

---

Vergaderjaar 1996–1997

---

**25 257**

**Van Uitgaven naar Kosten**

**Nr. 1**

**BRIEF VAN DE MINISTER VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 3 maart 1997

Bij eerdere gelegenheden is met u van gedachten gewisseld over de wenselijkheden en mogelijkheden van een kapitaaldienst. Afgesproken is dat zal worden bezien of in de huidige begrotingssystematiek aanpassingen kunnen worden aangebracht die leiden tot een betere bedrijfseconomische afweging en een zorgvuldigere behandeling van kapitaaluitgaven. Bijgevoegde nota Van Uitgaven naar Kosten dient ter inlossing van deze toezegging.

De Minister van Financiën,  
G. Zalm

## **VAN UITGAVEN NAAR KOSTEN**

### **Inleiding**

Het Regeerakkoord stelt in het kader van de noodzakelijke voortgaande gezondmaking van de overheidsfinanciën door een verdere verlaging van het financieringstekort: «Zo wordt de basis gelegd voor een meerjarig en structureel begrotingsbeleid en de invoering op termijn van een kapitaal-dienst. Binnen het geheel van de overheidstaken is een verschuiving nodig van consumptieve uitgaven naar investeringen en kerntaken van de publieke sector». Daarnaast is van belang dat regering en parlement hechten aan een verbetering van de bedrijfsvoering bij de overheid.

Deze nota is opgebouwd uit twee delen. In het eerste gedeelte worden nadere voorstellen gedaan ter verbetering van de bedrijfsvoering van de overheid. Bevorderd wordt dat uitvoerende diensten overstappen op een resultaatgericht besturingsmodel en daartoe gebruik gaan maken van het baten-lastenstelsel. De toepassing van de begrotingsregels zal zich moeten aanpassen aan de wijziging die voor uitvoerende diensten wordt voorgestaan, dit met behoud van de voordelen van de huidige begrotings-systematiek.

In het tweede deel van deze nota wordt aangegeven waarom het kabinet er voorshands niet voor kiest om voor de rijksbegroting als geheel een overstap van uitgaven naar kosten te maken.

### **Deel I. Verbetering van de afweging: baten-lasten**

De afgelopen jaren zijn veel initiatieven genomen om de bedrijfsvoering in de collectieve sector verder te verbeteren. Dit is gebaseerd op een streven naar een meer doelmatige, doeltreffende en slagvaardige overheid. Genoemd kunnen worden de introductie van agentschappen, kengetallen en de interdepartementale beleidsonderzoeken over financiële vernieuwing.

Gedachte achter het agentschapsmodel is dat doelmatiger gewerkt kan worden door het definiëren van producten en diensten, het vaststellen van de kosten en door ruimere bevoegdheden in de beheerssfeer (integraal management). Zo ontstaat een meer resultaatgerichte sturing. Inmiddels zijn 14 agentschappen ingesteld.

Bij het ontwikkelen en samenstellen van kengetallen is gekozen voor een stapsgewijze aanpak. Tot en met de begroting 1996 lag het accent daarbij op ramingskengetallen. Vanaf 1997 ligt het accent, naast het verder ontwikkelen van de ramingskengetallen, ook op doelmatigheids-kengetallen. Daarbij staat het geven van inzicht in de kosten per eenheid prestatie centraal. Hiervoor is het nodig om prestaties te benoemen, de kosten te bepalen en de kosten aan de prestaties toe te rekenen.

Ook in de interdepartementale beleidsonderzoeken met als thema «financiële vernieuwing» speelt de doelmatigheid een belangrijke rol. De inmiddels afgeronde beleidsonderzoeken – zoals bijvoorbeeld de onderzoeken naar Rijkswaterstaat en de Rijksgebouwendienst – illustreren op welke wijze het streven naar een verbreding van de toepassing van bedrijfseconomische elementen vorm kan worden gegeven.

Op basis van deze ontwikkelingen en ervaringen is het inzicht gegroeid, dat het voor een optimale bedrijfsvoering in de collectieve sector

wenselijk is om meer overheidsorganisaties daar waar dat mogelijk is, te besturen op basis van afspraken over prestaties en daarvoor te maken kosten.

Gedachte hierachter is dat verbetering van doelmatigheid en doeltreffendheid kan worden gerealiseerd door het zichtbaar maken van de producten (output) die door een dienst worden geleverd en de kosten daarvan. Toerekening van kosten – het zichtbaar maken van kosten van overheidsactiviteiten en het toerekenen daarvan aan producten of diensten – zal, zo is de verwachting, de afweging bij de inzet van middelen ten goede komen. Zo kunnen bijvoorbeeld ook de uitvoeringskosten van collectieve voorzieningen in beeld komen. Via het volgen van de kostenontwikkeling per product in de tijd of het afzetten van die ontwikkeling tegen de kostenontwikkeling bij vergelijkbare organisaties, wordt de bedrijfsvoering transparanter en kan zicht worden verkregen op de doelmatigheid en doeltreffendheid. Daardoor kan ook de sturing veranderen. Er kunnen afspraken worden gemaakt tussen het management van verschillende echelons over de producten in relatie tot de kosten. Er kunnen bepaalde vormen van marktwerking geïntroduceerd worden door opdrachtgever-opdrachtnemerrelaties te creëren en kosten kunnen aan de afnemers van producten worden doorberekend. Dit laatste vereist overheveling van budgetten van de opdrachtnemer naar de opdrachtgever. Kostenbewustzijn ontstaat op deze manier zowel aan de kant van de opdrachtgever als aan de kant van de opdrachtnemer.

Een meer resultaatgericht besturingsmodel impliceert dat de organisaties zelf kunnen bepalen met welke combinatie van inputfactoren (personeel, materieel) hun producten worden gemaakt. De sturing aan de inputzijde moet dan veranderen: de organisatie moet binnen het totaal van het afgesproken (output)budget kunnen schuiven tussen de afzonderlijke kostensoorten. Op deze wijze kan integraal management worden gerealiseerd.

Het kabinet is van mening dat het werken met kosten (oftewel: het baten-lastenstelsel) in plaats van uitgaven (het verplichtingen-kasstelsel) bij het hanteren van dit besturingsmodel van toegevoegde waarde is.

Ten eerste kan met behulp van een baten-lastenstelsel een betere kostprijsberekening plaatsvinden. Immers, als zonder meer uitgaven aan producten worden toegerekend, veroorzaken kapitaaluitgaven fluctuaties tussen jaren die voor de beoordeling van de doelmatigheid niet relevant zijn. Vergelijking in de tijd en met andere organisaties wordt dan lastiger. Voorts zou dat tot gevolg hebben dat bij doorberekening van «kosten» jaarlijks fluctuerende prijzen worden gehanteerd.

Ten tweede: bij integraal management, waarbij de organisatie zelf de optimale mix van inputfactoren bepaalt, hoort ook dat geschoven kan worden tussen lopende uitgaven en kapitaaluitgaven. Niet de kaseffecten dienen dan aangrijpingspunt te zijn voor de sturing, maar het kosten-niveau.

Ten derde biedt het baten-lastenstelsel het voordeel dat de kosten van kapitaaluitgaven uit het verleden mede bepalend zijn voor het kosten-niveau. Deze kosten (afschrijvingen) worden afgeleid uit de balans, voorts vindt rentetoerekening plaats. Op deze wijze wordt de organisatie telkens gedwongen om af te wegen of een kapitaalgoed al dan niet moet worden behouden of beter kan worden verkocht: een doelmatig kapitaalgoederen-voorraadbeheer. Deze prikkel ontbreekt in het huidige verplichtingen-kasstelsel. Overigens vereist dit ook dat de verkoopopbrengsten van een kapitaalgoed ten gunste komen van de betreffende organisatie<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Aangezien middelenafspraken niet voor de hele rijksdienst van toepassing zijn of niet voor 100%, is dat nu niet automatisch het geval.

Opgemerkt moet worden dat het ook mogelijk is de kosten te bepalen naast het huidige verplichtingen-kasstelsel (extra-comptabel). Het kabinet is echter van mening, dat het voor diensten die (voor een groot deel) met producten of prestaties gaan werken, waaraan kosten worden toege-rekend, doelmatiger is om het kostenbegrip door te vertalen naar begroting en administratie. Hoewel sprake is van een overgangstraject dat de nodige inspanning vereist, wordt aldus een dubbele administratie voorkomen. Voorts wordt voorkomen dat binnen de organisatie met twee maten wordt gemeten en dat de organisatie zowel op kas als op kosten wordt afgerekend. Een kostengeoriënteerd stelsel leidt ertoe dat ook de begroting in kostentermen kan worden opgesteld en dan wordt vanzelfsprekend ook de verantwoording op kostenbasis opgesteld. Aldus zal sturing op basis van kosten – afweging en autorisatie – ook tot op het niveau van de Staten-Generaal kunnen plaatsvinden.

Bij agentschappen wordt dit meer resultaatgerichte besturingsmodel gekoppeld aan het baten-lastenstelsel al toegepast. Het is in de visie van het kabinet wenselijk om te onderzoeken of dit model ook breder kan worden toegepast. Daarom is het voornemen de komende tijd, in het kader van de procedure van de interdepartementale beleidsonderzoeken een globaal bedrijfsvoeringsonderzoek uit te voeren bij diverse grote uitvoerende rijksdiensten die geen agentschap zijn. Doelstelling van dit onderzoek is dan vast te stellen of de invoering van een meer resultaatgericht besturingsmodel, gekoppeld aan het baten-lastenstelsel, voor de bedrijfsvoering van die diensten van toegevoegde waarde zou kunnen zijn.

Tot nu toe kunnen binnen de rijksdienst alleen agentschappen het baten-lastenstelsel gebruiken. Of diensten waarvan na onderzoek blijkt dat het baten-lastenstelsel van toegevoegde waarde kan zijn dan ook agentschap moeten worden, dan wel dat het baten-lastenstelsel ook beschikbaar wordt gesteld voor een breder scala van rijksdiensten zal nog worden gezien. Dit punt zal worden betrokken bij de evaluatie van agentschappen, die nog dit jaar zal plaatsvinden.

Zoals gezegd dienen in het baten-lastenstelsel de kostenniveaus aangrijpingspunt te zijn voor de sturing, niet de kaseffecten. Om deze kaseffecten op te vangen zijn in een volwaardig baten-lastenstelsel in principe leen- en reserveringsfaciliteiten voorhanden. Het betreft hier een faciliteit bij Financiën waaraan marktconforme rentekosten of -baten verbonden zijn. Een leenfaciliteit is nodig als in enig jaar binnen een gegeven kostenbegroting een tekort in kastermen ontstaat als gevolg van een grote hoeveelheid kapitaaluitgaven. Andersom kan ook gelden dat in enig jaar in kastermen geld overblijft; dat kan dan met behulp van de reserveringsfaciliteit worden gereserveerd voor kapitaaluitgaven in latere jaren. Binnen het baten-lastenstelsel zoals dat door agentschappen wordt gehanteerd bestaat thans slechts de spaarfaciliteit. Voornemen is om, vooruitlopend op de evaluatie, binnen het baten-lastenstelsel voor de agentschappen ook de leenfaciliteit te introduceren. Op deze wijze ontstaat een baten-lastenstelsel, waarbinnen volwaardige substitutie tussen lopende uitgaven en kapitaaluitgaven kan plaatsvinden. Daardoor kan de bedrijfsvoering verder verbeteren. Dat betekent dus een versoepeling van de omgang met kaseffecten binnen de gegeven kostenbegroting voor de met baten-lasten werkende dienst. Voor de kaseffecten die het gevolg zijn van deze leenfaciliteit wordt dan afgesproken dat deze niet specifiek gecompenseerd behoeven te worden, maar betrokken worden bij de generële problematiek.

## **Deel II. Geen kostenijklijnen voor de begroting als geheel**

Naast de reeds genomen initiatieven en de beschreven voorstellen om de bedrijfsvoering in de collectieve sector te verbeteren, heeft het kabinet overwogen of aanpassingen in de begrotingssystematiek en de begrotingsnormering over de hele linie van de rijksbegroting mogelijk en wenselijk zijn. Het uitgangspunt bij de overweging was het zoeken naar oplossingen voor de (negatieve) effecten van een te sterke fixatie op de kasuitgaven en -ontvangsten, waardoor een zuivere afweging tussen lopende en kapitaaluitgaven zou worden verstoord.

Vooraf zij opgemerkt dat in de afgelopen jaren ook vanuit het oogpunt van normering het huidige begrotingsstelsel zodanig is bijgeschaafd dat onwenselijke (gedrags)effecten van de kas als normeringsgrootte daar waar mogelijk reeds zijn geëlimineerd. Zo tellen aan- en verkopen van staatsbezit niet mee in het beleidsrelevante tekort en wordt dit tekort geschoond voor beleidsmatige kasverschuivingen en versnelde belastinginning. Daarnaast kan gewezen worden op de oprichting van het Fonds Economische Structuurversterking (FES), de gerealiseerde afkoop van ondoelmatige leasecontracten en (de verruiming van) de eindejaarsmarge.

Een denkbare variant die verder tegemoet zou komen aan de beperkingen van het kasstelsel maar die tevens de voordelen van de huidige systematiek behoudt, zou een overstap zijn op kosten en kostenijklijnen. De uitgavenijklijnen zouden dan worden omgezet in kostenijklijnen, opgebouwd uit de lopende uitgaven plus de afschrijvingen en de rentekosten van de kapitaaluitgaven. Op de (netto) kosten zouden dezelfde regels budgetdiscipline van toepassing zijn als thans op de (netto) uitgaven. De afbakening tussen lopende uitgaven en kapitaaluitgaven zou worden gebaseerd op het ESR-95, het nieuwe Europese Stelsel van Rekeningen.

Om bij deze uitwerking de hoofdlijnen van de huidige begrotingssystematiek vast te houden zou voorts aan de volgende voorwaarden voldaan moeten worden. De begrotingen zouden ingepast moeten worden binnen een kostenkader gebaseerd op behoedzame uitgangspunten; het financieringstekort zou evenals thans mogen fluctueren als gevolg van schommelingen in de belastingontvangsten zolang het tekortplafond niet is bereikt. De overstap op kostenijklijnen zou met zich meebrengen dat er meer schommelingen dan thans zouden optreden in het financieringstekort op kasbasis. Schommelingen zouden dan immers ook ontstaan als er binnen de kostenijklijnen wordt geschoven van lopende uitgaven naar kapitaaluitgaven en vice versa. Voorwaarde voor een verantwoorde overstap zou derhalve ook zijn dat die schommelingen kunnen worden geabsorbeerd door een voldoende verschil tussen het bij Regeerakkoord voorziene financieringstekort en de bij Regeerakkoord af te spreken plafondwaarde. En die plafondwaarde zal tevens voldoende onder het EMU-plafond van 3% BBP moeten liggen om het risico van een veroordeling in het kader van de excessieve-tekortenprocedure te beperken.

Een dergelijke kostensystematiek zou kunnen bijdragen aan een «neutrale» afweging tussen lopende uitgaven en kapitaaluitgaven.

De budgettaire inpassing van een extra kapitaaluitgave zou eenvoudiger worden dan thans, omdat daarvoor in de kostenbegroting niet direct het volle bedrag van de uitgave moet worden vrijgemaakt, maar in plaats daarvan een meerjarige reeks van kleinere bedragen voor de afschrijvingen en rente. Ook zou de kostensystematiek aansporen tot het maken van goede beheersafwegingen over de bestaande kapitaalgoederen-

voorraad van het Rijk, doordat de kosten van die voorraad op de begroting zichtbaar zijn.

Een aansluiting tussen staatsbalans en begroting/rekening, zoals het bedrijfsleven een aansluiting kent tussen balans en verlies en winstrekening, leidt tot een consistent geheel en een heldere afbakening, maar kent ook z'n beperkingen.

Een eerste belangrijke kanttekening is dat het begrip kapitaaluitgaven niet samenvalt met uitgaven die bevorderlijk zijn voor duurzame economische groei. Zo zullen de uitgaven voor onderwijs en onderzoek niet tot de kapitaaluitgaven kunnen worden gerekend (behoudens gebouwen en apparatuur in eigendom van het Rijk). Omgekeerd zijn er kapitaaluitgaven, zoals rijkskantoren, die geen bijzonder groeibevorderend effect hebben. Ook uitgaven ten behoeve van de fysieke infrastructuur zijn niet altijd kapitaaluitgaven doch slechts voorzover ze leiden tot infrastructuur in eigendom van het Rijk. Investeringsbijdragen aan andere overheden en aan bedrijven die niet in staatsbezit zijn vallen, als gevolg van het eigendoms criterium bij activering op de staatsbalans, buiten het begrip kapitaaluitgaven.

Het Fonds Economische Structuurversterking (FES) vormt thans het afwegingskader voor grote investeringen. Een groot gedeelte van de FES-uitgaven valt echter niet onder de kapitaaluitgaven van het Rijk. Kapitaaloverdrachten aan andere overheden en aan private ondernemingen vallen onder de lopende uitgaven. Verworvenheid van het FES is dat dergelijke overdrachten in één bestuurlijk kader kunnen worden afgewogen tegen rijksinvesteringen. Door invoering van een kosten-systematiek worden kapitaaloverdrachten aan derden relatief moeilijker inpasbaar danwel er ontstaat een oneigenlijke drang tot rijksinvesteringen of tot exploitatiebijdragen in plaats van bijdragen à fonds perdu. Gelet op het belang van die overdrachten voor het verwezenlijken van rijksbeleid is dat een wezenlijk nadeel van de kostensystematiek.

Een tweede bezwaar van integrale invoering van de kapitaaldienst is het ontstaan van twee verschillende sturingssystemen voor het begrotingsbeleid naast elkaar. Het Verdrag van Maastricht en het «Pact voor Stabiliteit en Groei» vereisen afzonderlijke doelstellingen en randvoorwaarden voor het begrotingssaldo op kas- en transactiebasis. Daarnaast zou integrale introductie van de kapitaaldienst niet meer de kasuitgaven doch de kosten centraal stellen. Weliswaar kan via een extra veiligheids-marge bij de doelstelling met betrekking tot het begrotingssaldo en/of een aparte toetsing van het kasbeslag van de kapitaaluitgaven hierop worden ingespeeld, maar het begrotingsbeleid wordt er niet eenvoudiger of doorzichtiger mee.

Een andersoortig, maar ook wezenlijk punt is, dat voor een verantwoorde integrale overstap op de kostensystematiek een forse aanpassing van de begrotingsindeling en de begrotingsadministratie nodig is. Tijdelijke oplossingen die minder ingrijpend zouden zijn heeft het kabinet van de hand gewezen wegens de risico's die daaraan voor het financiële beheer verbonden zijn. De forse aanpassing moet, in het licht van de relatief beperkte «winst» die met de integrale overstap te behalen is, als duidelijk nadeel worden gezien. Dit geldt temeer als beseft wordt dat de aanpassingskosten niet louter incidenteel zijn: ontegenzeggelijk is de kostensystematiek wat complexer dan het huidige stelsel.

Voor de eerstkomende jaren moet daarbij nog bedacht worden dat de administratieve systemen met voorrang in gereedheid moeten worden gebracht voor de invoering van de euro en de automatiseringsproblematiek van het jaar 2000.

Terugblikkend op het reeds langlopende debat over al dan niet een kapitaaldienst, constateert het kabinet dat de voorstanders diverse argumenten hebben aangevoerd. Al deze argumenten hebben een rol gespeeld bij de hier gepresenteerde afweging en de conclusies. Het argument dat de bedrijfseconomische benadering binnen de rijksoverheid meer accent moet krijgen wordt door het kabinet volledig onderschreven. De voornemens in deel I impliceren dat voor alle rijksdiensten die zich daarvoor lenen een bedrijfseconomische benadering mogelijk wordt.

De idee van sommige voorstanders dat door een stelselwijziging de samenstelling van de rijksuitgaven ten gunste van productieve uitgaven en ten laste van consumptieve uitgaven zou wijzigen, behoeft evenwel nuancering. Een wijziging in het begrotingsstelsel is daarvoor noch een voldoende, noch een noodzakelijke voorwaarde. Onder andere het feit dat uitgaven die bevorderlijk zijn voor economische groei niet altijd onder een hanteerbare definitie van het begrip kapitaaluitgaven vallen, maakt dat een verschuiving in de samenstelling van de uitgaven ook in de toekomst bereikt moet worden door bewuste politieke keuzen. Ook bij de introductie van de kapitaaldienst geldt dat allerlei productief geachte uitgaven slechts kunnen toenemen wanneer daar budgettaire ruimte voor wordt vrijgemaakt.

Alles overwegende heeft het kabinet besloten om conform deel I van deze nota te bevorderen dat overal waar dit voor de bedrijfsvoering zinnig en uitvoerbaar is het baten-lastenstelsel te bevorderen. Een integrale overstap op baten en lasten, respectievelijk van uitgaven naar kosten, is op grond van inhoudelijke respectievelijk praktische overwegingen niet aan de orde.

### **Samenvatting van de voorstellen en nawoord**

In deze nota zijn de volgende voornemens aangekondigd.

- Het kabinet zet volgens de procedure van de interdepartementale beleidsonderzoeken interdepartementale bedrijfsvoeringsonderzoeken in gang, om besluiten voor te bereiden over invoering van een meer resultaatgericht besturingsmodel bij (grote) (uitvoerende) rijksdiensten die (thans) geen agentschap zijn.
- In het kader van de evaluatie van agentschappen zal worden bezien of het baten-lastenstelsel ook voor diensten die geen agentschap zijn beschikbaar zal worden gesteld.
- Het kabinet zal het werken met een baten-lastenstelsel vergemakkelijken door de kaseffecten bij diensten met een baten-lastenstelsel ten gevolge van verschuivingen binnen een gegeven kostenbegroting, bij de toepassing van de regels budgetdiscipline als generale in plaats van specifieke problematiek te behandelen.

#### *Nawoord*

Het introduceren van meer mogelijkheden voor een bedrijfsmatige benadering heeft zonder meer de merites die in deze nota zijn aangeduid. Geen enkele begrotingssystematiek kan echter een vervanging zijn voor een verstandige politieke besluitvorming, noch kan die bewerkstelligen dat plotseling de (investerings-)bomen tot in de hemel kunnen groeien. De politiek heeft als taak keuzen te maken en het beste wat de begrotingssystematiek kan bewerkstelligen is dat oneigenlijke argumenten een zo gering mogelijke rol spelen.