

# Overregulering in verslaggevingsregels voor gemeenten en provincies

Rick Anderson

Received 31 March 2022 | Accepted 2 July 2022 | Published 28 July 2022

## Samenvatting

Deze bijdrage geeft verslag van een onderzoek naar overregulering binnen de verslagleggingsregels voor decentrale overheden. Voor het onderzoek is één object uit deze regels geselecteerd: de rentebepalingen. Het onderzoek heeft zich gericht op de perceptie van deze bepalingen bij gemeentelijke treasurers en raadsleden. Aan de hand van de respons van 68 treasurers en 213 raadsleden kan worden geconstateerd dat deze rentebepalingen als geheel als vorm van overregulering worden aangemerkt door de respondenten. Als een onderscheid wordt gemaakt tussen de rentebepalingen uit het Besluit Begroting en Verantwoording en de notitie Rente, blijkt echter, dat alleen de rentebepalingen uit de notitie Rente als vorm van overregulering worden aangemerkt. De aannames dat de bepalingen moeten leiden tot onderlinge vergelijkbaarheid en dat behoefte bestaat aan onderlinge vergelijkbaarheid, blijken minder valide. Dit kan een verklaring vormen voor de gepercipieerde overregulering.

## Relevantie voor de praktijk

Ondanks alle pogingen de afgelopen decennia om tot deregulering te komen, blijft het aantal regels groeien en lijken de bepalingen ook steeds gedetailleerder te worden. Ook binnen het stelsel van verslagleggingsregels voor decentrale overheden doet dit fenomeen zich voor. Deze bijdrage betreft een onderzoek naar de rentebepalingen uit het Besluit Begroting en Verantwoording en uit de notitie Rente. Het onderzoek beziet in hoeverre sprake is van overregulering en wat daar de mogelijke oorzaken voor kunnen zijn. Bij het traceren van deze oorzaken zouden pogingen tot deregulering in de toekomst wellicht succesvoller kunnen zijn.

## Trefwoorden

Overregulering, verslagleggingsregels decentrale overheden, Besluit Begroting en Verantwoording, red tape, rentebepalingen

## 1. Inleiding

Al enkele decennia wordt bestuurskundig onderzoek gedaan naar overregulering binnen de publieke sector. Overregulering (red tape) wordt vaak geassocieerd met te veel en te gedetailleerde regels die betrekking hebben op de manier waarop uitvoering moet plaatsvinden of verantwoording moet worden afgelegd. Gewezen wordt dan doorgaans op de negatieve gevolgen van overregulering voor de kwaliteit van publieke dienstverlening. Ook maatschappelijk wordt dit signaal afgegeven. Zo worden de stringente werkinstructies voor controlerende ambtenaren als één van de oorzaken aangemerkt voor de kinderopvangtoeslagaffaire, waarbij geen ruimte meer was voor het burgerperspectief,

voor rechtvaardigheid en voor maatschappelijke waarden (Adviescommissie Uitvoering Toeslagen 2019).

Decentrale overheden worden geconfronteerd met tal van bepalingen, soms afkomstig van andere overheden, soms afkomstig van de organisatie zelf. Bepalingen die betrekking hebben op de manier waarop een begroting en een jaarverantwoording moet worden vormgegeven, zijn opgenomen in het Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV) en uitgewerkt in een aantal notities. Deze bijdrage geeft een verslag van een onderzoek dat is uitgevoerd naar specifiek de rentebepalingen uit het BBV en uit de notitie Rente, en is in die zin

aan te merken als illustratie. Het onderzoek richt zich op de vraag of hier sprake is van mogelijke overregulering en wat hier de mogelijke oorzaken van kunnen zijn.

### 1.1. Overregulering

Internationaal staat overregulering bekend als ‘red tape’, een begrip dat door Kaufman is geïntroduceerd en nadien een van de kernthema’s is binnen de bestuurskunde (Bozeman and Feeney 2011b; Kaufmann and Haans 2021). Hoewel Kaufman geen definitie van het begrip geeft, beschrijft hij overregulering als een situatie waarin mensen onderworpen worden aan te veel bepalingen die als zinloos worden ervaren, maar desalniettemin in stand blijven (Kaufman 1977, p. 4–5). Bozeman definieert overregulering als “rules, regulations, and procedures that remain in force and entail a compliance burden for the organization but have no efficacy for the rules’ functional object” (Bozeman 1993, p. 12). Daarbij kan compliance burden worden gedefinieerd als de middelen die nodig zijn om de bepaling goed na te leven; de compliancelast. Het functionele object van de regel verwijst naar de formele doelstelling van deze regel; datgene wat de regel beoogt. De effectiviteit betreft dan de mate waarin de regel een bijdrage levert aan deze formele doelstelling (Bozeman 1993, p. 11–12). Bozeman beperkt het begrip daarbij tot formele geschreven regels, instructies en procedures (Bozeman 1993, p. 7). Deze definitie is nadien vrij breed overgenomen door andere auteurs (DeHart-Davis and Pandey 2005; Moynihan 2007; Welch 2007; Brewer and Walker 2010a; Torenvlied and Akkerman 2012). Waar regulering nog als neutraal begrip kan worden aangemerkt, heeft overregulering een negatieve, zelfs pathologische connotatie (Blom 2020).

Een complicatie bij deze definitie is, dat de perceptie van compliancelast mede beïnvloed wordt door de uitkomst van een bepaalde regel (Kaufmann and Feeney 2014). Als de regel in de ogen van belanghebbenden tot een goed resultaat leidt, wordt ook de compliancelast als minder storend ervaren. Het gegeven dat verschillende actoren verschillende belangen en doelstellingen kunnen hebben bij een specifieke regel, en dus ook verschillende percepties kunnen hebben van de mate van effectiviteit, compliceert de definitie verder.

Uitgaande van de definitie is sprake van overregulering, als de regel blijft voorbestaan, als compliancelast wordt ervaren, maar de regel niet bijdraagt aan het doel van de regel. Deze definitie gaat niet in op de doelstelling van de regel zelf. Een regel kan dus een bijdrage leveren aan zijn doelstelling en dus conform de definitie niet kwalificeren als overregulering, terwijl de doelstelling zelf uitgaat van onrealistische aannames. Zo wordt in een onderzoek naar de Clean Air Act Amendments geconcludeerd dat de doelstelling van de bepaling was gerealiseerd (het ontwikkelen van een database) en dat er dus geen sprake was overregulering. De aanname dat de database werd gebruikt, het bewustzijn vervolgens werd verhoogd en de emissies uiteindelijk zouden afnemen, bleek echter minder realistisch (Bozeman and DeHart-Davis 1999,

p. 163). Bovendien is het beoogde doel van een regel niet altijd even evident.

De definitie kan beter begrepen worden door het concept van ‘green tape’, adequate regulering, hier tegenover te stellen: “Green tape regels zijn geschreven voorschriften, met een valide middel-doel relatie, die optimale controle borgen, die consistent worden toegepast en waarvan de doelstellingen begrepen worden door de belanghebbenden” (DeHart-Davis 2008).

Het ontstaan van overregulering valt te verklaren doordat verschillende belanghebbenden gebaat zijn bij verschillende bepalingen. Dit kan uiteindelijk leiden tot een accumulatie van bepalingen met overregulering als gevolg (Kaufman 1977, p. 29). Daarnaast zij gesteld dat één specifieke bepaling door de ene belanghebbende als zeer wenselijk en door de andere belanghebbende als vorm van overregulering kan worden aangemerkt. Verschillende actoren kunnen immers verschillende belangen hebben. Een actor kan zich dan inspannen om zijn belang te verankeren in een bepaling. Mocht dit belang niet gedeeld worden door een andere actor, dan zal die andere actor de bepaling al snel als overregulering ervaren (Bozeman 1993, p. 13). Ook procesbewaking, het borgen dat besluitvormingsprocessen zorgvuldig worden doorlopen, wordt als verklaring aangedragen (Buchanan 1975). Andere auteurs wijzen op een toename van red tape bij het decentraliseren van taken binnen het openbaar bestuur (Meyer 1979). Andere oorzaken kunnen hieraan worden toegevoegd. Zo kan een minder adequaat inzicht in de relatie tussen middelen en doelstellingen leiden tot disfunctionele regelgeving. Ook regels die zijn ingegeven door meer persoonlijke doelstellingen van actoren of regels die zijn voortgekomen uit compromissen leiden doorgaans tot overregulering. Ditzelfde geldt voor regels die gericht zijn op procedurele participatie. Soms scherpt men de controlfunctie te zeer aan, in reactie op onzekerheid en ambiguïteit, met overregulering als logisch gevolg (Bozeman 1993, p. 16).

Een onderscheid kan gemaakt worden tussen regels die intern zijn opgesteld, zoals werkinstructies, en regels die extern worden opgelegd. De impact van regels kan eveneens onderscheiden worden naar interne en externe impact. Overregulering opgelegd door andere overheden die een interne impact hebben, kan worden geclassificeerd als Externe Control Overregulering (Bozeman 1993, p. 19). Deze vorm van overregulering wordt in de hand gewerkt door het aantal controlerende instanties.

Overregulering behoeft geenszins samen te vallen met een wet in formele zin, een algemene maatregel van bestuur of een ministerieel besluit. Het kan namelijk zijn, dat een wet in formele zin bescheiden is geformuleerd en discretionaire ruimte biedt, terwijl men nadien deze wet ‘dichtregelt’ met gedetailleerde werkinstructies. Het kinderopvangtoeslagdossier is hier een voorbeeld van. De wettelijke basis voor kinderopvangtoeslag, de Awir, biedt zeer wel ruimte om maatwerk te leveren. Deze ruimte is echter vervolgens beperkt door interne werkinstructies. Niet zozeer de wet in formele zin, maar de werkinstructies

hebben aangezet tot een handelswijze die nadien scherp is veroordeeld (Adviescommissie 2019, p. 28).

## 1.2. Rente in het Besluit Begroting en Verantwoording

Het onderzoek richt zich specifiek op de rentebepalingen uit het BBV en de notitie Rente. De bepalingen dienen te worden nageleefd door provincies en gemeenten bij de vormgeving van de begroting en de jaarverantwoording. Het onderzoek beperkt zich daarbij tot gemeenten.

Het BBV is een ministeriële regeling van BZK en vormt een eigenstandig verslaggevingskader voor decentrale overheden. Hoewel wordt aangesloten op het Burgerlijk Wetboek Boek 2, wordt hier soms ook expliciet van afgeweken.

De centrale doelstelling van het BBV wordt verwoord in artikel 3: “De begroting, de meerjarenraming, de jaarstukken en de uitvoeringsinformatie geven volgens normen die voor gemeenten en provincies als aanvaardbaar worden beschouwd een zodanig inzicht dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd over de financiële positie en over de baten en de lasten. In het bijzonder provinciale staten en de raad moeten in staat zijn zich een zodanig oordeel te vormen” (art. 3 BBV). Voor gemeenten betekent deze bepaling inhoudelijk dat de informatiebehoefte van raadsleden bij het opstellen van de begroting en jaarstukken centraal staat (Cie. BBV 2020, p. 3).

Het BBV wordt door de commissie BBV uitgewerkt in een aantal notities, waaronder de notitie Rente. Daarbij wordt door de commissie een tweede doelstelling toegevoegd aan het BBV: bij de wijzigingen van het BBV in 2016 wordt de vergelijkbaarheid van overheden onderling als doelstelling opgenomen (Cie. BBV 2020, p. 7). Deze doelstelling komt niet als zodanig terug in het BBV zelf. Ook stelt het BBV een dergelijke vergelijking niet verplicht. De commissie koppelt deze doelstellingen vervolgens aan elkaar: “Met eisen die in het BBV worden gesteld aan begroting en jaarstukken kunnen raadsleden op een eenduidige en correcte wijze hun budgetrecht uitoefenen, in welke gemeente in het land dan ook. Het maakt ook vergelijking tussen gemeenten beter mogelijk” (Cie. BBV 2020, p. 15). Hier wordt in zekere zin de behoefte van overheden ingevuld met de mogelijkheid om te kunnen vergelijken. Om de beoogde vergelijkbaarheid te realiseren, is een eenduidige handelswijze noodzakelijk (Cie. BBV 2017, p. 2), die als uitgangspunt in de notitie Rente wordt geformuleerd: “Omdat de onderlinge vergelijking tussen gemeenten *het* uitgangspunt is voor de aanpassingen van het BBV is hier sprake van een verplichting” (Cie. BBV 2017, p. 5).

Geconstateerd kan worden dat de wettelijk vastgelegde doelstelling van het BBV – het bieden van inzicht voor raadsleden – in de notitie Rente wordt aangevuld met de wens om gemeenten onderling te vergelijken. In dit onderzoek wordt de doelstelling aangehouden, zoals deze in het BBV is verwoord: het bieden van inzicht, opdat een verantwoord oordeel kan worden gevormd. De aanname dat een eenduidige handelswijze de mogelijkheid tot

vergelijking biedt, zal als aanname worden meegenomen. Dit geldt tevens voor de gedachte dat behoefte bestaat aan een dergelijke vergelijking.

Het centrale renteartikel uit het BBV luidt als volgt: “De paragraaf betreffende de financiering bevat in ieder geval de beleidsvoornemens ten aanzien van het risicobeheer van de financieringsportefeuille en geeft inzicht in de rentelasten, het renteresultaat, de wijze waarop rente aan investeringen, grondexploitaties en taakvelden<sup>1</sup> wordt toegerekend en de financieringsbehoefte” (art. 13 BBV). Het BBV verbiedt het toevoegen van rente aan voorzieningen (art. 45 BBV), zij het dat hier een uitzondering wordt gemaakt voor voorzieningen die tegen contante waarde zijn gewaardeerd: aan deze voorzieningen moet juist wel een jaarlijkse rentetoevoeging plaatsvinden voor het percentage waartegen de voorziening contant is gemaakt (Cie. BBV 2017, p. 8). In de toelichting op de balans wordt de rentelast vermeld van alle schulden (art. 56 BBV). Aan de vervaardigingsprijs van activa mogen rentelasten worden toegerekend en in dat geval vermeldt de toelichting dat deze rente is geactiveerd (art. 63 BBV). Onder baten en lasten wordt tevens de over het eigen vermogen en de voorzieningen berekende bespaarde rente<sup>2</sup> (art. 2 BBV) begrepen. De systematiek van het BBV is dat rente wordt toegerekend naar het taakveld waar de investering betrekking op heeft. Rente die niet is toe te rekenen aan een specifiek taakveld wordt toegerekend aan het taakveld Overhead (Nota van toelichting, wijzigingsbesluit BBV, maart 2016, p. 17). Omdat het BBV veel ruimte biedt bij de toerekening van overhead, wordt in de financieringsparagraaf het totaal aan rentelasten, het renteresultaat en de toerekening weergegeven (Nota van toelichting, wijzigingsbesluit BBV, maart 2016, p. 19).

## 1.3 Uitspraken notitie Rente

Aangezien de notitie Rente uitspraken bevat die gelden als verplichting, zullen naast de rentebepalingen uit het BBV zelf, deze uitspraken worden meegenomen als object van onderzoek.

“Het aantrekken en verstrekken van een lening betreft een treasury activiteit. De met deze activiteit gepaarde rentelasten en rentebaten behoren op het taakveld Treasury. Indien een lening specifiek is aangetrokken voor een project of (door)verstrekking (één op één doorlening), is sprake van projectfinanciering” (Cie. BBV, 2017, p. 7). Hier wordt dus afgeweken van de bepaling, dat rente die niet kan worden toegerekend naar een specifieke investering, geboekt moet worden op het taakveld Overhead. Deze rente wordt volgens deze uitspraak toegerekend aan het taakveld Treasury: dit betreft een ander taakveld.

“Als er wel een rentevergoeding over het eigen vermogen en/of de voorzieningen wordt berekend, dan is deze vergoeding maximaal het rentepercentage dat is gebaseerd op het gewogen samenstel van de (bruto) externe rentelasten over het totaal van de lang en kort aangetrokken financieringsmiddelen” (Cie. BBV, 2017, p. 9). In het BBV wordt toegestaan dat een rentevergoeding wordt toegerekend over

het eigen vermogen. In de notitie wordt deze vergoeding echter gemaximeerd tot het bovenstaande rentepercentage.

“De omslagrente wordt berekend door de aan de taakvelden toe te rekenen rente (in euro’s) te delen door de boekwaarde per 1 januari van de vaste activa die integraal zijn gefinancierd. De omslagrente moet vervolgens op consistente en eenduidige wijze worden toegerekend aan de individuele activa. Het is niet toegestaan om per investering of taakveld te differentiëren in het toe te rekenen rentepercentage. Het bij de begroting (voor)gecalculeerde omslagrentepercentage mag binnen een marge van 0,5% worden afgerond” (Cie. BBV 2017, p. 9). Hier wordt in de notitie het begrip omslagrente geïntroduceerd, een begrip dat als zodanig niet is opgenomen in het BBV.

“Indien de werkelijke rentelasten in euro’s die over een jaar aan taakvelden hadden moeten worden doorbelast afwijken van de rentelasten in euro’s die op basis van de voorgerecalculeerde renteomslag aan de taakvelden zijn toegerekend, dan kan de gemeente besluiten tot correctie. Correctie wordt verplicht gesteld indien deze afwijking groter is dan 25%” (Cie. BBV 2017, p. 9). Met deze bepaling wordt een verplichte begrotingsmutatie voorgesteld om de begrote rentelasten in de pas te laten lopen met de daadwerkelijke rentelasten.

“Het toerekenen van rente aan de taakvelden vindt plaats via het taakveld Treasury. Hiertoe worden alle rentelasten en rentebaten in eerste instantie op het taakveld Treasury geboekt. Dit geldt ook voor de rentelasten en -baten van projectfinanciering” (Cie. BBV, 2017, p. 11). Met deze bepaling wordt in die zin afgeweken van het BBV, dat rentelasten die direct aan de betreffende investering kunnen worden toegerekend, alsnog in eerste instantie geboekt worden op het taakveld Treasury.

## 2. De onderzoekopzet

De meeste onderzoeken op het gebied van overregulering maken gebruik van een vragenlijst die bij ambtelijk managers worden uitgezet. Doorgaans wordt dan gevraagd naar de algemene mate van overregulering (Brewer and Walker 2010b; Bozeman 2012; Kaufman and Feeney 2014). Hoewel deze onderzoeksmethode het ontstaan en de gevolgen van overregulering kan duiden, kan niet worden ingegaan op de mogelijke verschillen tussen de diverse bepalingen en blijven de verklaringen logischerwijs algemeen van aard. Daarnaast biedt deze methode minder zicht op het feit dat bepalingen doorgaans dynamisch van aard zijn en kunnen worden aangepast of aangevuld (Bozeman and DeHart-Davis 1999).

In dit onderzoek is gekozen voor één specifiek object: de manier waarop gemeenten rente moeten begroten en verantwoorden. Dit maakt het mogelijk om in te gaan op de ontwikkeling van de rente-bepalingen, terwijl tevens onderliggende verklaringen voor deze ontwikkeling gevonden kunnen worden.

Een complicatie bij dit onderzoek is dat het object van onderzoek, de rentebepaling uit het BBV, een ministeriële

regeling betreft, die moet worden nageleefd door andere overheden: gemeenten en provincies. Het betreft hier dus een externe controlbepaling. Denkbaar is dat het ministerie en deze decentrale overheden verschillende belangen en doelstellingen hebben met betrekking tot de informatie die wordt opgenomen in een begroting of een jaarrekening. Deze verschillende doelstellingen kleuren de perceptie van effectiviteit – en dus van overregulering – verschillend in (Bozeman and DeHart-Davis 1999; Brewer and Walker 2010a). Deze complicatie kan worden weggenomen door uit te gaan van de formele doelstelling van het BBV, opdat één functioneel referentiepunt ontstaat voor de bepaling van de effectiviteit (het bieden van inzicht aan raadsleden, waarbij de informatiebehoefte van raadsleden het uitgangspunt vormt). Het is dan wel van belang, dat deze formele doelstelling vooraf wordt geïntroduceerd bij de respondenten, opdat iedere respondent uitgaat van dezelfde doelstelling (Bozeman and DeHart-Davis 1999, p. 21). Desondanks is het voorstelbaar dat gemeenten en provincies de rentebepalingen anders percipiëren dan het ministerie: ook als uitgegaan wordt van de formele doelstelling, zullen gemeenten en provincies een externe controlbepaling sneller als overregulering percipiëren dan het ministerie.

Daarnaast bevat de notitie Rente de aanname dat de bepalingen leiden tot een eenduidige handelswijze en dat deze eenduidigheid de mogelijkheid biedt om gemeenten onderling te vergelijken (BBV 2017, p. 2). De commissie veronderstelt logischerwijs dat er ook behoefte is aan deze vergelijking. Deze aannames zullen eveneens worden meegenomen in het onderzoek. Om een goed inzicht te krijgen in de mate van gepercipieerde overregulering, zullen immers ook de aannames die ten grondslag liggen aan de bepaling beoordeeld moeten worden (Bozeman and DeHart-Davis 1999).

In dit onderzoek wordt gezien hoe de rentebepalingen worden gepercipieerd door gemeenten. Het BBV richt zich immers mede tot gemeenten, maar niet enkel tot gemeenten. Uiteraard vormt dit een beperking van het onderzoek, die ervoor zorgt dat de bevindingen en conclusies zeker niet kunnen worden gegeneraliseerd. Andere belanghebbenden, zoals het ministerie van BZK, kunnen zeer wel een andere perceptie hebben. Het is zeer wel mogelijk dat de perceptie van gemeenten ten aanzien van de rentebepalingen niet overeenkomt met de perceptie van andere actoren. Daarnaast richt het onderzoek zich op één type bepaling: de verwerking van rente. Ook deze afbakening maakt dat de conclusies geen betrekking hebben op het gehele BBV.

### 2.1. Onderzoek totaal rentebepalingen BBV en notitie Rente

Het eerste onderdeel van het onderzoek richt zich op het totaal aan rentebepalingen van het BBV en de notitie Rente. In navolging van Sharma is hiertoe een enquête uitgezet onder treasurers van gemeenten (Sharma et al. 2020). 100 gemeenten zijn begin 2022 aselekt gekozen



en 68 treasurers hebben valide gereageerd ( $n = 68$ ). De enquête gaf eerst de formele doelstelling van het BBV aan. Vervolgens gaf de enquête een overzicht van de rentebepalingen van zowel het BBV als de notitie Rente. De enquête legde een aantal stellingen voor, waarbij de respondent op een 5-punts Likert-type schaal kon aangeven het geheel oneens tot geheel eens te zijn met de stelling (Brewer and Walker 2010b). Daarbij werd verzocht de stellingen zowel op de begroting als op de jaarrekening te betrekken. Omdat de behoefte van de gemeenteraad een kernelement is van de formele doelstelling, zijn ook raadsleden zelf geënquêteerd. Hiertoe zijn per geselecteerde gemeente vier raadsleden at random benaderd. Voor de 100 geselecteerde gemeenten werd dezelfde steekproef toegepast die voor de treasurers is gebruikt. Hierop is een valide respons binnengekomen van 213 raadsleden ( $n = 213$ ). De raadsleden is dezelfde enquête voorgelegd als de treasurers, met uitzondering van enkele stellingen waar raadsleden minder zicht op hebben.

## 2.2. Onderzoek verschillen rentebepalingen BBV en notitie Rente

Het tweede onderdeel van het onderzoek richt zich op de verschillen tussen de rentebepalingen uit het BBV en de rentebepalingen uit de notitie Rente. Het is immers mogelijk, dat de BBV-bepalingen anders worden gepercipieerd dan de bepalingen uit de notitie Rente. Voor dit tweede deel van het onderzoek zijn interviews afgenomen (online). Voordat de interviews van start gingen, zijn dezelfde enquêtestellingen voorgelegd als in het eerste onderdeel, maar dan met het verzoek om de stellingen separaat op de rentebepalingen uit het BBV en de rentebepalingen uit de notitie Rente te betrekken. Tijdens de interviews is gevraagd naar de mate waarin overregulering wordt ervaren en naar de mogelijke oorzaken daarvan. In de interviews zijn de rentebepalingen uit het BBV en de rentebepalingen uit de notitie Rente separaat aan de orde gekomen om mogelijke verschillen te traceren. Voor de selectie van respondenten zijn at random uit de valide reacties van het eerste onderzoeksonderdeel 40 treasurers en 60 raadsleden benaderd. 24 treasurers en 30 raadsleden gaven aan mee te willen werken aan dit tweede onderdeel. De interviews waren half gestructureerd van aard en zijn bilateraal afgenomen.

## 2.3. Operationalisatie

Administratieve vertraging kan als indicator dienen voor de compliancelast (Bozeman and Feeney 2011a). Daarbij wordt aan respondenten gevraagd om een indicatie te geven van de hoeveelheid tijd die nodig is om een bepaald proces conform de bepaling te doorlopen. Deze methode is eendimensionaal: overregulering wordt daarbij op basis van één indicator getraceerd. In ander onderzoek wordt gewerkt met een tweedimensionale opzet, waarbij de compliancelast en de mate van functionaliteit van de regel los van elkaar worden getraceerd om de mate van

overregulering te bepalen (van Loon et al. 2016; Sharma et al. 2020). Ten behoeve van dit onderzoek is dit onderscheid aangehouden.

De tijd die nodig is om te voldoen aan de bepaling en de mate waarin de bepaling tot vertraging kan leiden, zijn de indicatoren die doorgaans in stelling worden gebracht om de compliancelast in beeld te brengen. Bij het traceren van de compliancelast staat niet de vraag naar de huidige inspanningen van de gemeente centraal, maar eerder de vraag hoeveel inspanningen eigenlijk benodigd zijn om de bepaling goed na te leven (Bozeman and DeHart-Davis 1999). Gemeenten kunnen er immers bewust of onbewust voor opteren om minder compliant te handelen in relatie tot een bepaling.

De bijdrage die de bepaling levert aan de doelstelling van de bepaling, is een indicator voor de functionaliteit. Bij het traceren van de functionaliteit is aangesloten op de formele doelstelling: het bieden van inzicht aan de gemeenteraad, opdat een verantwoord oordeel over de begroting en de jaarstukken verkregen kan worden. Het tweede onderdeel van de formele doelstelling, het aansluiten op de informatiebehoefte van de gemeenteraad, is separaat uitgevraagd.

In navolging van DeHart-Davis is daarnaast gevraagd naar de effectiviteit en de validiteit van de middel-doelrelatie van de bepalingen. Ook is gevraagd naar de mate van control en de mate waarin de bepaling consistent wordt toegepast. Tevens is gevraagd naar de mate waarin de doelstelling van de bepaling begrepen wordt (DeHart-Davis 2008). Tot slot is expliciet gevraagd naar de onderliggende aannames uit de notitie Rente: door de bepalingen wordt een onderlinge vergelijkbaarheid mogelijk en hier is ook behoefte aan.

Dit leidt tot de volgende stellingen, zoals weergegeven in tabel 1 hierna.

## 3. Bevindingen

In beschrijvende zin kan de respons als in tabel 2 hierna worden weergegeven.

Zowel de treasurers als de raadsleden zijn het overwegend oneens met de stellingen dat de bepalingen uit het BBV en de notitie Rente leiden tot inzicht, aansluiten op de behoefte en effectief en valide zijn. De doelstelling van de bepaling is voor de treasurers niet duidelijk, voor raadsleden is deze doelstelling iets duidelijker, maar de mediaan blijft ook voor deze responsgroep op 2. De treasurers zijn positiever ten aanzien van de consistentie dan de raadsleden (mediaan bij de treasurers is 4, bij de raadsleden 2). Beide groepen zijn niet van mening dat de bepaling bijdraagt aan de mogelijkheid tot onderlinge vergelijking (mediaan is 2 bij beide groepen). Ook geven beide groepen aan dat raadsleden geen behoefte te hebben aan een dergelijke onderlinge vergelijking (mediaan is 2 bij beide groepen). De treasurers geven aan dat het juist naleven van de bepaling veel tijd kost (mediaan is 4), terwijl de bepaling ook tot vertraging in het begrotings-

**Tabel 1.** Operationalisatie van overregulering.

		1=geheel oneens, 5=geheel eens	Respondent: Treasurers/ Raadsleden	Ontleend aan	Indicator overregulering: Mediaan <sup>*</sup>
Compliance last					
	Om te kunnen voldoen aan de bepaling is veel tijd nodig.		Treasurers	Sharma 2020	Groter of gelijk aan 4
	Om aan de bepaling te voldoen zullen het begrotingsproces en het jaarrekeningproces vertraging oplopen.		Treasurers	Sharma 2020	Groter of gelijk aan 4
Functionaliteit					
	Door de bepaling verkrijgt de gemeenteraad inzicht, zodat hij een verantwoord oordeel kan vormen over de begroting en de jaarstukken.		Treasurers/ Raadsleden	Sharma 2020	Kleiner of gelijk aan 2
	De bepaling sluit aan op de informatiebehoefte van de gemeenteraad.		Treasurers/ Raadsleden	Sharma 2020	Kleiner of gelijk aan 2
Effectiviteit van de bepaling					
	De bepaling draagt bij aan het beoogde doel (zie bovenstaand: het bieden van inzicht opdat een verantwoord oordeel gevormd kan worden en waarbij wordt aangesloten op de behoefte van de gemeenteraad).		Treasurers/ Raadsleden	DeHart-Davis 2008	Kleiner of gelijk aan 2
Validiteit middel-doel-relatie					
	De inspanningen die nodig zijn om aan de bepaling te voldoen, dragen bij aan de doelstelling van de bepaling.		Treasurers/ Raadsleden	DeHart-Davis 2008	Kleiner of gelijk aan 2
Controle					
	De controle op de naleving van de bepaling hindert mijn werkzaamheden niet.		Treasurers	DeHart-Davis 2008	Kleiner of gelijk aan 2
Consistentie					
	De bepaling wordt jaarlijks consistent toegepast.		Treasurers/ Raadsleden	DeHart-Davis 2008	Kleiner of gelijk aan 2
Doelstelling					
	Aan de hand van de bepalingen wordt de doelstelling helder.		Treasurers/ Raadsleden	DeHart-Davis 2008	Kleiner of gelijk aan 2
Aanname					
	Door de bepaling wordt onderlinge vergelijking tussen gemeenten mogelijk.		Treasurers/ Raadsleden	Bozeman en DeHart-Davis 1999	Kleiner of gelijk aan 2
	Gemeenteraadsleden hebben behoefte aan onderlinge vergelijking tussen gemeenten.		Treasurers/ Raadsleden	Bozeman en DeHart-Davis 1999	Kleiner of gelijk aan 2

\* Aangezien met een Likert-schaal wordt gewerkt, is de hoogte van de mediaan bepalend en niet zozeer het gemiddelde (Wu en Leung 2017).

**Tabel 2.** Respons op stellingen.

		Treasurers			Raadsleden			Overregulering
		N	Mediaan	Std. Deviatie	N	Mediaan	Std. Deviatie	Mediaan is
		68			213			
Compliance last	Bepaling kost veel tijd		4	0,9				Groter of gelijk aan 4
	Bepaling levert vertraging op		4	1,4				Groter of gelijk aan 4
Functionaliteit	Bepaling levert inzicht bij raad		2	1,2	2	1,1		Kleiner of gelijk aan 2
	Bepaling sluit aan op info behoefte raad		2	0,7	2	1,1		Kleiner of gelijk aan 2
Effectiviteit	Bepaling draagt bij aan beoogd doel		2	0,7	2	1,3		Kleiner of gelijk aan 2
Validiteit	Inspanning draagt bij aan doel		2	0,8	2	1,2		Kleiner of gelijk aan 2
Control	Controle hindert niet		2	1,4				Kleiner of gelijk aan 2
Consistentie	Bepaling jaarlijks consistent toegepast		4	1,5	2	1,2		Kleiner of gelijk aan 2
Doelstelling	Doelstelling is helder o.b.v. bepaling		2	0,8	2	1,5		Kleiner of gelijk aan 2
Aanname	Bepaling maakt vergelijking mogelijk		2	0,7	2	1,2		Kleiner of gelijk aan 2
	Raad heeft behoefte aan vergelijking		2	0,9	2	1,2		Kleiner of gelijk aan 2

jaarrekeningproces kan leiden (mediaan is 4). Tevens geven de treasurers aan dat de controle op deze bepaling de werkzaamheden kan hinderen (mediaan is 2).

De respons van de treasurers wijst op een zekere mate van overregulering. Zo ligt de mediaan bij de eerste twee stellingen op 4, terwijl de mediaan bij de overige stellingen op 2 ligt. De enige uitzondering betreft de stelling ten aanzien de consistentie: hier ligt de mediaan op 4. Ook de respons van de raadsleden wijst op overregulering: bij alle stellingen ligt de mediaan op 2.

De respons verschilt voor zes stellingen niet significant tussen de twee groepen. Enkel met betrekking tot de

consistente uitvoering van de bepaling en de mate waarin de doelstelling helder is, zijn de verschillen tussen treasurers en raadsleden significant. Treasurers zijn positiever ten aanzien van de consistentie. De raadsleden zijn positiever ten aanzien van de mate waarin op basis van de bepalingen de doelstelling duidelijk wordt.

De stellingen mogen idealiter geen sterke correlatie met elkaar vertonen. Een correlatieanalyse (Spearman) wijst uit dat weinig stellingen correleren. Bij de treasurers correleren de stellingen naar effectiviteit en het aansluiten op de behoefte van de gemeenteraad met elkaar, maar dit verband is niet sterk (0,5). Bij de raadsleden is wel sprake van een

correlatie tussen de stelling dat de bepaling vergelijking mogelijk maakt en de stelling dat sprake is van een valide relatie tussen middel en doelstelling van de bepaling (0,6).

### 3.1. Respons treasurers

In het tweede onderdeel van het onderzoek zijn de stellingen uit de enquête voorgelegd aan de respondenten, met dien verstande, dat de respondenten eerst moesten reageren op de BBV-bepalingen en vervolgens op de bepalingen uit de notitie Rente. De resultaten voor de treasurers hiervan kunnen worden weergegeven als in tabel 3. De respons wijst op een verschil in perceptie tussen de BBV-bepalingen en de bepalingen uit de notitie Rente. Op iedere indicator laten de notitie-bepalingen een zekere vorm van gepercipieerde overregulering zien. De BBV-bepalingen worden niet als overregulering aangemerkt. De aanname dat de bepalingen de mogelijkheid bieden voor vergelijking, wordt onderschreven bij de BBV-bepalingen, maar niet bij de notitie-bepalingen. De aanname dat er behoefte zou zijn aan vergelijking, is gelijk voor beide bepalingen en wordt niet onderschreven door de respondenten. De verschillende percepties ten aanzien van de BBV-bepalingen en de notitie-bepalingen zijn significant, zoals is op te maken uit tabel 3.

pondenten zinvol geacht. De andere respondenten achten de boeking op het taakveld Overhead in combinatie met de BBV-bepalingen toereikend. Het maximaleren van rentevergoeding over het eigen vermogen en/of de voorzieningen wordt door geen van de treasurers zinvol bevonden. Dit geldt eveneens voor de bepaling die betrekking heeft op de berekening van de omslagrente, zij het dat één respondent hier positiever over is. De bepaling dat voorgerecalculeerde renteomslag gecorrigeerd moet worden, wordt door geen enkele treasurer zinvol geacht. Deze bepaling beoogt een mogelijke begrotingsonrechtmatigheid te vermijden. In de ogen van de respondenten wordt integraal en periodiek bezien in hoeverre de kans op een begrotingsonrechtmatigheid zich zal voordoen en is hier geen specifieke bepaling voor nodig. Dit geldt tevens voor de bepaling dat alle rentelasten en -baten in eerste instantie geboekt moeten worden op het taakveld Treasury. Deze bepaling wordt door geen van de respondenten zinvol geacht. De treasurers geven hierbij aan dat door deze bepaling de mogelijkheid wordt ontnomen om rente direct aan bepaalde investeringen toe te rekenen. Die mogelijkheid biedt het BBV wel.

Vervolgens is gevraagd om de scores op de stellingen toe te lichten. De treasurers geven aan, dat een adequate uitvoering van de bepalingen uit de notitie Rente niet alleen veel tijd kost, maar tevens tot vertraging leidt in het

**Tabel 3.** Mediaan scores op de stellingen door treasurers, onderscheiden naar BBV en de notitie Rente en verschillenanalyse.

N = 24		Treasurers		Overregulering	Verskil BBV en notitie	
	Stelling	Mediaan BBV	Mediaan notitie	Mediaan is:	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
Compliance last	Bepaling kost veel tijd	2	4	Groter of gelijk aan 4	-3,918	0
	Bepaling levert vertraging op	2	4	Groter of gelijk aan 4	-4,153	0
Functionaliteit	Bepaling levert inzicht bij raad	4	1	Kleiner of gelijk aan 2	-4,158	0
	Bepaling sluit aan op info behoefte raad	4	2	Kleiner of gelijk aan 2	-4,52	0
Effectiviteit	Bepaling draagt bij aan beoogd doel	3,5	2	Kleiner of gelijk aan 2	-4,234	0
Validiteit	Inspanning draagt bij aan doel	4	2	Kleiner of gelijk aan 2	-4,339	0
Controle	Controle hindert niet	5	2	Kleiner of gelijk aan 2	-4,269	0
Consistentie	Bepaling jaarlijks consistent toegepast	4	2	Kleiner of gelijk aan 2	-3,849	0
Doelstelling	Doelstelling is helder o.b.v. bepaling	4	2	Kleiner of gelijk aan 2	-4,485	0
Aanname	Bepaling maakt vergelijking mogelijk	4	2	Kleiner of gelijk aan 2	-3,648	0
	Raad heeft behoefte aan vergelijking	1	1	Kleiner of gelijk aan 2	0	1

De treasurers geven tijdens de interviews aan dat ze zich goed kunnen vinden in de BBV-bepalingen. Zo wordt artikel 13 (centrale weergave van rentelasten, renteresultaat en toerekening) door alle respondenten als een heldere en belangrijke bepaling aangemerkt. Het verbod om rente toe te voegen aan voorzieningen (art. 45 BBV) lijkt logisch voor bijna de helft van de respondenten (11 respondenten). De bepaling dat de toelichting op de balans de rentelast vermeldt van alle schulden (art. 56 BBV), wordt door alle respondenten logisch gevonden, evenals de bepaling dat rente geactiveerd mag worden (art. 63 BBV). De bepaling dat onder baten en lasten tevens de bespaarde rente moet worden verstaan (art. 2 BBV), wordt door 4 van de 24 respondenten logisch bevonden.

Minder positief zijn de treasurers over de bepalingen uit de notitie Rente. De bepaling dat rentelasten en -baten geboekt moeten worden op het taakveld Treasury in plaats van op het taakveld Overhead, wordt door 4 van de 24 res-

begrotings- of jaarrekeningproces. Naleving van de bepalingen uit de notitie Rente leidt niet tot het juiste inzicht bij raadsleden en sluit in de ogen van de respondenten ook niet aan op de behoefte van raadsleden. Raadsleden hebben doorgaans behoefte aan een zo eenvoudig mogelijk beeld van de rentebaten en -lasten en interesseren zich minder voor de manier waarop rente wordt doorbelast, aldus de respons. In het verlengde hiervan dragen de bepalingen uit de notitie niet bij aan het beoogde doel: het bieden van inzicht. De stelling naar effectiviteit hangt inhoudelijk sterk samen met de stelling dat naleving van de bepalingen leidt tot het juiste inzicht en met de stelling dat de bepaling aansluit op de behoefte van raadsleden. De middel-doelrelatie wordt als minder valide aangemerkt. Met name het gedetailleerde niveau van de bepalingen zorgt ervoor dat de bepalingen hun doel voorbijschieten, zo wordt opgemerkt. Het gevolg van dit detailniveau is tevens dat de controledruk als groot wordt ervaren. Zo is

de accountantscontrole tijdens het jaarrekeningtraject op dit onderdeel vrij intensief, zo geven respondenten aan. Aan de hand van de bepalingen uit de notitie is de doelstelling voor de respondenten niet helder, terwijl naleving van de notitie geenszins de mogelijkheid biedt om tussen gemeenten te vergelijken. “Hoe gedetailleerd een bepaling ook is, wij zien toch kans om het op onze eigen manier te doen”, zo geeft een respondent in dit verband aan.

Optimistischer reageren de treasurers op de BBV-bepalingen. De BBV-bepalingen worden op alle stellingen positiever beoordeeld dan de bepalingen uit de notitie Rente. Aangegeven wordt dat de BBV-bepalingen een juiste balans weten te vinden tussen het bieden van het juiste inzicht en de informatiebehoefte van de raad. “Juist door de nodige vrijheid te bieden, kan aangesloten worden op die informatiebehoefte”, aldus een respondent in dit verband. Opmerkelijk is de uitkomst dat de BBV-bepalingen meer mogelijkheid bieden tot vergelijking. Respondenten geven aan dat deze mogelijkheid met name door artikel 13 van het BBV in de hand wordt gewerkt. “Op die manier kun je vrij eenvoudig per gemeente zien hoeveel rente nu betaald en ontvangen wordt en hoe de rente wordt doorberekend”, zo stelt een respondent.

De aanname dat behoefte is aan onderlinge vergelijking, wordt niet onderschreven door de treasurers. Deze aanname is uiteraard gelijk voor de BBV-bepalingen en de bepalingen uit de notitie Rente.

### 3.2. Respons raadsleden

Het onderscheid tussen de BBV-bepalingen en de bepalingen uit de notitie Rente is ook onderzocht bij raadsleden. Hier kwam een vergelijkbare respons op terug (tabel 4). Op iedere indicator laten de bepalingen uit de notitie ook bij deze responsgroep een zekere vorm van gepercipieerde overregulering zien. De BBV-bepalingen worden niet als overregulering aangemerkt. Ook volgens deze responsgroep bieden de BBV-bepalingen meer mogelijkheid tot vergelijking. De onderliggende aanname, dat behoefte zou zijn aan vergelijking, wordt ook door deze responsgroep niet onderschreven. Het verschil in beoordeling door raadsleden is significant, met uitzondering van de stelling dat behoefte is aan vergelijking, zoals tabel 4 laat zien.

Desgevraagd geven de raadsleden in de interviews aan, de bepalingen uit de notitie Rente niet goed te begrijpen. Men vraagt zich af tot welk inzicht deze bepalingen

leiden. Raadsleden geven aanvullend aan eerder behoefte te hebben aan een staat waarin uiteengezet wordt hoeveel rentebaten en -lasten de gemeente nu heeft. Zij hebben minder behoefte aan een gedetailleerd inzicht in de doorbelasting van deze rente. In dat opzicht sluiten de raadsleden aan op de respons van de treasurers. Ook raadsleden beschouwen de bepalingen uit de notitie Rente als minder effectief, maar ook hier blijkt sprake te zijn van een overlap met de stelling dat de bepalingen leiden tot goed inzicht en met de stelling dat de bepalingen aansluiten op de informatiebehoefte van raadsleden. Raadsleden zijn kritisch ten aanzien van de validiteit van de middel-doelrelatie uit de notitiebepaling. Evenals de treasurers geven raadsleden aan de bepalingen uit de notitie ‘veel te gedetailleerd’ te vinden. “Het middel wordt daarmee een soort doel op zich”, is daarbij een illustratieve uitspraak van een respondent. Hoewel de raadsleden op het gebied van consistente toepassing iets kritischer waren ten aanzien van de notitie-bepalingen, heeft men niet het idee dat de notitie-bepalingen inconsistent worden toegepast. Aan de hand van de notitie-bepalingen wordt de doelstelling niet duidelijk, zo geven de raadsleden aan. Ook wordt door de notitie-bepalingen de vergelijkbaarheid niet bevorderd. “Deze bepalingen leiden tot staatjes die een gemiddeld raadslid niet begrijpt, laat staat dat hij deze informatie kan gebruiken om een benchmark op te zetten”, zo wordt door een respondent aangegeven. Overigens geven ook raadsleden aan geen behoefte te hebben aan vergelijking.

### 3.3. Verschil tussen het BBV en de notitie Rente

De BBV-bepalingen en de bepalingen uit de notitie Rente worden significant verschillend beoordeeld, zowel door de raadsleden als door de treasurers. Geconstateerd kan worden dat – uitgaande van de indicatoren die in stelling zijn gebracht om de mate van overregulering te traceren – de bepalingen uit de notitie Rente gekwalificeerd kunnen worden als een vorm van overregulering. In navolging van Bozeman and DeHart-Davis (1999) kan een oorzaak hiervoor gevonden worden in de onderliggende aanname van de notitie Rente: de bepalingen moeten de mogelijkheid bieden om te vergelijken en er bestaat een behoefte bestaat aan zo’n vergelijking. Deze behoefte heeft vermoedelijk bijgedragen aan de hoge mate van gedetailleerdheid van de notitie-bepalingen. De denkwijze kan zijn geweest, dat men een mogelijkheid wil bieden om

**Tabel 4.** Mediaan scores op de stellingen door raadsleden, onderscheiden naar BBV en de notitie Rente en verschillenanalyse.

N = 30	Stelling	Raadsleden		Overregulering	Verskil BBV en notitie	
		Mediaan BBV	Mediaan notitie	Mediaan is:	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
Functionaliteit	Bepaling levert inzicht bij raad	5	1	Kleiner of gelijk aan 2	-4,867	0
	Bepaling sluit aan op info behoefte raad	4	1	Kleiner of gelijk aan 2	-4,886	0
Effectiviteit	Bepaling draagt bij aan beoogd doel	5	2	Kleiner of gelijk aan 2	-4,835	0
Validiteit	Inspanning draagt bij aan doel	5	2	Kleiner of gelijk aan 2	-4,844	0
Consistentie	Bepaling jaarlijks consistent toegepast	3	3	Kleiner of gelijk aan 2	-2,489	0,013
Doelstelling	Doelstelling is helder o.b.v. bepaling	5	1	Kleiner of gelijk aan 2	-4,92	0
Aanname	Bepaling maakt vergelijking mogelijk	4	1,5	Kleiner of gelijk aan 2	-5,064	0
	Raad heeft behoefte aan vergelijking	1	1	Kleiner of gelijk aan 2	0	1



onderling te vergelijken en dat daarom vrij gedetailleerd moet worden aangegeven hoe rente moet worden geboekt en doorbelast. In de notitie Rente wordt in dit verband gesteld dat de bepalingen leiden tot een eenduidige handelswijze en dat deze eenduidigheid de mogelijkheid biedt om gemeenten onderling te vergelijken. Het blijkt echter dat de globalere opzet van het BBV een betere basis biedt tot vergelijking dan de meer gedetailleerde bepalingen uit de notitie, aldus de respons. Gemeenten laten zich moeizaam ‘vangen’ met gedetailleerde bepalingen, zo geven respondenten aan. Daarnaast leiden gedetailleerde bepalingen tot staatjes die door raadsleden ‘niet meer begrepen worden’, aldus de respons vanuit de raadsleden. De respons geeft daarnaast aan, geen behoefte te hebben aan een dergelijke onderlinge vergelijking. Op dit punt corresponderen de resultaten met eerder onderzoek, waaruit eveneens kan worden opgemaakt dat pogingen om de onderlinge vergelijkbaarheid tussen gemeenten te bevorderen, niet altijd succesvol zijn (Budding and Ormel 2018).

### 3.4. Nuancering

Bij de bovenstaande analyse moeten enkele nuanceringen worden geplaatst. De respons betreft gemeentelijke treasurers en raadsleden. Het is zeer wel mogelijk dat andere actoren, zoals het ministerie van BZK, gemeentelijke rekenkamers, provinciaal toezichthouders, het Centraal Bureau voor Statistiek, etc., de bepalingen anders beoordelen en bijvoorbeeld wel een behoefte hebben aan een vergelijking tussen gemeenten.

Ten aanzien van de opvatting van het ministerie van BZK kan het volgende worden opgemerkt in dit verband. Twee werkgroepen van de commissie BBV hebben zich destijds gebogen over de toerekening van rente. Deze werkgroepen hadden een verschillend advies inzake de rentetoerekening neergelegd en uiteindelijk is op 18 mei 2017 binnen de commissie BBV besloten dat het ministerie van BZK de knoop moest doorhakken. Het ministerie van BZK geeft aan dat de uiteindelijk gekozen systematiek een eenduidig inzicht mogelijk maakt in de rentekosten die direct zijn toe te rekenen aan bepaalde taakvelden (Reactie BZK op verzoek VNG, 15 juni 2017). Uit deze reactie blijkt dat het ministerie van BZK in ieder geval de bepalingen uit de notitie Rente onderschrijft.

Een tweede nuancering betreft het gegeven dat de gemeentelijke treasurers doorgaans uitvoering moeten geven aan de rentebepalingen. Uiteraard verhoogt dit de kans dat treasurers de bepalingen al snel als overregulering zullen aanmerken. Aan de andere kant laten de resultaten zien, dat ook de treasurers een onderscheid percipiëren tussen de BBV-bepalingen en de bepalingen uit de notitie Rente. De BBV-bepalingen worden niet zozeer als overregulering aangemerkt, de bepalingen uit de notitie Rente juist wel.

Een derde nuancering betreft de vergelijkbaarheid. Zowel de treasurers als de raadsleden betrekken de stelling dat de bepalingen uit de notitie Rente de vergelijkbaarheid tussen gemeenten niet bevorderen. Deze stellingname is niet objectief geverifieerd. Daartoe zouden

verschillende gemeentelijke jaarrekeningen die conform de notitie Rente zijn vormgegeven, vergeleken moeten worden, hetgeen buiten het bestek van dit onderzoek valt. De indruk bestaat overigens dat ook als de BBV-bepalingen en de bepalingen uit de notitie Rente strikt gevolgd worden, de vergelijkbaarheid moeizaam is. Zo vindt rentetoerekening aan de taakvelden plaats op basis van de boekwaarde van de vaste activa, waarvan het BBV toestaat dat gemeenten deze zeer uiteenlopend waarderen. Daarnaast worden bijdragen aan activa in eigendom van derden door sommige gemeenten wel aangemerkt als immateriële vaste activa en door andere gemeenten niet. Wel kan geconstateerd worden dat de notitie Rente in de perceptie van de respondenten geen betere basis voor vergelijkbaarheid biedt dan de BBV-bepalingen.

Tot slot moet worden gesteld dat ook de analyse zich enkel richt op de rentebepalingen. De indruk mag niet gewekt worden dat deze analyse betrekking heeft op het BBV als geheel. Het is zeer wel mogelijk dat het BBV vormen van onderregulering bevat en dit geldt evenzeer voor de overige notities van de commissie BBV.

## 4. Conclusie

Overregulering kan worden gedefinieerd als bepalingen die van kracht blijven en een lastendruk veroorzaken bij de organisatie die geacht wordt de bepalingen na te leven, maar die geen bijdrage leveren aan de doelstellingen van de bepalingen. Aan de hand van een aantal indicatoren kan overregulering worden getraceerd. Zo levert overregulering doorgaans vertraging op en kost het veel tijd om de bepaling adequaat na te leven. Daarnaast is de bepaling minder functioneel en staan de middelen die nodig zijn om aan de bepaling te voldoen, minder goed in verhouding tot de beoogde doelstelling. Overregulering gaat soms gepaard met een hoge mate van controle, terwijl de betreffende bepalingen niet altijd consistent worden nageleefd. In het geval van overregulering wordt aan de hand van de bepaling de doelstelling niet altijd duidelijk. Tevens kunnen minder valide aannames een indicator vormen voor overregulering.

Dit onderzoek betreft een dubbele survey, aangevuld met interviews, waarin aan de hand van één object wordt bezien in hoeverre sprake is van overregulering en wat de oorzaken daarvan kunnen zijn. Het object vormt de manier waarop gemeenten rente in hun begroting en in hun verantwoording dienen op te nemen. De geselecteerde bepalingen betreffen de rentebepalingen uit het BBV, in combinatie met de bepalingen uit de notitie Rente.

In het eerste deel van het onderzoek zijn de rentebepalingen uit het BBV in combinatie met de bepalingen uit de notitie Rente voorgelegd aan gemeentelijke treasurers en gemeenteraadsleden. Op basis van de bovengenoemde indicatoren kwalificeren beide responsgroepen het totaal aan rentebepalingen als een vorm van overregulering.

De BBV-bepalingen zijn algemener geformuleerd dan de bepalingen uit de notitie Rente. In het tweede deel van

het onderzoek zijn daarom de rentebepalingen uit het BBV en de bepalingen uit de notitie Rente separaat voorgelegd aan treasurers en gemeenteraadsleden. Dit deel van het onderzoek wijst uit dat zowel de treasurers als de gemeenteraadsleden de BBV-bepalingen niet aanmerken als overregulering, maar dat beide responsgroepen de bepalingen uit de notitie Rente wel percipiëren als overregulering. Iedere indicator voor overregulering die gebruikt is in dit onderzoek, bevestigt dit patroon. Daarnaast zijn de verschillen in de beoordeling van de BBV-bepalingen en de notitie-bepalingen significant bij beide doelgroepen.

Dit onderzoek richt zich enkel op gemeenten. De perceptie van gemeenten ten aanzien van de rentebepalingen uit het BBV en de notitie Rente behoeft geenszins overeen te komen met de perceptie van andere actoren, zoals het ministerie van BZK. Daarnaast dient nadrukkelijk gewezen te worden op het feit dat slechts één bepaling in dit onderzoek is meegenomen. Hierdoor hebben de conclusies uit dit onderzoek enkel betrekking hebben op deze bepaling en reiken ze niet verder. Geconstateerd kan worden dat het BBV zeer wel vormen van onderregulering bevat. Te denken is dan aan de bepaling dat deelnemingen gewaardeerd dienen te worden op verkrijgingsprijs of lagere marktwaarde (de netto vermogenswaarde is niet toegestaan) (art. 65 lid 2 BBV), het gegeven dat geen kasstroomoverzicht is voorgeschreven, het feit dat het BBV veel ‘kan’-bepalingen kent, waar Dutch GAAP eerder ‘dient’-bepalingen voorschrijft, etc.

Het onderzoek wijst evenwel uit dat de respondenten de BBV-bepalingen anders percipiëren dan de bepalingen uit de notitie Rente. De vraag rijst dan welke verklaring hiervoor kan worden aangedragen. Als de rentebepalingen uit het BBV in combinatie met de bepalingen uit de notitie Rente worden bezien, zou men al snel de verklaring voor gepercipieerde overregulering zoeken in externe control. Het gaat hier immers om bepalingen die extern worden opgelegd aan gemeenten, zodat sprake is van externe controlbepalingen. Het gegeven dat de notitie Rente is vastgesteld door de commissie BBV, die voor het merendeel uit leden bestaat die werkzaam zijn bij of voor decentrale overheden, doet geen afbreuk aan de kwalificatie externe controlbepaling. Een externe controlbepaling wordt opgelegd door een andere organisatie of een ander gremium (Bozeman 1993). Auteurs wijzen op het gevaar dat externe controlbepalingen soms de neiging hebben te ver door te schieten, met overregulering tot gevolg. Als echter het onderscheid wordt gemaakt tussen de rentebepalingen uit het BBV en de bepalingen uit de no-

titie Rente, ontstaat een ander beeld. De rentebepalingen uit het BBV worden namelijk niet als overregulering aangemerkt door de respondenten, de bepalingen uit de notitie Rente echter wel.

De verklaring hiervoor kan gevonden worden in de onderliggende aannames van de notitie Rente: de bepalingen moeten een vergelijking mogelijk maken en er is tevens een behoefte aan een dergelijke vergelijking. De notitie Rente stelt in dit verband dat de bepalingen moeten leiden tot een eenduidige handelswijze en dat deze eenduidigheid vervolgens de mogelijkheid biedt om gemeenten onderling te kunnen vergelijken. Vermoedelijk heeft deze redenering geleid tot een stelsel van vrij gedetailleerde bepalingen, die uiteindelijk zijn opgenomen in de notitie Rente. Het blijkt echter, dat de globalere opzet van het BBV een betere basis biedt tot vergelijking dan de meer gedetailleerdere bepalingen uit de notitie, zo geven de respondenten aan. Daarnaast wordt aangegeven dat gemeenten betrekkelijk weinig behoefte hebben aan een onderlinge vergelijking op dit punt. De onderliggende aannames blijken derhalve minder valide. De conclusie uit eerder onderzoek, dat minder valide aannames tot overregulering kunnen leiden, wordt in dit onderzoek bevestigd.

## 5. Discussie

Aangezien het onderzoek zich enkel op de rentebepalingen van het BBV heeft gericht, kunnen op basis van dit onderzoek geen aanbevelingen worden gedaan voor het BBV als geheel.

De commissie BBV zou zich wel de vraag kunnen stellen in hoeverre de aanname van vergelijkbaarheid valide is en waarom raadsleden minder behoefte hebben aan een onderlinge vergelijking tussen gemeenten. Een tweede vraag is uiteraard of een onderlinge vergelijking noodzakelijkerwijs gepaard moet gaan met gedetailleerde bepalingen. In de ogen van de respondenten is dat laatste immers zeker niet het geval.

Om overregulering te bestrijden, is het in algemeenheid raadzaam om de onderliggende aannames op validiteit te beoordelen. Wellicht zijn toekomstige pogingen om tot deregulering te komen dan succesvoller. Hier zou vervolgonderzoek behulpzaam kunnen zijn. Daarbij zouden andere bepalingen op validiteit beoordeeld kunnen worden, opdat bezien kan worden in hoeverre de validiteit van de bepalingen de perceptie van overregulering beïnvloedt.

---

■ **Dr. R.J. Anderson** is werkzaam als onderzoeker bij EIFFEL NV.

---

## Noten

1. Gemeenten zijn verplicht om de uitvoeringsinformatie te genereren op basis van voorgeschreven taakvelden (art. 66 lid 4, BBV, Regeling Vaststelling Taakvelden). Deze taakvelden zijn activiteiten of producten waaraan ten behoeve van de uitvoeringsinformatie lasten en baten dienen te worden toegerekend.

2. Als gemeentelijke afdelingen investeren, wordt het taakveld waar die investering betrekking op heeft, belast met rente. Deze rente wordt in het geval van financiering uit eigen vermogen echter niet daadwerkelijk betaald aan een externe partij. Deze rente wordt bespaarde rente genoemd. Het is bij gemeenten gebruikelijk om met bespaarde rente te rekenen. De toerekening van rente aan activiteiten (taakvelden) maakt immers zichtbaar wat de reële kosten van de activiteiten zijn en (de kosten van) het vermogensbeslag.

## Literatuur

- Adviescommissie Uitvoering Toeslagen (2019) Omzien in Verwondering, Interim-advies. Den Haag, 14 november 2019.
- Blom R (2020) Mixed Feelings? Comparing the Effects of Perceived Red Tape and Job Goal Clarity on HRM Satisfaction and Organizational Commitment Across Central Government, Government Agencies, and Businesses. *Public Personnel Management* 49(3): 421–443. <https://doi.org/10.1177/0091026019878204>
- Bozeman B (1993) A Theory of Government “Red Tape”. *Journal of Public Administration Research and Theory* 3(3): 273–303.
- Bozeman B (2012) Multidimensional Red Tape: A Theory Coda. *International Public Management Journal* 15(3): 245–265. <https://doi.org/10.1080/10967494.2012.725283>
- Bozeman B, DeHart-Davis L (1999) Red Tape and Clean Air: Title V Air Pollution Permitting Implementation as a Test Bed for Theory Development. *Journal of Public Administration Research and Theory* 9(1): 141–177. <https://doi.org/10.1093/oxfordjournals.jp.art.a024403>
- Bozeman B, Feeney MK (2011a) Rules and Red Tape: A Prism for Public Administration Theory and Research. Armonk, NY: M.E. Sharpe.
- Bozeman B, Feeney MK (2011b) Rules and Red Tape. Armonk, NY: M.E. Sharpe Publishing.
- Brewer G, Walker RM (2010a) The Impact of Red Tape on Governmental Performance: An Empirical Analysis. *Journal of Public Administration Research and Theory* 20(1): 233–257. <https://doi.org/10.1093/jopart/mun040>
- Brewer GA, Walker RM (2010b) Explaining Variations in Perceptions of Red Tape: A Professionalism-Marketization Model. *Public Administration* 88(2): 418–438. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.2010.01827.x>
- Buchanan B (1975) Red-Tape and the Service Ethic: Some Unexpected Differences Between Public and Private Managers. *Administration and Society* 6: 423–444. <https://doi.org/10.1177/009539977500600403>
- Budding T, Ormel E (2018) Betere vergelijkbaarheid en meer transparantie verslaggeving gemeenten? *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie* 92(11/12): 391–400. <https://doi.org/10.5117/mab.92.30748>
- Cie. BBV [Commissie BBV] (2016) Wijzigingsbesluit BBV, maart 2016, inclusief Nota van Toelichting.
- Cie. BBV [Commissie BBV] (2017) Notitie Rente. <https://commissiebbv.nl>
- Cie. BBV [Commissie BBV] (2020) Besluit Begroting en Verantwoording op hoofdlijnen verklaard.
- DeHart-Davis L (2008) Green Tape: A Theory of Effective Organizational Rules. *Journal of Public Administration Research and Theory* 19(2): 361–384. <https://doi.org/10.1093/jopart/mun004>
- DeHart-Davis L, Pandey SK (2005) Red Tape and Public Employees: Does Perceived Rule Dysfunction Alienate Managers? *Journal of Public Administration Research and Theory* 15(1): 133–148. <https://doi.org/10.1093/jopart/mui007>
- Kaufman H (1977) Red Tape: Its Origins, Uses and Abuses. Brookings, Washington DC.
- Kaufmann W, Feeney M (2014) Beyond the Rules: The Effect of Outcome Favourability on Red Tape Perceptions. *Public Administration* 92(1): 178–191. <https://doi.org/10.1111/padm.12049>
- Kaufmann W, Haans R (2021) Understanding the Meaning of Concepts Across Domains Through Collocation Analysis: An Application to the Study of Red Tape. *Journal of Public Administration Research and Theory* 31(1): 218–233. <https://doi.org/10.1093/jopart/muaa020>
- Meyer M (1979) Change in Public Bureaucracies. Cambridge University Press, Londen. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511983771>
- Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (2017) Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, Directie Bestuur & Financiën, reactie BZK op verzoek VNG, Verzoek nadere toelichting over wijze van rentetoerekening in vernieuwd BBV, 15 juni 2017.
- Moynihan DP, Pandey SK (2007) The Role of Organizations in Fostering Public Service Motivation. *Public Administration Review* 67(1): 40–53. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2006.00695.x>
- Sharma A, Gautam H, Richa Chaudhary R (2020) Red Tape and Ambidexterity in Government Units. *International Journal of Public Administration* 43(8): 736–743. <https://doi.org/10.1080/01900692.2019.1652314>
- Torenlvlied R, Akkerman A (2012) Effects of Managers’ Work Motivation and Networking Activity on their Reported Levels of External Red Tape. *Journal of Public Administration Research and Theory* 22(3): 445–471. <https://doi.org/10.1093/jopart/mur076>
- Van Loon NM, Leisink PL, Knies E, Brewer G (2016) Red tape: Developing and validating a new jobcentered measure. *Public Administration Review* 76(4): 662–673. <https://doi.org/10.1111/puar.12569>
- Welch EW, Pandey SK (2007) E-Government and Bureaucracy: Toward a Better Understanding of Intranet Implementation and its Effect on Red Tape. *Journal of Public Administration Research and Theory* 17(3): 379–404. <https://doi.org/10.1093/jopart/mul013>
- Wu H, Leung S (2017) Can Likert Scales be Treated as Interval Scales? *Journal of Social Service Research* 43(4): 527–532. <https://doi.org/10.1080/01488376.2017.1329775>