

# Een gemeente is nu eenmaal geen bedrijf of ziekenhuis

Melchior Kerklaan expertisecentrum Gemeentefinanciën van de VNG

Het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) bevat de regels voor het opstellen van de gemeentelijke begroting en jaarrekening. 2008 is het vijfde begrotingsjaar waarin gemeenten met het BBV moeten werken. Het Besluit wordt nogal eens aangevallen. Het zou te ver af staan van de verslaggevingregels voor het bedrijfsleven of andere organen in de publieke sector.

Op het BBV is heus wel iets aan te merken. Ook de wijze waarop de commissie BBV communiceert is niet altijd optimaal.<sup>1</sup> Ondanks de vernieuwde website<sup>2</sup> slaagt de commissie, waar ook ik deel van mag uitmaken, er niet altijd in betrokken partijen goed te bereiken. Zo maken raadsleden nog onvoldoende gebruik van de mogelijkheden die het Besluit hun biedt voor kaderstelling en controle.<sup>3</sup> Gemeentebambtenaren en accountants blijken ook niet altijd op de hoogte. Waarschijnlijk zit een aantal van hen ook niet te wachten op weer een nieuwe notitie van de commissie BBV over de toepassing van bepaalde artikelen. Dit brengt altijd weer werk met zich mee en ach of bedragen nu in een voorziening of in een reserve moeten worden opgenomen, wat worden we daar nu allemaal wijzer van? De vraag is alleen of er op dit moment een beter alternatief beschikbaar is voor de huidige set van basisregels. Dit artikel brengt een en ander in kaart.

### Uitgangspuntendocument

Bij de het tot stand komen van het BBV is een 'uitgangspuntendocument' gepubliceerd. Dit wat op de achtergrond geraakte document bevat de principes waarop het Besluit is gebaseerd. Hierin staat bijvoorbeeld dat het Besluit een eigenstandig kader vormt. Met andere woorden 'met het BBV (en de richtinggevendende uitspraken van de commissie) moeten de gemeenten en de accountants het doen.' Er kan niet worden teruggevallen op de verslaggevingregels van het bedrijfsleven die staan in BW2 titel 9. Wel is het BBV op BW2 titel 9 gebaseerd en zijn relevante bepalingen eruit overgenomen.<sup>4</sup> Het Besluit bevat echter ook een aantal afwijkende bepalingen. Het uitgangspuntendocument heeft het in dit kader over een gemodificeerd stelsel van baten en lasten. Zo is een groot deel van het BBV ingeruimd voor regels over het opstellen van een begroting. Een gemeente is nu eenmaal een ander type huishouding dan een bedrijf. Een gemeente is inkomenbestedend en een bedrijf inkomenvormend. Vanzelfsprekend speelt de begroting dan ook een grotere rol.

De verschillen tussen BBV en BW2 zijn overzichtelijk. Dit geldt niet voor het verschil in verslaggeving tussen bedrijfsleven en Rijk. De Rijksoverheid werkt nog met een kas-verplichtingenstelsel.<sup>5</sup> Na druk vanuit de Tweede Kamer onderzoekt het ministerie van Landbouw Natuur en Voedselkwaliteit de mogelijkheden tot invoering van een baten- en lastenstelsel. Deze pilot leidt nog tot weinig enthousiasme. *Hoe leggen we de kamerleden in vredesnaam uit dat we zo'n groot eigen vermogen hebben en wat ze hiermee kunnen?*

### Standaardisatie via IPSAS?

Het NIVRA<sup>6</sup> is geen voorstander van grote verschillen in verslaggevingstelsels. Het is praktisch wanneer een accountant bij verschillende type organisaties op basis van vergelijkbare uitgangspunten kan worden ingezet. Nog praktischer is het wanneer dit ook nog eens kan in verschillende landen. Als middel om verschillen in verslaggeving te verkleinen is door de accountants IPSAS naar voren geschoven. IPSAS staat voor International Public Sector Accounting Standards. Het zijn internationale standaarden voor financiële verslaggeving door organisaties in de publieke sector. Ze zijn ontwikkeld door een internationaal gezelschap van vertegenwoordigers uit de accountantssector, de bankwereld en de overheid; het zogenaamde IPSAS board. De meeste standaarden zijn afgeleid van de IFRS: International Financial Reporting Standards. Dit zijn internationale standaarden ontwikkeld voor ondernemingen.

De IPSAS-standaarden worden in meer of in mindere mate toegepast door een aantal internationale organisaties en enkele landen. Bijvoorbeeld Zuid-Afrika, Zwitserland, Australië en Nieuw-Zeeland verwerken ze in hun nationale regelgeving. Op aanzienlijke onderdelen wijken een aantal van deze landen weer sterk van de standaarden af. Ze zijn daarmee dus alles behalve IPSAS-proof.

Promotor van IPSAS in Nederland is prof. dr. Frans van Schaik RA. In spreekbeurten en artikelen houdt hij een warm pleidooi voor invoering van de internationale standaarden. Som-

mige van zijn artikelen bevatten een verschillenanalyse tussen BBV en IPSAS. Zijn conclusie is altijd dezelfde: BBV wijkt op een behoorlijk aantal punten af van IPSAS en dat is niet wenselijk. Want door standaardisatie ontstaat vergelijkbaarheid en het proces waardoor de IPSAS-standaarden tot stand komen, leidt tot optimale inzichtelijkheid. Verder vereenvoudigt IPSAS bijvoorbeeld het opstellen van overheidsstatistieken en tot slot leiden de standaarden tot een grotere uitwisseling van controllers en accountants met de private sector.

### Inzichtelijker?

Zoals eerder aangegeven is dit laatste niet onaannemelijk. Of het er allemaal eenvoudiger op wordt, vraag ik me sterk af. Zo bevat het IPSAS handboek 2007 meer dan 1.000 pagina's! Het zal in ieder geval meer werk betekenen.<sup>7</sup> Wordt het er met de IPSAS-standaarden nu allemaal veel inzichtelijker op? Voor raadsleden geldt dat zij de begroting en jaarstukken gebruiken om hun kaderstellende en controlerende taken uit te voeren. Het is hun gereedschap. Het BBV kenmerkt zich door een aantal vereenvoudigingen. Enkele aansprekende voorbeelden: Ontvangen bijdragen van derden mogen in mindering worden gebracht op activa; op investeringen met maatschappelijk nut (bijvoorbeeld een rotonde) kan versneld worden afgeschreven; deelnemingen worden gewaardeerd op historische kostprijs (tenzij sprake is van een lagere marktwaarde), verbonden partijen worden niet geconsolideerd en er hoeven geen voorzieningen te worden gevormd voor arbeidskosten van vergelijkbaar volume. Deze inbreuken op BW2, IFRS en IPSAS zijn voor menig accountant een gruwel.<sup>8</sup> "Immers binnen het baten en lasten stelsel worden kasstelsel elementen geïntroduceerd".

Toch ben ik ervan overtuigd, dat de overgrote meerderheid van de raadsleden het een stuk overzichtelijker vindt, dat bijdragen van derden waar ze toch niet aan kunnen komen meteen worden afgeboekt, dat balansen niet worden opgeblazen door maatschappelijke activa of deelnemingen en dat vakantiegeld gewoon in de begroting van het

volgende jaar wordt meegenomen. Want uiteindelijk gaat het daar wel om: wat is het beste gereedschap voor de gemeenten en niet wat vinden accountants mooi!

## Vergelijkbaarheid?

Dan het punt van de vergelijkbaarheid. Vergelijken tussen gemeenten is prima, zeker waar dit niet-financiële informatie betreft. Waarom zou je als gemeente niet profiteren van de kennis van een gemeente die het aantal bijstandsge-rechtigden aanzienlijk heeft terugge-drongen? Het maken van financiële vergelijkingen is een stuk lastiger. Dit heeft weinig te maken met toegepaste verslaggevingsvoorschriften, maar eerder met het feit dat verschillende gemeenten dezelfde kosten onder verschillende gemeentelijke producten boeken. Neem de kosten van het terugdringen van schoolverzuim. Deze kunnen vanuit gemeentelijk perspectief zowel onder jeugdbeleid, onderwijs als onder overige openbare orde en veiligheid worden geplaatst. Hier verandert een eventuele invoering van IPSAS verder ook niets aan. Het vergelijken van gemeentelijke jaarrekeningen met die van buitenlandse gemeenten en het vergelijken van een jaarrekening van een gemeente met die van een ziekenhuis kan worden afgedaan als een accountantshobby.

Het pleidooi voor standaardisatie en IPSAS heeft ook het overleg van de Secretarissen Generaal weten te bereiken. Geïnitieerd door een notitie van dit SG-overleg “De verkokering voor-bij” heeft het ministerie van Financiën onderzoek gedaan naar de verschillen in verslaggevingrichtlijnen binnen de publieke sector en de noodzaak om deze te verminderen.<sup>9</sup>

Als belangrijke reden voor het onder-zoek wordt aangegeven, het extra werk dat in de praktijk kan ontstaan door de verschillende verantwoordingsvoor-schriften. Zo moeten gemeentelijke onderwijsinstellingen op basis van uiteenlopende grondslagen rapporteren aan het ministerie van OC&W en aan de gemeente.

## Bruikbaarheid moet voorop staan

Na onderzoek door Financiën blijken de waargenomen extra administratieve lasten door afwijkende richtlijnen van beperkte omvang. Het massaal alle-maal overstappen op één stelsel, bij-voorbeeld IPSAS, zou dan ook niet nodig zijn.

Ondanks de beperkte omvang van de geconstateerde problemen, sturen de onderzoekers van Financiën toch aan op meer centrale coördinatie. Hierbij moet er dan wel voldoende aandacht zijn voor de bijzondere positie van overheden, waaronder gemeenten, ten opzichte van de andere instellingen. Deze laatste erkenning is van wezenlijk belang. Rekening houden met BW2 of IPSAS is prima maar wat voorop dient te staan is de bruikbaarheid van de verslaggevingdocumenten.

Samenvattend kom ik tot de volgende conclusie: We moeten af van “het accountantsdenken” dat de jaarre-kening van een gemeente er hetzelfde uit moet zien als die van Shell of van een ziekenhuis. Het zijn immers andere organen en dit vraagt om verschillend gereedschap (verschillende verslagge-vingregels). De door het NIVRA omarmde IPSAS standaarden zijn ten opzichte van het BBV op nogal wat onderdelen een verslechtering. De stan-daarden houden onvoldoende rekening met de eigenheid van de overheidssector en zijn te veel gericht op die van het bedrijfsleven. Bij het tot stand komen van het BBV is terecht en wel overwo-gen meer afstand genomen.

Wanneer in de praktijk door verschil-len in verslaggevingseisen administra-tieve problemen of extra werk ontstaan, denk aan het gemeentelijk openbaar onderwijs, dienen partijen om de tafel te gaan en te kijken of deze verschillen kunnen worden overbrugd. IPSAS is hierbij ook geen oplossing omdat dan op andere terreinen weer meer werk ontstaat.

Het BBV is zo slecht nog niet. Wel moet de commissie BBV haar klanten beter zien te bereiken. Dit betreft zowel raadsleden als ambtenaren of accountants. Kortom, Werk aan de winkel!

### Noot:

- 1 Deze commissie moet volgens artikel 75 BBV zorgdragen voor een eenduidige uitvoering en toepassing van het besluit door gemeenten.
- 2 [www.commissiebbv.nl](http://www.commissiebbv.nl)
- 3 Zie recente publicatie van Ernst & Young ‘Onderzoek controlerende rol van de gemeenteraad en provinciale staten’
- 4 Dit is gedaan aan de hand van een uitgebreid KPMG-onderzoek.
- 5 Afgezien van de baten- en lastendiensten.
- 6 Het Koninklijk NIVRA is de beroepsorga-nisatie van de Registeraccountants.
- 7 Zo verplichten de IPSAS-standaarden tot: het opstellen van een kasstroomoverzicht, een vergelijking in de jaarrekening van de werkelijke cijfers met die van het vorige boekjaar, een verklaring van verschillen tussen oorspronkelijke en laatste begroting en de vermelding van alle bestuurdersbelo-ningen.
- 8 Onder IPSAS mogen ontvangen bijdragen van derden niet in mindering worden gebracht, worden investeringen in de openbare ruimte met maatschappelijk nut net zo behandeld als andere materiële vaste activa, worden deelnemingen gewaardeerd op netto vermogenswaarde, worden verbonden partijen verplicht geconsolideerd en dient voor arbeidskostengerelateerde ver-plichtingen een schuld te worden opgeno-men.
- 9 De titel van het eindrapport luidt: ‘Verslag-geving in de publieke sector. Een palet aan regels, een diversiteit aan verantwoordin-gen.’