Drs. N. C. M. van Niekerk

Begrotingsbeheersing en begrotingsbeheer: Kas versus waarde als grondslag voor de Rijksbegroting

1. Inleiding

De financiële en sociaal-economische 'baisse' waarvan nu al een aantal jaren sprake is, heeft tegelijkertijd een 'hausse' veroorzaakt in de discussies over de beheersing van de publieke financiën. Velen, immers, zien in de omvang van de publieke sector en vooral in de onbeheerste groei van de publieke uitgaven een oorzaak van de huidige economische crisis. Het zoeken naar mogelijkheden om de ontwikkelingen in de publieke sector te *beheersen* leidt tot de vraag of in het *beheer* van de publieke financiën aanknopingspunten zijn te vinden om de beheersbaarheid te vergroten.
In tegenstelling tot de beheersing van de publieke financiën krijgt het begrotingsbeheer in het algemeen weinig aandacht. Toch zijn beheersen en beheer woorden die niet alleen qua vorm en klank verwantschap vertonen. Wie zich verdiept in de oorzaken van de groei van de publieke uitgaven stuit op aspecten van het beheer van de overheidsbegroting.
In dit artikel trachten wij de betekenis van het begrotingsbeheer voor de beheersbaarheid van de publieke uitgaven te verduidelijken door enkele zogenoemde 'financieel-technische aspecten van de Rijksbegroting' aan de orde te stellen. Meer in het bijzonder werpen wij de vraag op of het bij het Rijk toegepaste begrotingsstelsel (kasstelsel) aanpassing of eventueel vervanging behoeft in het licht van het beheersbaar maken van ontwikkelingen in de overheidsfinanciën.

2. Begrotingsstelsel als scharnier tussen beheer en beheersing

Er zijn begrippen die zich nauwelijks laten omschrijven, omdat een definitie ervan noodzakelijkerwijze zo ruim moet zijn dat daarmee de werkelijkheid die achter zo'n begrip schuil gaat geheel uit het gezichtsveld dreigt te verdwijnen. In de 'Wet houdende regeling van het beheer van 's Rijks financiën' (Comptabiliteitswet 1976) zoekt men dan ook tevergeefs naar een omschrijving van het begrip *beheer*. Het beheer van 's Rijks financiën omvat in elk geval een aantal activiteiten die gericht zijn op het respecteren van de in de Grondwet vastgelegde beginselen van de budgetdemocratie en op een doelmatige aanwending van beschikbare produktiemiddelen. Het gaat dan om activiteiten zoals informatieverschaffing aan de Staten-Generaal met het oog op de verantwoordingsplicht van de regering, controle

op rechtmatigheid en doelmatigheid in het bijzonder door de Algemene Rekenkamer, alsmede toezicht op de ontvangsten en uitgaven door de Minister van Financiën die daarbij onder meer toetst aan het door de regering uitgestippelde algemene financiële beleid. In de Comptabiliteitswet 1976 zijn voorschriften en procedures neergelegd die deze activiteiten in goede banen moeten leiden.
Wie in de ontstaansgeschiedenis duikt van de Comptabiliteitswet 1976 (CW 1976), die kan niet anders dan constateren dat de wetgevers er de tijd voor hebben genomen om de Comptabiliteitswet van 1927 door een nieuwe te vervangen. Daartegen afgezet is de werkingsduur van de CW 1976 nog maar kort. Toch lijkt het zinvol om bepaalde aspecten van het financiële beheer die in de CW 1976 hun grondslag vinden, zo kort na de inwerkingtreding van die wet opnieuw ter discussie te stellen. Recentelijk is een ambtelijke commissie, de Studiegroep Begrotingsruimte, tot eenzelfde - zij het voorlopige - slotsom gekomen, die is neergelegd in een Interim-rapport over de beheersbaarheid van de collectieve uitgaven. Dit vrijmoedig geschreven rapport is als bijlage opgenomen in de Miljoenennota 1983. Ook al besteedt de Studiegroep slechts enkele regels aan de 'financieel-technische aspecten van de Rijksbegroting', de analyse is er niet minder duidelijk om. 'Noch bij de autorisatie, noch bij de presentatie, noch bij de beheersing van de begroting wordt voldoende aangesloten op de aan de uitgaven ten grondslag liggende factoren.' (Miljoenennota 1983, Bijlage 7, p. 161). De Studiegroep komt vervolgens tot de aanbeveling aan de Minister van Financiën om het begrotings*stelsel* te 'herzien in een richting die meer het accent legt op de oorzaken van de uitgaven en die een objectieve kasraming mogelijk maakt' (Miljoenennota 1983, Bijlage 7, p. 161).

Het is niet toevallig dat het begrotings*stelsel* het aanknopingspunt vormt voor het 'openbreken' van de CW 1976. Immers het begrotingsstelsel vormt als het ware een scharnier tussen begrotingsbeheersing en begrotingsbeheer. Die beeldspraak vereist enige toelichting.
In de Openbare Financiën-literatuur worden vanouds vier begrotingsstelsels onderscheiden, te weten het verplichtingenstelsel, het stelsel van verkregen rechten, het kasstelsel en het stelsel van baten en lasten. We beperken ons hier tot een omschrijving van de stelsels voor zover het de raming van rijks*uitgaven* betreft. Bij toepassing van het verplichtingenstelsel vindt raming van de uitgaven plaats op grond van het tijdstip waarop de overheid een overeenkomst of een verplichting aangaat. Indien de uitgaven worden geraamd op basis van de tijdstippen waarop de aangegane overeenkomsten tot transacties leiden en aangegane verplichtingen opeisbaar worden, spreken we van het stelsel van verkregen rechten. Bij toepassing van het kasstelsel worden de bedragen geboekt op basis van de voorziene momenten van feitelijke betaling. Worden de uitgaven geraamd op basis van het verwachte moment dat bedrijfseconomische offers worden gemaakt (dat wil zeggen nutsprestaties worden verbruikt), dan spreken we van het stelsel van baten en lasten.
Wanneer, zoals hierboven, de nadruk wordt gelegd op het *voorziene tijdstip* van het aangaan van een contract respectievelijk de transactie, de betaling

en het waardeverbruik, dan is de keuze uit de begrotingsstelsels teruggebracht tot een vraagstuk ten aanzien van de bepaling van het dienstjaar waarop de Rijksuitgaven moeten worden geboekt. Het klassieke voorbeeld om de betekenis van de keuze van het stelsel voor de volgtijdelijke toerekening van de overheidsuitgaven te verduidelijken betreft de aankoop door de overheid van een bepaald goed. In een bijzonder geval zou de overheid dat goed in jaar t kunnen bestellen, in jaar t+1 de levering opeisen, in jaar t+2 de rekening betalen en in jaar t+3 het goed verbruiken.
Stelt men zich echter de vraag welke *beginselen* aan de genoemde begrotingsstelsels ten grondslag liggen dan raakt men tegelijkertijd een van de kernpunten van de problematiek van de beheersing van de overheidsuitgaven. Dat mag immers worden geconcludeerd uit de eerder aangehaalde aanbeveling van de Studiegroep Begrotingsruimte om het huidige begrotingsstelsel (het kasstelsel) te herzien. De Studiegroep wijst op de beperkingen van een begrotingsadministratie die - althans wat de uitgaven betreft - op het kasstelsel berust. Het zijn beslissingen in het verleden, de eerder aangegane verplichtingen, die de feitelijke uitgaven bepalen. Wil men dus de groei van de overheidsuitgaven in de toekomst beheersen dan is een begrotingsstelsel en een begrotingsadministratie vereist die recht doen aan de samenhang tussen het aangaan van verplichtingen enerzijds en de daarop volgende feitelijke betalingen anderzijds. De Studiegroep beveelt daarom een geïntegreerde kas-verplichtingen-administratie aan en verbindt daaraan een pleidooi voor een verbetering van de financiële informatievoorziening en voor een 'voortvarende en geïntegreerde' automatisering.
Op het eerste gezicht biedt een uitbreiding van het kasstelsel met het verplichtingenstelsel een goede mogelijkheid om de beheersbaarheid van de uitgavenontwikkeling te vergroten. Zijn het immers niet juist de overeenkomsten en de verplichtingen die de overheid is aangegaan welke hebben geleid tot een enorme expansie van de uitgaven? Bij nadere beschouwing blijkt die redenering echter maar ten dele op te gaan. Begrotingsbeslissingen - zo is al vaak beweerd- hebben geen 'zero-base'-karakter. De begroting van jaar t is in belangrijke mate gebaseerd op de begroting van jaar t−1. Het gevolg daarvan is dat vele verplichtingen die de overheid in het verleden is aangegaan welhaast automatisch ieder jaar opnieuw tot uitgaven leiden. Dat verschijnsel geldt in versterkte mate voor de verplichtingen die de overheid is aangegaan welke op wetten berusten. Overheidsuitgaven waaraan wetten ten grondslag liggen staan bij de begrotingsvoorbereiding nauwelijks ter discussie. Bovendien zijn de ambtelijke functionarissen die met de uitvoering van die wetten zijn belast vooral georiënteerd op een zorgvuldige toepassing van die wetten.
Resumerend kan worden gesteld dat een begroting op basis van een gecombineerd kas-verplichtingenstelsel weliswaar meer informatie kan bieden dan een begroting die in essentie alleen op kasbasis wordt opgesteld, doch dat een dergelijk gecombineerd stelsel nog allerminst een garantie biedt voor een beheersing van de rijksuitgaven. De vraag die zich dan opdringt is of met de keuze van de Studiegroep Begrotingsruimte voor een geïntegreerd kas-verplichtingenstelsel de vermogensrechtelijke grondslag voor de begrotingsadministratie (het stelsel van baten en lasten) niet ten onrechte uit

het gezichtsveld is verdwenen. Om die vraag te kunnen beantwoorden is een meer diepgaande beschouwing van de beginselen van de begrotingsstelsels noodzakelijk. Daarbij kan het stelsel van verkregen rechten verder buiten beschouwing blijven, omdat dit stelsel kan worden opgevat als een mengvorm van het kasstelsel enerzijds en het verplichtingenstelsel anderzijds.

3. Begrotingsstelsels, begrotingsfuncties en begrotingsdimensies

Een meer principiële benadering van de begrotingsstelsels voert ons naar de functies van de begroting. De onderscheiden begrotingsstelsels kunnen meer of minder zijn toegesneden op de begrotingsfuncties. Het is aan die functies dat de stelsels hun betekenis ontlenen en deze zullen dus daaraan moeten worden getoetst.
De primaire functie van de begroting vloeit rechtstreeks voort uit het in de Grondwet verankerde budgetrecht van de volksvertegenwoordiging. De begroting stelt de volksvertegenwoordiging in staat regeringsvoornemens te beoordelen en aan die voornemens vervolgens al dan niet goedkeuring te verlenen. Deze functie wordt in de Openbare Financiën-literatuur aangeduid als de *autorisatie- of staatsrechtelijke* functie. Een tweetal andere in de literatuur beschreven functies zijn eigenlijk te beschouwen als functies die van de autorisatiefunctie zijn afgeleid. Het gaat om de *macro-economische* respectievelijk de *micro-economische* functie van de begroting. Deze twee functies sluiten elkaar niet uit, maar vertegenwoordigen veeleer elkaar aanvullende invalshoeken van de begroting. Is de autorisatiefunctie een begrotingsfunctie die bij uitstek is voorbehouden aan de volksvertegenwoordiging, bij de twee afgeleide functies liggen de bevoegdheden vaak veel gecompliceerder. De voorbereiding en de uitvoering van het *macro-economische* beleid van de regering is ingebed in een netwerk van organisaties waartoe in het bijzonder werkgevers- en werknemersorganisaties kunnen worden gerekend. Bevoegdheden en verantwoordelijkheden ten aanzien van de beoordeling van het macro-economisch beleid zijn dan ook gespreid en diffuus van aard. De *micro-economische* functie van de begroting omvat zowel een keuze-aspect als een beheerstechnisch aspect. Ook ten aanzien van deze functie zijn de verantwoordelijkheden en bevoegdheden gespreid over vele organen. De principiële vraag die daarbij naar voren komt is in welke mate de volksvertegenwoordiging keuze- en beheerstechnische aspecten van de begroting zou kunnen en willen delegeren naar enerzijds onafhankelijke instanties die het regeringsbeleid toetsen op grond van microeconomische afwegingscriteria (allocatieve doelmatigheid, rechtvaardigheid) en anderzijds min of meer verzelfstandigde overheidsorganen en -diensten die naar eigen inzicht toetsen aan beheerstechnische afwegingscriteria (interne doelmatigheid of doeltreffendheid, bedrijfseconomische doelmatigheid).
Indien we nu de vraag willen beantwoorden hoe de onderscheiden begrotingsstelsels zich verhouden tot de genoemde begrotingsfuncties dan is een ondubbelzinnig antwoord niet mogelijk. Wel kan in *relatieve* zin een kop-

peling worden gemaakt tussen de begrotingsstelsels en de begrotingsfuncties. Het uitgangspunt van het verplichtingenstelsel is het ramen van de uitgaven op basis van het aangaan van contracten en verplichtingen en sluit dus vooral aan op de autorisatiefunctie van de begroting. Het kasstelsel is gericht op het ramen van feitelijk te verwachten geldelijke betalingen, hetgeen van belang is voor het bepalen van het te verwachten financieringstekort in kastermen, en is dus vanuit monetair oogpunt aantrekkelijk. Ook is een snelle afsluiting van het dienstjaar mogelijk, hetgeen voor de dosering en de timing van het gebruik van economisch-politieke instrumenten van belang is. Het kasstelsel sluit derhalve het beste aan bij de macro-economische functie van de begroting. De bedrijfseconomische visie die aan het stelsel van baten en lasten ten grondslag ligt is vooral van betekenis voor de invulling van de micro-economische functie van de begroting, althans voor zover het de beheerstechnische aspecten betreft.

Na deze korte uiteenzetting over de beginselen van de begrotingsstelsels, die helaas geen recht doet aan de fundamentele gedachtenwisseling die in het bijzonder de Commissie Simons hieraan heeft gewijd, kan gemakkelijk de indruk ontstaan dat voor een toepassing van meer op de bedrijfseconomie stoelende inzichten slechts zeer beperkt plaats is bij de overheid. Die indruk zou echter voorbarig zijn. Bovendien is er heel wat gebeurd sedert de macro-econoom Schouten en de bedrijfseconoom Mey een heftige polemiek in de welles-nietes stijl voerden over de toepassing van bedrijfseconomische principes in de overheidshuishouding. Een twistgeschrijf dat tot op de dag van vandaag zijn sporen heeft nagelaten. Het is de verdienste van Bonnema geweest, die precies tien jaar geleden een dissertatie schreef over de begroting als bestuursinstrument voor de overheidshuishouding, dat hij de paradigma's van de bedrijfseconomie en de macro-economie heeft blootgelegd en de verschillende visies bijeen heeft gebracht in één zogenoemd 'multipel budget'-model. In dat model is een belangrijke plaats weggelegd voor een bedrijfseconomische benadering door middel van een selectieve toepassing van de prestatiebegroting. Voor een goed begrip van de mogelijkheden en onmogelijkheden van een bedrijfseconomische invalshoek bij de rijksbegroting is een korte uiteenzetting van de filosofie achter Bonnema's model een vereiste.

Het 'multipel budget'-model vindt zijn grondslag in de door Musgrave onderscheiden 'branches' - wij spreken liever van *dimensies* - van de overheidsbegroting, te weten de allocatie-dimensie, de verdelings-dimensie en de stabilisatie-dimensie. De allocatie-dimensie heeft betrekking op het streven van de overheid om via de overheidsbegroting produktiemiddelen maatschappelijk zo doelmatig als mogelijk aan te wenden; de verdelingsdimensie duidt op het streven van de overheid om - uitgaande van politiek bepaalde normen - de overheidsbegroting aan te wenden voor het betrachten van rechtvaardigheid; de stabilisatie-dimensie weerspiegelt het streven van de overheid om de begroting te gebruiken om evenwicht te brengen in economische ontwikkelingen, zowel in de zin van het bevorderen van continuïteit in het doelmatigheids- en rechtvaardigheidsstreven als in de

zin van het vermijden van onvolledig gebruik van produktiemiddelen.
De driedeling van Musgrave wordt soms ten onrechte geïnterpreteerd als een mogelijkheid om alle overheidsactiviteiten of overheidsuitgaven in drie vakjes onder te brengen: een allocatie-vakje, een verdelings-vakje en een macro-vakje. Maar zo simpel is het niet. Goedhart spreekt van *denkbeeldige* branches, wij van dimensies, om aan te geven dat alle overheidsuitgaven simultaan allocatieve-, verdelings- en stabilisatie-elementen in zich hebben. Wel kunnen overheidsactiviteiten meer of minder gericht zijn op één van de drie dimensies. Bijstandsuitkeringen bijvoorbeeld hebben primair tot doel financiële middelen te verschaffen aan diegenen die op geen andere wijze een inkomen kunnen verkrijgen. Maar tegelijkertijd hebben bijstandsuitkeringen een stabilisatie-effect omdat deze uitkeringen bij een vermindering van economische activiteit macro-economisch gezien koopkracht in stand houden. Het zal duidelijk zijn dat overheidsuitgaven op, bijvoorbeeld, het terrein van volkshuisvesting en onderwijs primair beogen goede huisvesting respectievelijk goed onderwijs te bevorderen. Maar tegelijkertijd beïnvloeden deze uitgaven de persoonlijke inkomens van burgers en dus de inkomensverdeling.
Waarom is het onderscheid in begrotings*dimensies* nu zo belangrijk in het kader van onze beschouwing over begrotings*stelsels*? Het antwoord ligt voor de hand. De begrotingsdimensies maken duidelijk dat de overheid weliswaar een produktiehuishouding is, maar dan toch een heel bijzondere. De overheid produceert in die zin dat er naar wordt gestreefd de maatschappelijke welvaart te vergroten. Aan die overheids'produkten' zijn meerdere functies verbonden en die produkten worden bovendien meestal als een integraal pakket aan de burger aangeboden. Zowel de kosten als de baten van overheidsactiviteiten zijn daardoor vaak uiterst moeilijk of helemaal niet te identificeren. Overheids'produkten' bestaan soms uit het overdragen van middelen waar geen prestatie tegenover staat. Er zijn overheids'produkten' waarvan de uitstralingseffecten (externe effecten) zo overheersend zijn dat de band tussen de desbetreffende goederen en individuele genieters volledig is doorbroken. Zo is een rechtspraaksysteem er voor iedereen en niet alleen voor degenen die voor de rechtbank (moeten) verschijnen.

De conclusie uit het voorafgaande mag inmiddels duidelijk zijn. Een eventueel integraal ingevoerd begrotingsstelsel gebaseerd op de filosofie van bedrijfseconomische baten en lasten zou bij de rijksoverheid zijn doel geheel voorbij schieten.

4. Bedrijfseconomie van de publieke sector

Het feit dat de overheidshuishouding en de bedrijfshuishouding naar hun aard verschillen vertonen, betekent niet dat de grondslag van het stelsel van baten en lasten geen richtsnoer zou kunnen bieden voor bepaalde overheidshandelingen. Op de NIVRA-accountantsdag in 1980 hield Wolfson - een welvaartstheoreticus bij uitstek - een pleidooi voor de ontwikkeling van een bedrijfseconomie van de publieke sector. Blijkbaar zoeken de

bedrijfseconomen en de algemene economen elkaar op. Vanuit de algemene economie van de publieke sector is daar wel een verklaring voor te geven. Recentelijk is in de welvaartstheorie een kentering opgetreden die kortweg hierop neerkomt dat niet slechts het overheidshandelen wordt verklaard door middel van het signaleren van gebreken in het marktmechanisme, maar dat tegelijkertijd overheidsactiviteiten ter discussie worden gesteld op basis van het inzicht dat evenals het marktmechanisme ook de budgetdemocratie tekort kan schieten. Bureaucratische tendenties, het nastreven van eigen- en groepsbelang met als gevolg verkokering, een relatief sterk stagnerende produktiviteitsontwikkeling, alsmede het optreden van onbedoelde neveneffecten van overheidsoptreden zijn in het oog springende tekortkomingen van de budgetdemocratie.
'De economie van de publieke sector heeft dringend indicatoren nodig waaraan we het bedrijfsresultaat van de overheid kunnen afmeten, dat is een eis van democratie', aldus Wolfson in zijn zojuist aangehaalde NIVRA-inleiding. Dat leidt regelrecht naar het concept van de prestatiebegroting, dat overigens al in de Comptabiliteitswet 1976 een vaste plaats heeft verworven. De clausule in deze wet dat de prestatiebegroting slechts behoeft te worden toegepast 'waar dit mogelijk en van belang is' doet aan het beginsel zelf niets af. Dat hier stellig sprake is van een uitwerking van de bedrijfseconomische visie op de overheidsbegroting, i.c. de Rijksbegroting, blijkt uit de Memorie van Toelichting bij het wetsontwerp waar gesproken wordt van het zichtbaar maken van de relaties tussen prestaties (resultaten van activiteiten) en kosten.

Er is een tweede ontwikkeling gaande die wijst op een voortschrijdende toepassing van bedrijfseconomische inzichten in de Rijksoverheid. Het betreft hier de door de Studiegroep Begrotingsruimte bepleite verbetering van de financiële informatievoorziening, derhalve de administratie. Ten aanzien van de inrichting en het bijhouden van de administratie zijn in de CW 1976 enkele globale richtlijnen gepresenteerd. De Memorie van Toelichting bij deze wet geeft aan dat de administratie aan meer eisen moet voldoen dan uitsluitend uit de begroting en de rekening en verantwoording voortvloeien. De Memorie van Toelichting noemt onder andere het onderkennen van ontwikkelingen in de voorraden, vorderingen, schulden e.d., alsmede het maken van kostencalculaties als grondslag voor een economische beoordeling en keuze.
In dit verband is het interessant de aandacht te vestigen op de introductie van (geautomatiseerde) financieel-administratieve systemen die door een zestal ministeries gezamenlijk tot ontwikkeling worden gebracht. Deze ministeries nemen deel aan de in maart 1978 officieel ingestelde Coördinatie Commissie Automatisering Financiële Administraties (CAFA). Het Ministerie van Onderwijs en Wetenschappen heeft ruim tien jaar geleden het initiatief genomen tot het opzetten van een geautomatiseerd systeem voor de begrotingsadministratie en heeft daarvoor samenwerking gezocht met het Rijkscomputercentrum. Het Ministerie van Binnenlandse Zaken en het toenmalige Ministerie van Cultuur, Recreatie en Maatschappelijk Werk sloten zich in 1977 aan, waarna deze drie departementen het systeem in

1978 daadwerkelijk hebben ingevoerd. Het Ministerie van Volkshuisvesting en Ruimtelijke Ordening en het Rijkscomputercentrum (als gebruiker) nemen sedert januari 1979 deel, het Ministerie van Sociale Zaken sinds januari 1980, het Bezitvormingsfonds is in januari 1981 toegetreden en het Ministerie van Verkeer en Waterstaat alsmede het Rijkswegenfonds hebben per 1 januari 1982 aansluiting gezocht.
Kennisneming van het systeem leert dat gepoogd is de op grond van de CW 1976 vereiste comptabele administratie te combineren met een 'bedrijfseconomische' administratie. De comptabele administratie is gericht op het registreren van uitgaven en ontvangsten, alsmede van aangegane en aan te gane verplichtingen, zowel naar begrotingsartikel als naar artikelonderdelen. Een ministerie wijst functionarissen aan (de zgn. budgethouders) die verantwoordelijk zijn voor de uitgaven van (delen van) één of meer begrotingsartikelen. De bedrijfseconomische administratie is gericht op het registreren van financiële gegevens naar kostenplaats en kostensoort. Bewaking van de uitgaven naar kostenplaats en kostensoort is overigens in de CW 1976 niet verplicht gesteld. Het is vooral de behoefte aan meer gedetailleerde informatie over het functioneren bij de departementen zelf die maakt dat een bedrijfseconomische registratie door sommigen als wenselijk wordt ervaren.
Mag men op grond van de mogelijkheid die het systeem biedt om naar kostenplaats en kostensoort te registreren nu ook onmiddellijk spreken van een bedrijfseconomische administratie voor de desbetreffende overheidsactiviteiten? Het antwoord luidt neen. Voor een begroting die metterdaad op een stelsel van baten en lasten zou zijn gebaseerd komt natuurlijk veel meer kijken. De comptabele administratie laat eenvoudig een echte bedrijfseconomische administratie niet toe. Afschrijven bijvoorbeeld is in de Rijksdienst in het algemeen niet toegestaan. De rentelasten en aflossingen van het Rijk zijn niet verdeeld over de afzonderlijke begrotingshoofdstukken. Registratie van voorraadmutaties wordt niet toegelaten. En al zou de Comptabiliteitswet dergelijke registraties wel mogelijk maken dan nog rijzen knellende vraagstukken zoals het vaststellen van afschrijvingssystemen en -termijnen voor de zogenoemde zuiver collectieve goederen. Hoe schrijven we een investering in dijkaanleg af, of in rechtspraak? Kunnen de kosten van de Rijksdienst - is een volgend netelig vraagstuk - wel worden verbijzonderd indien vele onderdelen van de overheidsdienst, zoals we al eerder hebben opgemerkt, een meervoudige taak hebben, meerdere overheidsprogramma's tegelijk dienen? Bij particuliere ondernemingen is de administratie vooral gericht op een goede prijsstelling en op een juiste winstbepaling en vermogenswaardering. De overheidsuitgaven hebben echter niet altijd betrekking op individuele, verhandelbare goederen of diensten. Rechtspraak en het bevorderen van veiligheid, bijvoorbeeld, laten zich niet splitsen naar duidelijk aanwijsbare personen of groepen van personen die van die overheidsvoorzieningen gebruik maken. Waar de overheid bedragen om niet ter beschikking stelt (overdrachten) zijn de ontvangende personen doorgaans wel aanwijsbaar, maar overdrachten laten zich weer moeilijk vangen in een begrip kosten dat immers - volgens aloude principes - het waardeverbruik zou moeten meten.

De ontwikkeling van de geautomatiseerde, financieel-administratieve systemen verloopt betrekkelijk moeizaam, mede omdat de politieke belangstelling ervoor vrijwel geheel lijkt te ontbreken. Toch zou juist een verbetering van de financiële informatievoorziening van nut kunnen zijn bij de bezuinigings- en andere veranderingsoperaties die momenteel bij de Rijksoverheid opgeld doen.
Het voor de begroting vigerende kasstelsel leidt zoals te verwachten valt tot bezuiningstaakstellingen die eveneens in kastermen zijn vervat. Duidelijk is dat door het uitstellen van betalingen in een bepaald begrotingsjaar tot het daarop volgende begrotingsjaar bezuinigingen ten dele een schijnkarakter kunnen krijgen. Het kasstelsel verleidt in zekere zin tot een korte termijn-visie op bezuinigingen. En zelfs afgezien van het probleem van het naar een volgend dienstjaar doorschuiven van betalingen kleeft aan het kasstelsel het bezwaar dat wat nu met de ene hand wordt bezuinigd door de andere hand via het aangaan van nieuwe verplichtingen toch weer wordt uitgegeven, ook al vinden de feitelijke betalingen pas in latere jaren plaats.
De filosofie die aan het stelsel van baten en lasten ten grondslag ligt vormt daarentegen een aanknopingspunt voor het vinden van bezuinigingen via het toepassen van de profijtgedachte. Immers, de profijtgedachte behelst dat burgers een (kost)prijs betalen voor het gebruik van door de overheid geboden goederen en diensten. Wel moet worden bedacht dat slechts voor een relatief gering deel van de overheidsuitgaven geldt dat deze betrekking hebben op goederen en diensten waarvoor een prijs of retributie kan worden gevraagd. Maar waar het kan is een berekening van de kostprijs op bedrijfseconomische grondslag gewenst. Het op bedrijfseconomische grondslag registreren van overheidsuitgaven kan ook van nut zijn bij het bevorderen van een zorgvuldig proces van het zoeken naar en het vaststellen van bezuinigingen. Hier geldt eveneens een belangrijke restrictie, die verband houdt met de eerder in dit artikel opgesomde bezwaren ten aanzien van een integrale toepassing van het stelsel van baten en lasten. De prioriteitenstelling bij de overheid - en dus ook ten aanzien van bezuinigingen - dient idealiter op welvaartstheoretische inzichten gestoeld te zijn. Dat houdt in abstracto in dat alle overheidstaken en -uitgaven tegen elkaar worden afgewogen op grond van de verhouding tussen maatschappelijke kosten en maatschappelijke baten. Slechts het feit dat een dergelijke afweging in praktijk veelal onhaalbaar is, mag er toe leiden dat voor min of meer te verzelfstandigen overheidsactiviteiten waarvan bovendien de 'stabilisatie'- en de 'verdelings'-dimensie in hoge mate ondergeschikt zijn aan de 'allocatie'-dimensie, het maatschappelijke doelmatigheidscriterium wordt ingeruild voor een meer technisch of bedrijfseconomisch doelmatigheidscriterium.
Een meer op bedrijfseconomische calculaties gepresenteerde begroting vergemakkelijkt ook de afweging of bepaalde overheidsactiviteiten verzelfstandigd of gedecentraliseerd moeten worden. Wat betreft privatisering geldt vanzelfsprekend dat een vergelijking van overheidsactiviteiten met dezelfde soort activiteiten in de particuliere sector slechts zuiver kan geschieden indien kosten en baten op dezelfde grondslag worden gecalculeerd. Decentralisatie van Rijksactiviteiten naar provincies en gemeenten

wordt vergemakkelijkt door een bedrijfseconomische kostencalculatie, omdat de provincies en binnenkort ook de gemeenten het stelsel van baten en lasten hanteren. Bedrijfseconomische kostencalculaties kunnen, ten slotte, ook de afweging bevorderen met betrekking tot eventuele personeelsreducties binnen de Rijksoverheid, doordat deze calculaties doorgaans een goede (personeels)capaciteitsbepaling niet kunnen ontberen.

5. Conclusie

In de inleiding hebben wij de vraag opgeworpen of het bij het Rijk toegepaste begrotingsstelsel aanpassing of eventueel vervanging behoeft in het licht van het zoeken naar mogelijkheden om de overheidsfinanciën beter beheersbaar te maken. Geconcludeerd kan nu worden dat het vigerende kasstelsel inderdaad heroverweging verdient. Daarbij moet niet worden gedacht aan het vervangen van het kasstelsel door het verplichtingenstelsel of het stelsel van baten en lasten. Het afwegingsvermogen in de besluitvorming bij de Rijksoverheid kan wel worden vergroot door het huidige kasstelsel aan te vullen met een voor de volksvertegenwoordiging inzichtelijke verplichtingenbegroting en met een intensievere toepassing van de filosofie van het stelsel van baten en lasten dan nu het geval is. Dat laatste laat zich vertalen in een uitbreiding van de financiële informatievoorziening op basis van bedrijfseconomische inzichten.
De Comptabiliteitswet 1976 lijkt overigens voldoende aanknopingspunten te bieden om de voorgestelde aanpassingen mogelijk te maken.

Geraadpleegde literatuur

- W. Bonnema, *De begroting als bestuursinstrument voor de overheidshuishouding*, Groningen, 1973
- *Rapport van de Commissie tot voorbereiding van een herziening van de Comptabiliteitswet*, z.pl., z.j.
- *Comptabiliteitswet 1976*, Editie Schuurman & Jordens, Zwolle, 1977
- C. Goedhart, *Hoofdlijnen van de leer der openbare financiën*, Leiden, 1975
- F. H. Goudswaard, *Departementale keuzefunctie*, Leiden, 1981
- Staatsblad 1979, nr. 324 (Provinciale comptabiliteitsvoorschriften 1979)
- Tweede Kamer, zitting 1980-1981, *16 756* (Uitvoering Comptabiliteitswet 1976), nr. 1
- W. A. Tijhaar, *Bedrijfseconomie*, Groningen, 1981
- D. J. Wolfson, *'De afweging van nut en offer bij de overheid'*, Inleiding NIVRA-accountantsdag Groningen, 22 mei 1980