immers pas bij doorlevering aan de eindgebruikers gerealiseerd. De «opbrengst» (gelijk aan het bedrag van het verstrekte langlopende voorschot) is daarom in het BLS-verslag ondergebracht in een bestemmingsreserve.

#### Overzicht eigen vermogen uit BLS-verantwoording LNV 2007

	31 december 2007	1 januari 2007 (openingsbalans)
Eigen vermogen		
Algemene reserve	2 578	12 375
Bestemmingsreserve	741 589	775 902
<b>Totaal eigen vermogen</b>	<b>744 167</b>	<b>788 277</b>

#### Implementeren van een baten-lastenstelsel

De ervaringen uit de pilot laten zien dat het implementeren van een baten-lastenstelsel geen eenvoudige opgave is. Het is een kostbaar en tijdrovend proces. Dat geldt niet alleen voor de inrichting van het stelsel, maar ook voor het toepassen ervan. De overgang naar een BLS betekent ook dat flink geïnvesteerd moet worden in kennis over het BLS.

##### *Inrichten administraties*

Het inrichten van een BLS-boekhouding brengt hoge kosten met zich mee. In de pilot is dit pragmatisch opgelost door aanvullend op de administratie van LNV de uitgaven uit de KVS-administratie te converteren naar een overzicht van de kosten. Er is dus in de pilot geen specifieke BLS-administratie ingericht. Doordat de administraties van de verschillende batenlastendiensten en het departement niet volledig geharmoniseerd waren, was de consolidatie van de informatie uit de administraties wel een erg bewerkelijk proces. Daarbij speelde bovendien mee dat de zogenoemde «intercompany-posten» – dat zijn onderlinge leveringen tussen de verschillende onderdelen van LNV – niet gemakkelijk inzichtelijk te maken waren. Indien zou worden beloten het BLS integraal in te voeren, zou er daarom wel tot de inrichting van een baten-lastenadministratiesysteem moeten worden overgegaan.

##### *Waarderingsvraagstukken*

Het inrichten van een goede vaste activa-administratie en het waarderen van de activa is arbeidsintensief en complex proces. In de pilot was de inzet nog beperkt aangezien de omvang van de vaste activa bij LNV relatief gering is in vergelijking tot andere departementen.

#### Overzicht vaste activa uit BLS-verantwoording LNV 2007

	31 december 2007	1 januari 2007 (openingsbalans)
Vaste activa		
Immateriële vaste activa	70 601	53 917
Materiële vaste activa	69 377	66 144
Financiële vaste activa	1 397 787	1 467 120
<b>Totaal vaste activa</b>	<b>1 537 765</b>	<b>1 587 181</b>

### *IPSAS*

De grondslagen voor het baten-lastenstelsel waarop de pilot is gebaseerd, zijn ontleend aan internationale voorschriften voor financiële verslaggeving, de Public Sector Standards (IPSAS). Het werken met deze voorschriften bleek echter grote nadelen te hebben. Zo zijn deze standaarden op een hoog abstractieniveau beschreven. Ten behoeve van de pilot zijn de IPSAS standaarden in een «accounting manual» opgenomen. Ook dit proces was bewerkelijk maar de manual maakt IPSAS toegankelijker en op maat voor LNV. Gezien de aard van de activiteiten van LNV komt echter een aantal belangrijke vraagstukken in de pilot (en dus ook in de accounting manual) niet aan bod. Dit betreffen onder andere verplichtingen voor sociale uitkeringen en de AOW en de waardering van bijvoorbeeld cultureel erfgoed, defensiematerieel en infrastructurele werken.

### *Kennis*

Tot slot bleek in de pilot dat er een forse investering nodig was in kennis van het BLS. Bij controllers, administrateurs, beleidsmedewerkers en leidinggevenden van LNV was relatief weinig kennis over het BLS aanwezig. Het KVS daarentegen is een relatief eenvoudig systeem en door iedereen te begrijpen. Het BLS is ingewikkelder en vraagt specifieke kennis die niet alleen bij LNV maar overigens ook bij de andere departementen weinig te vinden is. In de pilot was daarom het gebruik van externe inhuur noodzakelijk. Daarnaast hebben per jaar twee medewerkers van LNV voltijds aan de pilot gewerkt. In totaal heeft de personele inzet ongeveer € 600 000,- gekost waarvan ongeveer € 350 000,- voor externe inhuur.

### **3. Verbreding van de lessen**

In deze paragraaf worden de resultaten van de pilot in het perspectief van internationale ervaringen, ervaringen bij gemeenten in Nederland en een Rijksbrede invoering geplaatst.

#### *Implementeren van een baten-lastenstelsel*

Het BLS leent zich vooral voor toepassing in een bedrijfsmatige omgeving. Daar waar meetbare producten en diensten aanwezig zijn heeft het BLS een toegevoegde waarde. Bij de beleidskernen van de Rijksoverheid zijn de beleidsdoelstellingen veelal niet direct om te zetten in meetbare producten en diensten waarvan het zinvol is de kosten te berekenen. Informatie over de onderbouwing van beleid en de besluitvorming over beleid ondersteunen is vanzelfsprekend zeer gewenst. Daar richt de motie van de Kamer zich ook op. Zoals eerder is betoogd is de invoering van een BLS niet nodig om dergelijk beleidsinformatie op te leveren. In een beleidsomgeving is de meerwaarde van een BLS dan ook minder groot. De uitvoeringsorganisaties van het Rijk vormen wel een meer bedrijfsmatige omgeving. Hier heeft de invoering van een BLS grote toegevoegde waarde. Bij het Rijk werken daarom de uitvoeringsorganisaties (met duidelijke producten en diensten) met een BLS. Het betreft hier de baten-lastendiensten en ZBO's.

De ervaringen in de pilot maken duidelijk dat de invoering van een BLS aanzienlijke inspanningen en investeringen vraagt. Daarnaast is BLS-informatie minder toegankelijk dan KV-informatie. Deze uitkomsten worden ondersteund door lessen uit het buitenland, vooral door Angelsaksische landen (met name Australië en Engeland) waar men al langer ervaring heeft met het BLS. Dichter bij huis zijn er vergelijkbare ervaringen bij gemeenten. In de gemeente Den Haag is er zelfs een speciale commissie in het leven geroepen om de baten-lasteninformatie in meer toegankelijke informatie voor bestuurders en politici om te zetten. Een voorbeeld van lastig te interpreteren informatie is het eigen vermogen. Ervaringen met



eigen vermogen bij gemeenten leert dat politici en bestuurders vaak denken dat het eigen vermogen «vrij besteedbaar» is en voor allerlei doelen kan worden ingezet. De werkelijkheid is dat een groot deel van dit eigen vermogen een balanspost is die al een vaste bestemming heeft. Aan de andere kant willen gemeentelijke diensten zoveel mogelijk reserves creëren. De neiging ontstaat om beleidsgeld te gaan «oppotten». Het gevolg is dat er veel beleidsgeld onnodig wordt vastgehouden. Het Rijk heeft in het verleden dezelfde ervaring bij de baten-lastendiensten gehad. Bij het Rijk is om die reden in de regelgeving een grens gesteld aan de omvang van het eigen vermogen van baten-lastendiensten.

Het inrichten van nieuwe informatie/administratiesystemen alleen al leidt tot aanzienlijke investeringen. Een relatief klein land als Nieuw-Zeeland heeft bijvoorbeeld aan het inrichten van nieuwe systemen ongeveer € 95 miljoen uitgegeven. Naast het aanschaffen van systemen moet echter ook rekening worden gehouden met kosten voor het aannemen en omscholen van personeel en het inhuren van extern personeel. Zo zijn er in Engeland bijvoorbeeld meer «accountants» aangenomen nadat men het BLS had ingevoerd. De implementatiekosten kunnen daarom al snel in de honderden miljoenen euro lopen. Internationale ervaringen bevestigen dit en laten zien dat bijvoorbeeld Australië 35 miljoen Australische dollar heeft uitgegeven en Canada ongeveer 1 miljard Canadese dollar (TK 27 400, nr. 40) voor het implementeren van een BLS.

Extra lasten zitten verder in het waarderen van bezittingen tegen actuele waarde. De omvang van de vaste activa bij LNV is nog beperkt maar bij andere departementen is er vaak lastige activa (bijvoorbeeld cultureel erfgoed, defensiematerieel en infrastructurele werken) om te waarderen. De pilot bij LNV heeft al laten zien dat externe inhuur nodig zal zijn om dit adequaat te kunnen uitvoeren. Dit staat nog los van de discussie over het nut van het waarderen van bijvoorbeeld cultureel erfgoed.

De IPSAS-standaarden bieden nog te weinig handvatten. Het zal daarom voor elk departement op maat moeten worden gemaakt. Ook in het buitenland is de ervaring dat IPSAS niet overal antwoord op heeft en dat het leidt tot veel discussie en maatwerk. Bovendien is IPSAS nog in ontwikkeling en is het op een hoog abstractieniveau geformuleerd waardoor de concrete uitwerking een arbeidsintensief traject is. Daarnaast zullen bij een volledige invoering van het baten-lastenstelsel conform IPSAS (en in tegenstelling tot de pilot) de ZBO's moeten worden meegeconsolideerd. Het toepassen van IPSAS zal daarom extra lasten opleveren.

Capital charge kan eveneens voor een lastenverzwaring gaan zorgen wanneer alle departementen voor alle investeringsbedragen rentelasten moeten gaan administreren. Bovendien is de meerwaarde relatief beperkt omdat de rentelasten van het Rijk op dit moment al op hoofdlijnen worden verantwoord in begrotingshoofdstuk 9A van het ministerie van Financiën. Doorberekenen van de rentelasten heeft bovendien tot gevolg dat het renterisico op de programmauitgaven gaan drukken, terwijl nu de rentemutaties door alle departementen wordt gedragen. Hogere rente zou in dit geval kunnen betekenen dat er minder middelen voor bijvoorbeeld natuurprojecten zijn. In Engeland, waar men sinds een aantal jaar werkt met capital charge, zal men binnenkort zelfs gaan stoppen met capital charge omdat dit niet de effecten had die men beoogd had.

#### *Kas altijd nodig*

Naast extra administratieve lasten en extra investeringen kunnen uit internationale ervaringen nog twee andere lessen worden getrokken. Ten eerste blijkt kasinformatie toch altijd nodig te zijn. Zo is men in Engeland en Australië in de verantwoording weer terug naar kasinformatie gegaan

na het aanvankelijk te hebben weggelaten («cash is king»). In Nederland zal kasinformatie hoe dan ook onmisbaar blijven voor informatie over macro-economische indicatoren als EMU-saldo, financieringstekort of schuldquote. In Europees verband moet deze informatie op kasbasis worden aangeleverd.

#### *Motieven voor invoering BLS*

Een tweede belangrijke les uit de internationale praktijk is het verschil tussen de Nederlandse situatie en de beginsituatie van de landen en internationale organisaties die zijn overgegaan op het BLS. Het belangrijkste motief van veel landen en organisaties voor het invoeren van BLS is namelijk het verbeteren van het financieel beheer. Zo heeft de Europese Commissie het BLS onlangs ingevoerd om meer grip te krijgen op de verplichtingen. In Nederland is echter het financieel beheer, mede door Operatie Comptabel Bestel in de jaren tachtig, op orde. Er is in Nederland dus sprake van een andere uitgangspositie.

### **Informatievoorziening**

#### *Financiële informatie*

De pilot laat zien dat het BLS kan leiden tot iets meer cijfermatige aandacht. Het cijfermatige inzicht neemt toe doordat het inzicht in toekomstige kosten maar ook het inzicht in voorschotten (in relatie tot subsidies) zichtbaar wordt. Bij meerjarige trajecten is er sprake van een directere relatie tussen kosten en prestaties maar ook van aanzienlijke administratieve lasten.

Ten aanzien van investeringen heeft het BLS het voordeel dat de kosten in die periode vallen waarin ook het gebruik/verbruik van de activa plaatsvindt. Investeringskosten leiden dus niet tot grote fluctuaties. De investeringen worden in de balans opgenomen en gelijkmatig over een aantal jaren als afschrijvingskosten ten laste van het resultaat gebracht.

Het is echter niet zo dat de cijfermatige inzichten in het kas-verplichtingenstelsel helemaal niet te vinden zijn. Het kas-verlichtingenstelsel wordt namelijk met een aantal instrumenten aangevuld (kosten-batenanalyses, begrotingsfondsen, beleidsdoorlichtingen etc.). Deze instrumenten vullen het KVS aan zodat de cijfermatige inzichten uit het BLS voor een groot deel ook in het KVS inzichtelijk kunnen worden gemaakt. Bij het Rijk zijn grote investeringen ondergebracht in fondsen (bijvoorbeeld het Infrastructuurfonds en het Fonds Economische Structuur Versterking). De fondsen zorgen ervoor dat investeringen niet tot grote fluctuaties in de kasuitgaven leiden. Daarnaast zijn investeringen van de uitvoeringsorganisaties (batenlastendiensten) al ondergebracht in een BLS. Daar waar uitvoerende taken van het Rijk nog niet ondergebracht zijn in een BLS kan overwogen worden (conform het huidige beleid) om alsnog het batenlastendienstmodel in te voeren.

Vooraf kosten-batenanalyses kunnen een bijdrage leveren aan een beter inzicht in de relatie kosten en prestaties van voorgenomen beleid. Helaas wisselt de kwaliteit van de kosten-batenanalyses bij het Rijk. Om de kwaliteit van kosten-batenanalyses te vergroten en daarmee de informatievoorziening aan de Kamer te verbeteren wil het Kabinet dat als er een kosten-batenanalyse wordt gemaakt, deze wordt voorzien van een «second opinion» door een onafhankelijke partij. Bij een onafhankelijke partij kan worden gedacht aan het CPB, een onderzoeksbureau of een commissie van deskundigen. De bevindingen van de onafhankelijke partij worden samen met de kosten-batenanalyse naar de Kamer gestuurd. Daarnaast moet de methodiek van de kosten-batenanalyse aansluiten bij de systematiek zoals die is beschreven in de Leidraad OEI van het minis-

terie van Verkeer en Waterstaat. Deze systematiek wordt al toegepast bij kostenbaten-analyses met betrekking tot infrastructurele projecten. De Leidraad OEI beschrijft de verschillende onderzoekselementen en geeft richtlijnen voor de opbouw van een kosten-batenanalyse. Elementen zijn een duidelijke afbakening van het nulalternatief, van de projectalternatieven, inschatting van de projecteffecten in relatie tot het maatschappelijke probleem dat moet worden opgelost. Verder beschrijft de leidraad methoden voor monetarisering van project-effecten. Kostenbatenanalyses geven een integraal beeld waarbij gebruik wordt gemaakt van levenscyclus benadering waarin de maatschappelijke kosten en baten over de gehele looptijd van het project worden uitgezet en contant worden gemaakt naar een basisjaar. Effecten die niet kunnen worden vastgesteld of gemonetariseerd worden kwalitatief beschreven en in perspectief geplaatst ten opzichte van de wel gewaardeerde effecten. Ten slotte geeft de leidraad richtlijnen een voor beslissers toegankelijke presentatie van de uitkomsten.

De financiële informatievoorziening kan tenslotte worden vergroot door bij de grote projecten, die door de Kamer zijn gedefinieerd, waar zinvol aanvullende BL-informatie te leveren. Voorschotten kunnen bijvoorbeeld extra inzicht geven aan de Kamer. Aanzienlijke administratieve lasten en implementatiekosten kunnen daarbij vermeden worden door enkel additionele BL-informatie te geven bij de prioritaire projecten (de grote projecten). Er wordt in dat geval op basis van het KVS verantwoord. Deze informatie wordt vervolgens aangevuld met (onderdelen van) BL-informatie die tot stand is gekomen door informatie uit de KV-administratie te converteren.

#### *Beleidsinformatie*

De pilot maakt vooral duidelijk dat de beleidsinformatie nog verder kan worden verbeterd. Zoals gezegd is daarvoor geen baten-lastenstelsel nodig. De inzichten uit de pilot BLS om de beleidsinformatie te verbeteren zijn direct gebruikt ten behoeve van het experiment met het begrotingsen verantwoordingsproces (TK 31 031/29 949, nr. 19). In dit experiment (met de ministeries van BUZA, VWS, LNV en VROM) staat het verbeteren van de beleidsinformatie aan de Kamer centraal. Zo wordt in het experiment in de begroting meer focus aangebracht in de doelstellingen. Er worden prioriteiten aangegeven in de beleidsagenda. Deze doelen worden vervolgens uitgebreid toegelicht met o.a. grafieken. De toelichting omvat de inzet van de overheid, in principe toetsbare doelen, de beoogde effecten en een betere onderbouwing van de in te zetten instrumenten. Om tot een betere onderbouwing van de uitgaven te komen wordt in de beleidsartikelen meer aandacht gegeven aan de instrumenten en wordt de historische ontwikkeling van de uitgaven en prestaties weergegeven. In de begrotingen wordt verder de beleidsdoorlichting(en) van het betreffende jaar aangekondigd.

#### **Overzicht met voorbeelden van betere beleidsinformatie in de begroting 2009 van LNV**

- *de uitgaven van de verschillende instrumenten voor het bevorderen van dierenwelzijn (artikel 21.12);*
- *de kosten van de aanschaf van hectares grond ten behoeve van de Ecologische Hoofdstructuur (artikel 23.11);*
- *het aantal kilometers wandel- fiets- en vaarroutes, de kosten per kilometer en de rijksbijdrage hieraan aan per kilometer (artikel 24.14);*

- *de aantallen leerlingen en kosten per leerling en per type groen onderwijs (artikel 26.16).*

In de departementale jaarverslagen wordt in het experiment ook meer focus aangebracht in de beleidsinformatie. Hierdoor is een betere verantwoording op hoofdlijnen mogelijk. Deze informatie zal in het beleidsverslag worden ondersteund door middel van grafieken. De beleidsinformatie richt zich op de prioriteiten en resultaten ten opzichte van de beleidsvoornemens in de begroting. In het beleidsverslag worden verder de beleidsconclusies opgenomen. Daarnaast stuurt de minister-president voor de verantwoordingsdag een verantwoordingsbrief naar de Kamer om accenten te leggen voor beleidsdebat op hoofdlijnen. In de jaarverslagen wordt in de beleidsartikelen ingegaan op de belangrijke verschillen tussen de begrote en gerealiseerde uitgaven. Tot slot wordt er met de jaarverslagen ook minstens één beleidsdoorlichting over (idealiter) één begrotingsartikel naar de Kamer gestuurd.

Het Kabinet verwacht met het experiment en de overige maatregelen een aanzienlijke verbetering van de informatievoorziening in de begrotingen en jaarverslagen naar de Kamer te realiseren zonder tot een batenlastenstelsel over te gaan.

De minister van Financiën,  
W. J. Bos