

Vergaderjaar 2004–2005

**29 950**

## **Interdepartementaal beleidsonderzoek: Regeldruk en controletoren**

**Nr. 1**

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

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 22 december 2004

#### **1. Inleiding**

Hoe kan de regel- en controledruk uit hoofde van het stelsel van control, controle, en (financieel) toezicht worden beperkt, waarbij risico's voor een rechtmatige en doelmatige besteding van rijksmiddelen worden afgewogen tegen de achtergrond van het belang van minder regel- en controledruk? Met die vraag is de werkgroep Interdepartementaal beleidsonderzoek Regeldruk en Controletoren<sup>1</sup> aan de slag gegaan.

Het interdepartementaal beleidsonderzoek (IBO) strekte zich uit over de regelgeving en controletoren van de rijksoverheid en de relatie met de uitvoeringsorganisaties voorzover die onder de ministeriële verantwoordelijkheid vallen. De controletoren werd daarbij breed gezien: het ging niet alleen om «echte» audit-instanties, zoals de auditdiensten, de Algemene Rekenkamer (AR) en EU-audit-instanties, maar ook om de control- en toezichtfuncties. Ook de invulling die het Ministerie van Financiën geeft aan zijn beleidsverantwoordelijkheid voor de begrotingsvoorbereiding, -uitvoering, -verantwoording en de controle maakte deel uit van het IBO. Dit gold ook voor de audits in de relaties met zelfstandige bestuursorganen (ZBO's), gemeentes, subsidieontvangers et cetera. Bij het onderzoek werd ook de (fase van de) beleidsformulering betrokken, waardoor in principe de gehele beleidscyclus in beeld is. De beleidsdoelstellingen (wat wil ik bereiken en wat ga ik daarvoor doen) vormen immers het vertrekpunt voor de (planning en) control. En daarop hebben audit en toezicht (mede) betrekking. Het IBO richtte zich vooral op de comptabele wet- en regelgeving en op (onderdelen van en randvoorwaarden bij de) regelgeving die leidt tot financiële transacties.

In het bij deze brief gevoegde rapport «*Verantwoordelijkheid en verantwoording*» rapporteert de IBO-werkgroep zijn bevindingen en aanbevelingen. Het kabinet neemt deze in grote lijnen over, maar wil ze ook graag concreet maken. In § 2 wordt de hoofdlijn van de oplossingen geschetst. In § 3 worden deze oplossingen nader uitgewerkt en in § 4 worden de concrete acties geschetst.

<sup>1</sup> In de werkgroep zaten vertegenwoordigers van de ambtelijke lijn (SG's, pSG's en DG's), de staf (directeuren FEZ en DAD), de ZBO's, de Algemene Rekenkamer en enige externe deskundigen.

## 2. Onderweg naar een resultaatgerichte, doelmatige en rechtmatige overheid

Door de Operatie Comptabel Bestel in de jaren '90 is het beheer van de financiën van de rijksoverheid sterk verbeterd. De rechtmatigheid van de uitgaven is op een zeer hoog peil gebracht. In de afgelopen jaren zijn er vrijwel alleen goedkeurende accountantsverklaringen gegeven (dit betekent dat meer dan 99% van de uitgaven van het Rijk rechtmatig is). Internationaal gezien staat Nederland hiermee aan de top. Deze goede positie is mede bereikt door een sterke beheersing en controle.

Het kabinet streeft er naar om de rechtmatigheid op het bestaande hoge niveau te handhaven. De rijksoverheid heeft de plicht haar uitgaven te doen in overeenstemming met de wet- en regelgeving. Wetten zijn er niet voor niets. Bij dit streven dient echter ook de doelmatigheid in het oog te worden gehouden. Het breed levende idee dat de lasten van beheersmaatregelen en audits in veel gevallen niet opwegen tegen de baten ervan, was de aanleiding voor dit IBO.

Het kabinet ziet hiervoor, mede op basis van de uitkomsten van het IBO-onderzoek, een aantal oorzaken:

1. complexe regels leiden tot complexe controlemechanismen.
2. stapeling van regels: iedere laag binnen de rijksoverheid voegt regels toe aan hogere regelgeving.
3. er wordt – op basis van een bewuste inschatting van risico's – nog te weinig een keuze gemaakt tussen uniformering en differentiatie van toegepaste beheersmaatregelen. Hierdoor is de beheersing en de audit niet altijd efficiënt ingericht.
4. stapeling van control(e)s: decentrale controllers, FEZ, accountants bij RWT's/ZBO's, auditdiensten, Financiën en Algemene Rekenkamer.

In aansluiting op het IBO-rapport ziet het kabinet voor de hierboven geschetste problematiek vier oplossingsrichtingen die hierna worden uitgewerkt. De oplossingen leiden ertoe dat de beheersing en audit bij de rijksoverheid zich meer zal richten op de essentiële zaken en de grote risico's. Deze oplossingen gelden primair voor de ministeries en voor de relatie van de ministeries met uitvoeringsorganisaties zoals ZBO's en RWT's en de relaties met gemeenten en provincies. Of deze oplossingen zinvol naar ZBO's en RWT's zelf kunnen worden doorvertaald zal nog nader worden bezien en is mede afhankelijk van het kabinetsstandpunt over het rapport van de IBO-werkgroep Verzelfstandigde Organisaties op Rijksniveau, dat binnenkort zal verschijnen.

### *1. Efficiëntere regelgeving door sturing op hoofdlijnen en minder stapeling van regels*

- Terughoudendheid betrachten bij het realiseren van beleid via regelgeving. Regelgeving is niet per definitie noodzakelijk; ook andere instrumenten zoals zelfregulering of bewustwording via voorlichting kunnen worden ingezet.
- Alleen de essentiële onderdelen van het beleid<sup>1</sup> opnemen in wet- en regelgeving. Vanzelfsprekend kan dit alleen als de Tweede Kamer zich hierin vindt.
- Uitvoeringsregels en -voorschriften zo dicht mogelijk bij de uitvoering regelen. Aanvullende uitvoeringsvoorschriften kunnen worden vastgelegd in bedrijfsvoeringsinstructies. De interne bedrijfsvoering wordt op deze wijze zoveel mogelijk overgelaten aan het management dat direct verantwoordelijk is voor de uitvoering van het beleid. Uit het oogpunt van doelmatigheid kan het evenwel wenselijk zijn toch te kiezen voor centrale regelgeving, danwel centrale vaststelling van uitvoeringsvoorschriften.
- Op grond van de VBTB / RPE-evaluatie zal de waarborg van de kwali-

---

<sup>1</sup> Inclusief bepalingen die noodzakelijk zijn voor de bescherming van de rechtszekerheid van de burger.

teit van de beleidsinformatie (motie van Walsem) plaatsvinden door middel van bronvermelding en concrete afspraken met de Tweede Kamer. Dit impliceert dat er geen sprake zal zijn van een integrale accountantscontrole van de kwaliteit van beleidsinformatie.

## 2. *Risicomanagement, verantwoordelijkheid en verantwoording*

- De betrokken minister is en blijft verantwoordelijk voor beleid en bedrijfsvoering. Alleen de minister legt hierover verantwoording af aan de Tweede Kamer, door middel van een bedrijfsvoeringsparagraaf in het jaarverslag.
- Binnen dit kader is de ambtelijke departementsleiding verantwoordelijk voor een effectieve, efficiënte en rechtmatige realisatie van de doelen van het begrotingshoofdstuk van zijn minister. Op basis van risicoanalyse bepaalt de ambtelijke departementsleiding welke en in welke intensiteit beheersmaatregelen (en daarmee interne regels en procedures) nodig zijn.
- De risicobenadering betekent keuzes maken. Dit is de verantwoordelijkheid van de ambtelijke leiding binnen de door de minister aangegeven contouren. De ambtelijke departementsleiding legt na afloop van het begrotingsjaar klip en klaar verantwoording af aan de minister over de door hen gemaakte keuzes in relatie tot de prestaties, de risico's en de doel- en rechtmatigheid van de uitgaven<sup>1</sup> in een interne managementparagraaf<sup>2</sup>.
- De interne managementparagraaf is de basis voor de al bestaande bedrijfsvoeringsparagraaf in het jaarverslag, uitgebreid met een paragraaf over de rechtmatigheid.
- Risicomanagement is alleen doelmatig uitvoerbaar als de betrokken partijen in de controleketen (inclusief Tweede Kamer en Algemene Rekenkamer) een vergelijkbare bandbreedte hanteren voor verantwoord te nemen risico's. Dat vraagt om een goede communicatie. De onderbouwing van de managementparagraaf vindt plaats op basis van de reguliere primaire en ondersteunende processen. De directies financieel-economische zaken (FEZ) bij de ministeries hebben hierbij een coördinerende en adviserende functie. De auditdienst verstrekt adviezen op basis van de – in onafhankelijkheid uitgevoerde – auditwerkzaamheden naar de opzet en werking van de processen.
- Externe leden in het audit comité kunnen de benodigde onafhankelijke, kritische houding versterken. Het audit comité adviseert over de uitkomsten van het risicomanagementproces, de consequenties hiervan voor de bedrijfsvoering en de totstandkoming van de managementparagraaf. Tevens adviseert het audit comité over de vraag of het auditinstrument op passende wijze is ingezet om de gesignaleerde risico's af te dekken.
- Er komt een interne accountantsverklaring in de vorm van een getrouw-beeld-verklaring bij het jaarverslag. De controlebevindingen op begrotingsartikelniveau worden conform de bestaande afspraak door de auditdienst aan de Algemene Rekenkamer geleverd.
- Bij nieuwe complexe regelgeving kan – onder specifieke omstandigheden – worden afgesproken om rechtmatigheidsfouten tijdelijk minder zwaar aan te rekenen (ingroeitraject). Zulke afspraken kunnen ook gemaakt worden bij complexe regelgeving waarbij de deregulering nog niet is afgerond (uitgroeitraject). Hierover wordt vooraf instemming gevraagd van de Tweede Kamer en met de Algemene Rekenkamer zal hierover worden overlegd.

<sup>1</sup> Waar wordt gesproken over de rechtmatigheid van de uitgaven wordt ook bedoeld de rechtmatigheid van verplichtingen en ontvangsten.

<sup>2</sup> In het IBO-rapport wordt het begrip «managementstatement» geïntroduceerd. In dit document wordt gesproken over «managementparagraaf» om de relatie met de bestaande P&C-cyclus te benadrukken.

## 3. *Risicogeorïenteerde audit*

- De auditdienst gaat bij zijn werkzaamheden in het kader van de wettelijke controletaak uit van een eigen risicoanalyse. De risicoanalyse van de ambtelijke departementsleiding vormt hierbij een belangrijke factor.
- Door uit te gaan van risicoanalyse kunnen omvang en intensiteit van

de controle van bepaalde begrotingsartikelen (met een laag risico) minder worden. De controle van bepaalde begrotingsartikelen (met een hoog risico) kan daarentegen worden geïntensiveerd. De audit op de rechtmatigheid is vooral gericht op de naleving van de essentiële onderdelen in de wettelijke kaders.

- Voor wat betreft de planning van de audits op beleids- en bedrijfsvoeringsprocessen die de auditdienst uitvoert (operational audits) stelt de ambtelijke departementsleiding de prioritering vast op basis van een departementale risicoanalyse. Het auditcommittee heeft hierbij een adviserende rol.<sup>1</sup>

#### 4. *Single-audit-gedachte is leidend*

- De departementale auditdienst audit zo efficiënt mogelijk en maar één keer. De auditdienst maakt daarom gebruik van de resultaten van audits die al zijn uitgevoerd (door de eigen dienst of door derden).
- Als het management op transparante wijze kan aantonen dat de bedrijfsvoeringsprocessen op orde zijn en daarmee de risico's beheerst, is minder audit noodzakelijk.
- Uitvoeringsorganisaties kunnen zich door middel van één jaarverslag met daarbij één accountantsverklaring (omvat rechtmatigheid en getrouw beeld) verantwoorden. Alle verantwoordelijken zullen zich ervan moeten vergewissen dat de controle met voldoende diepgang geschiedt. De individueel verantwoordelijke minister moet zijn verantwoordelijkheid waar kunnen blijven maken. Dit geldt ook «bij de uitvoering van meerdere regelingen of meerdere subsidies voor verschillende departementen. Op basis hiervan verantwoordt het departement zich over de regeling of subsidie.
- Het ministerie van Financiën beperkt zich tot toezicht op de kwaliteit van het financieel beheer op systeemniveau. Financiën vult dit in door benchmarking van departementen en door een kenniscentrumfunctie op het gebied van audit en governance van de financiële functie.

Deze oplossingen sluiten aan bij de lijn van het kabinet ten aanzien van resultaatgericht, integraal management. Ze zijn niet altijd nieuw. De oplossingen worden hier in samenhang gepresenteerd. Het IBO-rapport laat – net zoals de VBTB-evaluatie – zien dat resultaatgericht en integraal management nog lang niet overal gerealiseerd is. Om een verdere stap in de richting van een resultaatgerichte, doelmatige en rechtmatige overheid te zetten vindt het kabinet belangrijk te komen tot een cultuur waarin op rationelere wijze omgegaan wordt met risico's. Het kabinet onderschrijft de conclusie van de IBO-werkgroep dat risicomangement een belangrijk onderdeel is van sturing en beheersing bij het rijk. Verdere uitbouw hiervan is noodzakelijk. In de dialoog met de Tweede Kamer moeten bij de vertaling van (politieke) beleidsdoelstellingen naar operationele doeleinden, de daarmee samenhangende risico's bij de uitvoering centraal staan. Er moet daarbij inzicht worden geboden in de risico's, die acceptabel zijn ten opzichte van de kosten die (eventueel) additionele beheersingsmaatregelen met zich meebrengen. Dialoog over risico's is nodig om binnen de kaders van doelmatigheid en rechtmatigheid te kunnen komen tot heldere, uitvoerbare, op het realiseren van het beleid, gerichte afspraken.

Het IBO-rapport geeft alleen de hoofdlijnen aan van de oplossingen, er is geen uitwerking aan gegeven. Het kabinet is met een ontwikkeltraject gestart waarin concrete acties zijn geformuleerd. De eerste resultaten uit het ontwikkeltraject laten zien dat er op langere termijn voldoende mogelijkheden zijn om de beheers- en controlelasten te verminderen en tegelijkertijd de meerwaarde van beheersing en auditing te vergroten. Aangezien op dit moment geen meting van de beheers- en controlelasten voor

---

<sup>1</sup> De audits zelf voert de auditdienst onafhankelijk uit.

de rijksoverheid zelf plaatsvindt, is het moeilijk in te schatten hoe groot of klein de lasten nu zijn en in welke mate een vermindering mogelijk is.

Om dit inzichtelijk te maken heeft het kabinet het voornemen een pilot te gaan uitvoeren om de beheers- en controlelasten bij de overheid zelf te meten (vergelijkbaar met de meting van de administratieve lasten in het bedrijfsleven). In de volgende paragraaf wordt bovenstaande lijn verder uitgewerkt aan de hand van voorbeelden. In de afsluitende paragraaf zijn de concrete acties van het kabinet met een tijdspad opgenomen.

### **3. Uitwerking van de oplossingsrichting**

#### *3.1 Efficiëntere regelgeving door sturing op hoofdlijnen*

Het kabinet streeft ernaar te komen tot heldere, op output gerichte wetten en regels die liefst zo min mogelijk uitwerking behoeven. Voorts wil het kabinet uitvoeringsvoorschriften (Algemene maatregelen van bestuur en ministeriële regelingen) beperken tot alleen die zaken die voor de burger van belang zijn. Meer gedetailleerde uitvoeringspunten moeten zo dicht mogelijk bij en door uitvoerders in interne voorschriften en procedures worden vastgelegd. Bedrijfsvoeringsinstructies als maatwerk leiden tot meer flexibiliteit bij het vormgeven aan de uitvoering. Minder regelgeving betekent minder beheersings- en controlelasten. Dit alles dient uiteraard de rechtszekerheid van de burger niet in gevaar te brengen.

Het kabinet zal in samenhang met de activiteiten in het kader van de vermindering van de administratieve lasten voor het bedrijfsleven ook de vermindering van de uitvoerings- en controlelasten bij de overheid stimuleren door:

1. overleg met de Tweede Kamer over uitvoerbaarheid en controleerbaarheid van regelgeving in relatie tot de risico's voor doelrealisatie, doelmatigheid en rechtmatigheid;
2. nieuwe regelgeving te toetsen op eenvoud, uitvoerbaarheid en controleerbaarheid;
3. bestaande regelgeving door te lichten teneinde de beheers- en controlelasten in te perken;
4. doorlichting van de rijksbrede comptabele regelgeving;
5. vermindering van uitvoerings- en controlelasten van Europese regelgeving door rijksbrede afspraken te maken om binnen de huidige Europese regelgeving efficiënter met de regelgeving om te gaan.

#### *Ad 1. Overleg met de Tweede Kamer*

In de overleggen met de Tweede Kamer komt de afweging tussen de baten van regelgeving en de kosten van beheersing en audit expliciet aan de orde. Dit gebeurt vooraf bij de behandeling van nieuwe wet- en regelgeving en gedurende de uitvoering via de jaarlijkse verantwoording, beleidsanalyses, evaluatieonderzoeken en IBO's. Tevens voorkomt de dialoog met de Tweede Kamer dat wordt teruggevallen op de bijna automatische reflex van het creëren van meer regelgeving en meer audit bij geconstateerde risico's of incidenten.

#### *Ad 2. Toetsen van nieuwe regelgeving*

Het kabinet hanteert bij nieuwe regelgeving de toets op basis van de Aanwijzingen voor de Regelgeving<sup>1</sup>. Hierin worden onder meer de uitvoerbaarheid van het beleid, de bedrijfsvoeringaspecten en de mogelijkheden voor control(e) en verantwoording meegenomen<sup>2</sup>. De opsteller van regelgeving dient een meer expliciete afweging te maken tussen de baten van de vastlegging in regelgeving, de risico's die worden gelopen en de beheers- en controlelasten die deze voor de overheid met zich meebrengt. In de toelichting bij nieuwe regelgeving dient hierop te

<sup>1</sup> Deze aanwijzing is een ministeriële regeling met rijksbrede werking.

<sup>2</sup> Daarbij kan ook de Handleiding Doorlichting regelgeving op accountancyaspecten (DOREAC) worden gebruikt.

worden ingegaan. In samenhang met de vermindering van administratieve lasten voor het bedrijfsleven zal ook de vermindering van de beheers- en controlelasten bij de overheid zelf punt van aandacht zijn.

### *Ad 3. Doorlichting bestaande regelgeving*

Het kabinet streeft naar meer focus en meer eenvoud in de bestaande regelgeving. Momenteel lopen er – onder meer – in het kader van de programma Andere Overheid rijksbreed een aantal projecten en acties ter sanering en reductie van regelgeving en ter verbetering van de kwaliteit van wetgeving. Het kabinet wil bij de implementatie van de hier voorliggende oplossingen maximaal gebruik maken van de resultaten van deze projecten en acties. Deze doorlichtingen bevatten veel aanknopingspunten voor het verminderen van de lasten van wet- en regelgeving voor de overheid zelf.<sup>1</sup> Het kabinet wil waar mogelijk en verantwoord schrappen in bestaande regelgeving.

#### **Box departementen schrappen in bestaande regelgeving**

##### **VROM**

VROM streeft in het kader van «meer eenvoud, meer focus» naar vermindering van de regel- en controledruk en uniformering van processen. VROM bewandelt twee sporen. Enerzijds is een beleidsmatig herijkingstraject ingezet waarin zijn regelgeving wordt herzien. VROM beziet of de subsidieregulering vanuit één departementaal kader kan worden ontwikkeld en uitgevoerd. Hierdoor wordt ook de beheersing van de regelingen vanuit één punt mogelijk met als gevolg dat ondermeer de lagere overheden minder controledruk zullen ervaren. Anderzijds is ook *binnen* VROM een herijking in de bedrijfsvoering in gang gezet. VROM streeft naar uniformering van processen, procedures en beheersinstrumentarium. Hierdoor wordt de uitvoering, de beheersing en de audit een stuk eenvoudiger.

##### **SZW**

Ook op SZW-beleidsterreinen is sprake van een grote regeldichtheid, veel bureaucratie en hoge administratieve lasten voor bedrijven en burgers. SZW heeft een actieplan opgesteld en in uitvoering genomen voor de vereenvoudiging van SZW-regelgeving. In essentie komt het actieplan neer op een strikte toepassing van de SZW-toets (stappenplan voor een systematische ontwikkeling van beleid en regelgeving). Daarin staan de vragen centraal of overheidsinterventie noodzakelijk is en of er alternatieven zijn voor het instrument wet- en regelgeving. Indien regelgeving noodzakelijk is kiest SZW voor de vorm die het minst belastend is. In het actieplan zijn per SZW-beleids(deel)terrein concrete actiepunten gericht op deregulering opgenomen. Deze actiepunten zijn een mix van toepassing van andere reguleringsconcepten, het schrappen van regels, vereenvoudiging van regels, (interdepartementale) harmonisatie van begrippen en slimmer uitvoeren. Een concreet voorbeeld van deze benadering is deregulering van de bijstandswetgeving door invoering van de nieuwe wet Werk en Bijstand, waarbij de governancestructuur ingrijpend is gewijzigd, minder gebaseerd op gedetailleerde uitvoeringsvoorschriften en meer gericht op doelbereik.

##### **V&W**

Verkeer en Waterstaat heeft op verschillende niveaus uitgangspunten benoemd voor de sturing van de organisatie. Eén van de resultaten is dat 66 interne regelingen zijn geschrapt. V&W heeft daarvoor een toetsingskader ontwikkeld waarin onder andere als uitgangspunten zijn opgenomen dat de bestuurslasten voor de overheid aanvaardbaar moeten zijn en dat de uitvoerbaarheid van de in te zetten instrumenten voldoende vaststaat. V&W biedt zo nodig in aanvulling op open normen beleidsregels als service, niet als pseudo-regelgeving. Consequente toepassing ervan leidt tot vermindering van en meer focus in de regelgeving en daarmee tot vermindering van de beheers- en controlelasten.

##### **OCW ontregelt**

OCW wil de regeldruk en administratieve lasten met een kwart terugbrengen voor instel-

<sup>1</sup> Reductie Administratieve lasten bedrijfsleven (Actal, IPAL), Reductie Administratieve lasten burgers (PAO 2.2), Doorlichting ministeriële regelingen (eindrapport, juni 2004), Programma Bruikbare Rechtsorde (kamerstuk 29 279, nr. 9) en Project herijken van departementale regels (PAO 2.1.1/nota Bruikbare rechtsorde). Deze doorlichtingen bevatten veel aanknopingspunten voor het verminderen van de overheidsinterne lasten van wet- en regelgeving. De focus van de doorlichtingen ligt echter niet op uitvoerings- en controlelasten bij de overheid zelf. Wel zal iedere vermindering of harmonisatie van regelgeving een beperking van de uitvoerings- en controlelasten bij de overheid betekenen.

lingen en burgers. Hiertoe is het project «OCW ontregelt» gestart. OCW heeft daarbij een website waarop de instellingen de last van administratieve lasten kunnen melden. Door het gebruik van internet kan in breed verband informatie worden verstrekt en kunnen belanghebbenden op eenvoudige wijze actief bij de vermindering van de administratieve lasten worden betrokken.

De website biedt OCW-instellingen informatie over verschillende producten en diensten waarmee ze administratieve processen kunnen vereenvoudigen. Een voorbeeld van zo'n vereenvoudiging is het concept servicegericht uitvoeren. Momenteel dienen onderwijsinstellingen bij iedere afzonderlijke subsidie aanvraagformulieren in te vullen. Door gebruik te maken van standaardgegevens die bij OCW centraal bekend zijn, zal nu automatisch de subsidie aan de onderwijsinstellingen worden toegekend, waardoor deze aanvraagprocedure verdwijnt. Voor het voortgezet onderwijs zal dit in 2004 worden gerealiseerd en in de periode tot 2007 komen het primair onderwijs en de volwasseneducatie aan de beurt.

#### **Financiën**

Naar aanleiding van de evaluatie van de Wet Toezicht Europese Subsidies (TES) is besloten de informatieplicht uit de wet te schrappen in verband met de onevenredig hoge administratieve lasten die deze plicht met zich meebrengt.

Naast het schrappen in de regelgeving is het mogelijk regelgeving zo in te richten dat deze met eenzelfde effectiviteit minder beheers- en controlelasten met zich meebrengt. Specifieke bepalingen in regelgeving ten aanzien van de verantwoording over besteding van middelen (zoals data en rapportagevereisten) vragen bijvoorbeeld veel beheersing en audit op de naleving. Het kabinet wil dergelijke bepalingen zoveel mogelijk buiten de hoofdregeling houden, zodat deze geen doel op zich worden. Dergelijke bepalingen kunnen noodzakelijk zijn om de rechtszekerheid van de burger te waarborgen. Dan dienen ze in wet (hoofdzaken), AMvB (nadere uitwerking van de hoofdzaken) of ministeriële regeling (technische en administratieve voorschriften) te worden opgenomen. Daarbij kan het doelmatig zijn om de mogelijkheid te creëren om van procedurele bepalingen te mogen afwijken.

Het Ministerie van Financiën zal inventariseren in hoeverre de Algemene wet bestuursrecht bepalingen bevat die onevenredig hoge beheers- en controlelasten voor de overheid met zich meebrengen. Voorzover de uitkomsten hiertoe aanleiding geven, zullen de voor de Awb verantwoordelijke ministers bezien of aanpassingen noodzakelijk zijn.

#### **Box termijnen**

##### **VWS**

VWS heeft in de kaderwet voor subsidies naast specifieke bepalingen ten aanzien van termijnen ook de mogelijkheid opgenomen hiervan af te wijken. Hierdoor wordt voorkomen dat een subsidie die enkele dagen te laat wordt ingediend niet kan worden toegekend of bij toekenning als tegen de regels wordt beschouwd.

Beperking van het aantal, liefst zo eenvoudig mogelijke, voorwaarden bij bekostiging en subsidiëring leidt tot beperking van beheers- en controlelasten. Lumpsumfinanciering kan heel effectief en efficiënt zijn.

#### **Box lumpsumfinanciering**

##### **OCW**

Bij het primair onderwijs zijn er voorstellen om lumpsumbekostiging in te voeren. Hiermee wordt samen met de invoering van een jaarverslag de vergroting van autonomie gekoppeld aan een adequate wijze van verantwoording. De lumpsumfinanciering beoogt

scholen en besturen meer ruimte te bieden om zelf invulling te geven aan de organisatie van het onderwijs en het onderwijs zo goed mogelijk aan te laten sluiten op de ontwikkelingsmogelijkheden van de kinderen. Met de invoering van lumpsumbekostiging krijgen de scholen meer bestedingsvrijheid en zijn ze minder gebonden aan gedetailleerde regels die de huidige declaratiebekostiging met zich meebrengt. Dit leidt tot minder lasten bij uitvoering en audit.

Beheers- en controlelasten bij uitvoerende diensten worden verminderd door bij de uitwerking van regelgeving zoveel mogelijk aan te sluiten bij de bestaande bedrijfsvoering en de bestaande informatiesystemen van de uitvoerende diensten. Zo hoeven de uitvoerende diensten zo min mogelijk aanpassingen aan te brengen bij beleidswijzigingen.<sup>1</sup>

#### **Box rekening houden met bedrijfsvoering uitvoering**

##### **BZK**

Jaarlijks wordt de specifieke uitkering aan brandweerregio's verstrekt voor de uitvoering van rampenbestrijdingstaken. Sommige bepalingen in de regeling zijn voor de regio's nauwelijks uitvoerbaar. Zo moeten de regio's bijvoorbeeld in hun uitgavenverantwoording en financiële reservepositie een splitsing maken tussen de uitgaven en reserves in verband met brandweezorg en rampenzorg. Deze bepaling is niet of nauwelijks uitvoerbaar omdat de regio's in hun beleids- en bedrijfsvoering dit onderscheid niet of nauwelijks maken en ook niet kunnen maken als gevolg van de grote verwevenheid van brandweeren rampenzorg. Dit knelpunt zorgt tot op heden voor veel administratieve lasten bij de regio's en bij BZK. Het heeft ook tot aanzienlijke achterstanden in de definitieve afrekening met de regio's geleid. Het toezicht op de regio's kan effectiever worden georganiseerd en de regel- en controledruk kan worden verminderd door het laten vervallen van het onderscheid tussen rampenzorg en brandweezorg. Het toezicht zou primair georganiseerd kunnen worden rond te maken prestatieafspraken over rampenzorg en brandweezorg gezamenlijk (output). Dit argument wint aan betekenis gezien het beperkte aandeel van de rijksbijdrage in de begroting van de regio's.

##### **LNV**

LNV hanteert sinds enige tijd het concept «*partner in beleid*». Dat wil zeggen dat niet wordt uitgegaan van de beleidsontwikkelaar die moet bedenken hoe op de bedrijfsvoering van de uitvoering kan worden aangesloten, maar van de uitvoerder die aan de beleidsdirecties veel te bieden heeft om tot efficiënt uitvoerbaar en handhaafbaar beleid te komen. Evaluaties en een audit van de eerste beleidstrajecten die volgens dit concept zijn opgezet laten zien dat deze manier van werken gepaard gaat met een wezenlijke cultuuromslag.

#### **4. Doorlichting rijksbrede comptabele regelgeving**

De doorlichting van bestaande comptabele regelgeving heeft geleid tot een eerste opschoning door het schrappen van verouderde en niet meer relevant geachte regelgeving. Het gaat daarbij onder meer om de regeling BTW-compensatie voor departementen, de circulaire betalingsgedrag en de handleidingen kengetallen en agentschappen.

De nu lopende analyse om te komen tot een meer fundamentele aanpassing en inkorting van de Comptabiliteitswet 2001 en van daarmee samenhangende rijksbrede comptabele regelgeving vraagt meer tijd. Doel is alleen datgene te regelen dat essentieel is en regels te formuleren in termen van output. De meer uitvoeringstechnische uitwerking zal op een lager niveau of helemaal niet meer in de Comptabiliteitswet 2001 worden opgenomen. Dit biedt departementen de ruimte om binnen strakke en heldere kaders de financiële organisatie optimaal te laten aansluiten bij de

<sup>1</sup> Hierbij is ook het nog te verschijnen kabinetsstandpunt over de IBO VOR relevant.



bedrijfsvoering die nodig is voor het realiseren van het eigen beleid. Bij het aanpassen van het comptabele bouwwerk zullen de leerpunten uit de evaluatie van VBTB betrokken worden. Dit kan leiden tot aanpassing van de Rijksbegrotingsvoorschriften en de Regeling prestatiegegevens en evaluatieonderzoek rijksoverheid (RPE)

In het kader van de VBTB-evaluatie en de vermindering van de controlelasten zal de waarborg voor de kwaliteit van de beleidsinformatie wijzigen door de beoogde aanpassing van de RPE. Gestreefd wordt om de kwaliteit van beleidsinformatie te waarborgen door duidelijke bronvermeldingen en door tijdens begrotings-behandelingen of via het beleidsproces concrete afspraken met de Kamer te maken over de kwaliteit van beleidsinformatie. Op deze manier wordt op andere wijze inhoud gegeven aan het – in de motie Van Walsem (Tweede Kamer, vergaderjaar 2002 – 2003, 27 849 en 28 035, nr. 25) geformuleerde – verzoek van de Kamer om een uitvoerbaar kader waarmee de betrouwbaarheid van beleidsinformatie kan worden getoetst. Dit impliceert dat er geen sprake is van een integrale accountantscontrole van de kwaliteit van beleidsinformatie. De accountantscontrole en de daarbij behorende accountantsverklaring richt zich op de financiële informatie; de niet-financiële informatie in het jaarverslag wordt dan – net als in het bedrijfsleven – beoordeeld op al dan niet strijdig zijn met de financiële informatie. De discussie met de Tweede Kamer hierover zal in het kader van de herziening van de Regeling prestatie-indicatoren en beleidsevaluatie plaatsvinden.

Voorts wil het kabinet de definitie van rechtmatigheid, zoals die in het IBO-rapport is geformuleerd, in de Comptabiliteitswet 2001 vastleggen. De inhoud en strekking van dit begrip wordt dan voor iedereen duidelijk en vormt een helder uitgangspunt voor een doelmatige inrichting van de beheers- en controlestructuur. In de praktijk is gebleken dat de auditdiensten en de Algemene Rekenkamer niet altijd dezelfde definitie van rechtmatigheid hanteren. Met de Algemene Rekenkamer is in april 2004 ambtelijk afgesproken voor de accountantscontrole de volgende definitie te hanteren: rechtmatigheid betekent dat de uitgaven, verplichtingen en ontvangsten conform wetten, AMvB's en ministeriële regelingen zijn gedaan; onrechtmatigheid betekent dat de uitgaven niet volledig conform deze regelgeving zijn gedaan. Deze definitie zal nog in een bestuurlijk overleg met de AR worden bekrachtigd. Bij onrechtmatigheden kan het hier gaan om grote fouten (een uitkering verstrekken aan iemand die hier geen recht op heeft), maar ook om kleine fouten (het één dag te laat indienen van een subsidieaanvraag).

#### **Box deregulering comptabele regelgeving**

##### **Regeling departementale begrotingsadministratie**

In de Regeling departementale begrotingsadministratie kan alleen de op rijksniveau gewenste informatie worden vastgelegd. De decentrale administratieve procedures wijzen uit hoe dit georganiseerd moet worden. Op deze manier kan een departement op gecontroleerde wijze zijn informatievoorziening zo inrichten dat deze past bij zijn eigen systemen, processen en informatiebehoeften.

##### **Baseline financieel en materieel beheer**

De Baseline Financieel en Materieel beheer geeft een overkoepeling van de normen zoals neergelegd in de bestaande regelgeving (Comptabiliteitswet 2001, Rijksbegrotingsvoorschriften, Besluit materieelbeheer, Regeling Departementale Begrotingsadministratie en dergelijke). De Baseline bevat zelf geen nieuwe of extra normen. Gelijktijdig met het verankeren van de hoofddoelstellingen in de wet en de deregulering van de financiële regelgeving vindt aanpassing van de Baseline plaats. Hierdoor wordt de toepassing van de Baseline eenvoudiger.

## 5. Europese regelgeving

Het kabinet streeft naar reductie van administratieve lasten in Europese regelgeving in het kader van de administratieve lastenverlichting. Het is lastig bestaande Europese regelgeving aan te passen. Het kabinet wil daarom binnen de bestaande Europese regelgeving op bepaalde gebieden efficiënter met deze regelgeving omgaan. Hierover zullen rijksbreed afspraken worden gemaakt. Zo kunnen in het traject van Europese aanbestedingen in het inkoopproces bijvoorbeeld een aantal waarborgen worden ingebouwd, waardoor aan de eisen van de Europese aanbestedingsregels wordt voldaan. Tevens kan de beheersing van en de audit op de Europese regels gericht worden op de essentiële bepalingen, blijkend uit een risicoanalyse.

### **Box efficiëntere audit bij Europese regelgeving**

#### **Europese aanbestedingsregels**

Veel departementen hebben de inkoopfunctie geprofessionaliseerd. De naleving van de Europese aanbestedingsregels is sterk verbeterd, maar er vinden nog steeds relatief veel onrechtmatigheden plaats. De departementen ervaren de maatregelen om deze onrechtmatigheden verder terug te dringen als een zware belasting. Om de regel/controlelasten van de Europese aanbestedingen te kunnen verminderen, maar tegelijkertijd de controle te richten op de doelstelling van de regelgeving, heeft een analyse gevonden van de Europese aanbestedingsregels (EAR). Dit heeft geresulteerd in een splitsing in essentiële bepalingen in de EAR die de doelstelling van de EAR (vrije concurrentie) raken en gedetailleerde uitvoeringsbepalingen, die het aanbestedingsproces regelen. De essentiële bepalingen zijn in een paar pagina's te vatten, terwijl de rest van de 127 pagina's (zeer) gedetailleerde uitvoeringsbepalingen bevat.

De controlelast van de EAR zou zeer beperkt kunnen worden (en tevens veel meer gefocust kunnen worden op de essentie van de regelgeving) wanneer afgesproken wordt dat de auditdiensten en de AR de jaarlijkse audit in het kader van de rechtmatigheid (op basis van een risicoanalyse) richten op de naleving van de essentiële bepalingen. De overige bepalingen zouden (bijvoorbeeld eens in de drie jaar) bij een operational audit naar het inkoopproces beoordeeld kunnen worden. Gevonden fouten zijn wel rechtmatigheidsfouten en tellen als zodanig wel mee, maar de aanbevelingen op basis van de operational audit dienen er primair op gericht te zijn deze rechtmatigheidsfouten door een betere bedrijfsvoering in de toekomst te voorkomen.

### *3.2. Risicomanagement, verantwoordelijkheid en verantwoording*

Risicomanagement is een proces waar de risico's die de belangrijkste beleidsdoelstellingen beïnvloeden optimaal beheerst worden. Door de risico's te onderkennen en te onderscheiden in grote en kleinere risico's kan een expliciete keuze worden gemaakt welke risico's wel en welke risico's niet worden geaccepteerd. Risicomanagement is primair een verantwoordelijkheid van het lijnmanagement. Het begint met een realistische inschatting van de risico's bij de uitwerking van de beleidsdoelstellingen (zoals die met de Tweede Kamer zijn afgesproken). Hierdoor ontstaat inzicht in de risico's en de al dan niet te nemen beheersingsmaatregelen. Zo is een afgewogen keuze over kosten en baten van het beheersingsinstrument mogelijk. Deze risico's vormen verder het aangrijpingspunt voor de besturing en beheersing van de organisatie en voor de inzet van instrumenten als audit en toezicht. Het lijnmanagement geeft dus top-down aan welke mate van beheersing en audit noodzakelijk is in een bepaald beleidsveld. Als sluitstuk legt het topmanagement aan de minister verantwoording af over de resultaten die

zijn behaald, de risico's die zijn gelopen en de wijze waarop hiermee is omgegaan. De minister legt vervolgens verantwoording af aan de Tweede Kamer.

Het management is transparant over de risicoanalyse en de beheersmaatregelen (en daarmee regels) die nodig zijn voor effectieve, efficiënte en rechtmatige doelrealisatie. Toepassing van sturing op hoofdlijnen en risicomangement voorkomt dat beheersingsmaatregel op beheersingsmaatregel wordt gestapeld en veelvuldig uitgebreide rapportages worden gevraagd. Het moet mogelijk zijn een reductie in regels te realiseren en focus aan te brengen in de verantwoordingsplicht en de audit.

#### **Box risicomangement en opschoning interne regelgeving**

##### **Defensie**

Defensie heeft een top-10 opgesteld van gebieden waar sprake is van teveel regeldruk. Deze regeldruk wordt verminderd door het opschonen van de regelgeving als onderdeel van de oprichting van nieuwe defensieonderdelen. Regeldruk (en controledruk) wordt een vast onderdeel in de beleidsafweging. Daarbij is een systematiek ingevoerd waarbij regels na verloop van tijd vervallen of opnieuw worden bezien.

##### **Justitie**

Justitie heeft in de afgelopen jaren de bureaucratie in de interne bedrijfsvoering zien toenemen. Jaarplannen en verplichte rapportages hierover waren «verplichte nummers» geworden en daarmee geen sturingsinstrument meer van de lijn. Met «terug naar de basis» wil Justitie de bureaucratie terugbrengen door sturing op managementafspraken als uitgangspunt te nemen. Het uitgangspunt is de beheersing van risico's die er echt toe doen met daarbij zoveel mogelijk gebruik maken van uitzonderingsrapportages.

Op basis van risicoanalyse kan ook worden bepaald welke elementen uit de algemene, vaak interdepartementaal ontwikkelde, handreikingen van toepassing zijn op de specifieke situatie bij het departement en welke niet. Dit leidt tot op maat gesneden toepassing per beleidsveld. Zo kan worden voorkomen dat een handreiking onbedoeld tot algemene norm verheven wordt. De status van handreikingen dient vooraf duidelijk te zijn. Er kunnen daarbij twee vormen worden onderscheiden:

1. handreikingen als hulpmiddel voor de werkwijze in de praktijk, die geen normenkader zijn (toolboxen). Hiervan mag onbeargumenteerd worden afgeweken zolang de bovenliggende regelgeving wordt nageleefd.
2. handreikingen waarvan interdepartementaal is afgesproken deze als standaard te gebruiken. Hiervan mag alleen beargumenteerd worden afgeweken (comply or explain).

Bij veel ministeries is aandacht voor risicomangement. Veelal is de afweging tussen beheersing of acceptatie van risico's nog niet expliciet en is de toepassing van risicomangement nog niet goed doorgedrongen tot de gehele organisatie. Door benchmarking en door middel van uitwisseling van goede voorbeelden tussen de departementen wil het kabinet de verdere invoering van risicomangement stimuleren.

#### **Box Ontwikkeling risicomangement departementen**

##### **Justitie**

Het Ministerie van Justitie heeft bij de Jaarplanaanschrijving 2004 Justitie een risicoanalyse voorgeschreven die ondermeer gebruikt wordt om managementafspraken met de directies te maken en om beredeneerde beslissingen over het afdekken van de belangrijkste risico's te kunnen nemen. In het *omschrijven* van de risico's worden die situaties

uiteengezet die niet doeltreffend of doelmatig zijn. De risicovolle situaties moeten tot herkenbare problemen worden geconcretiseerd en de gevolgen moeten worden aangegeven. Vervolgens vindt een waardering van de risico's plaats. De risico's die van belang zijn voor de omgeving, ketenpartners en bovenstaand hiërarchisch niveau worden gemotiveerd geaccepteerd of afgedekt en als managementafspraken opgenomen in het jaarplan.

#### **OCW**

OCW maakt in de managementafspraken 2003 een eerste begin met risicoanalyse en het benoemen van beheersmaatregelen. Inmiddels heeft het Ministerie van OCW een handreiking gemaakt waarmee risicoanalyses voor te behalen beleids- en overige doelstellingen op uniforme wijze kunnen worden uitgevoerd. De belangrijkste risico's en de te nemen beheersmaatregelen worden opgenomen in de managementafspraken voor 2005.

De risicobenadering betekent keuzes maken. De departementsleiding is hiervoor verantwoordelijk. Dit vraagt om een cultuurverandering binnen de rijksoverheid. Het kabinet ondersteunt deze cultuurverandering door:

1. de invoering van een managementparagraaf door de ambtelijke departementsleiding;
2. versterking van de adviserende rol van het audit committee;
3. invoering van een getrouw-beeldverklaring door de auditdienst;
4. Versoepeling rechtmatigheidseis in specifieke omstandigheden.

#### *Ad 1. De invoering van een managementparagraaf door de ambtelijke departementsleiding;*

Elke minister is en blijft verantwoordelijk voor het beleid en de bedrijfsvoering van zijn ministerie. Aan dat principe wordt niet getornd. De minister legt op dit moment verantwoording af over de bedrijfsvoering in de bedrijfsvoeringsparagraaf. Deze bedrijfsvoeringsparagraaf wordt uitgebreid met een paragraaf over de rechtmatigheid. De ambtelijke leiding legt ter onderbouwing van deze externe bedrijfsvoeringsparagraaf van de minister door middel van een managementparagraaf intern helder en transparant verantwoording af over de prestaties, de bedrijfsvoering, de risico's en de doel- en rechtmatigheid van de uitgaven. Deze interne managementparagraaf vormt de onderbouwing van de externe verantwoording over de bedrijfsvoering, inclusief de rechtmatigheid, door de minister. Deze wijze van verantwoorden past in een filosofie waarin de departementsleiding invulling geeft aan zijn verantwoordelijkheid voor de bedrijfsvoering van het departement en op de gewenste sturing binnen de rijksoverheid (resultaatgerichte, decentrale sturing met integrale verantwoordelijkheid). Het geeft daarbij een nieuwe impuls die aansluit op de ontwikkelingen in het kader van VBTB en kan bijdragen aan de gewenste cultuurverandering binnen de rijksoverheid.

Het kabinet benadrukt dat de managementparagraaf wordt onderbouwd op basis van informatie uit de reguliere primaire en ondersteunende processen. De secretaris-generaal bepaalt, gegeven de politieke verantwoordelijkheid van de minister, de wijze waarop de managementparagraaf wordt onderbouwd en hoe hij tot het statement komt. Het statement is vormvrij, heeft een kwalitatief karakter en geeft dus geen kwantitatieve informatie over de rechtmatigheid van de uitgaven.

In de managementparagraaf heeft de secretaris-generaal de mogelijkheid om uitgaande van de uitgevoerde risicoanalyse aan te geven dat er problemen zijn gerezen bij bepaalde taken of regelingen, waardoor het niet of slechts ten dele mogelijk is gebleken om tot een rechtmatige, doeltreffende en doelmatige uitkomst te komen. Daarbij kunnen bijvoorbeeld al in gang gezette verbeteringen worden genoemd. De managementparagraaf biedt de mogelijkheid eventuele onrechtmatigheden toe te

lichten. Dit leidt tot een betere beoordeling van de betekenis van eventuele onrechtmatigheden.

Het introduceren van de managementparagraaf behoeft niet tot extra beheersingsmaatregelen of extra audits te leiden; de managementparagraaf onderstreept slechts de bestaande verantwoordelijkheden. De managementparagraaf is in feite de nu al bestaande bedrijfsvoeringsparagraaf uit het jaarverslag met daarbij een paragraaf over de rechtmatigheid van de uitgaven. De minister kan de informatie uit de interne managementparagraaf vervolgens meewegen bij het opstellen van zijn jaarverslag en daarmee inbrengen in het verantwoordingsdebat in de Tweede Kamer. Hierdoor wordt de dialoog met de Kamer om te komen tot heldere, uitvoerbare en op output gerichte afspraken tussen kabinet en Kamer versterkt.

De accountantscontrole blijft gericht op getrouwheid en rechtmatigheid. De kwantitatieve gegevens over de rechtmatigheid blijven beschikbaar. Er vindt hierover geen expliciete rapportage meer plaats in de vorm van een accountantsverklaring. De accountantsverklaring beperkt zich tot een getrouw beeld en geeft daarmee de zekerheid dat de informatie die in het jaarverslag is opgenomen klopt. Het aspect rechtmatigheid is een onderdeel van het jaarverslag geworden. Een getrouwbeeld-verklaring zegt ook over dit aspect dat de informatie die erover wordt verstrekt klopt (of niet). De rechtmatigheid is onderdeel van de vormvrije interne managementparagraaf die de basis vormt voor de externe verantwoording in de bedrijfsvoeringsparagraaf. Het voordeel hiervan is dat de onrechtmatigheden kunnen worden toegelicht en in breder perspectief kunnen worden geplaatst. Ook stimuleert de managementparagraaf de dialoog tussen het verantwoordelijke management en de minister en via de bedrijfsvoeringsparagraaf tussen de minister en de Tweede Kamer.

#### *Ad 2. Rol audit committee*

Het departementale audit committee heeft een belangrijke interne adviesfunctie. Het audit committee bespreekt onder leiding van de secretaris-generaal het risicomanagementproces en de onderbouwing van de managementparagraaf. De secretaris-generaal is eindverantwoordelijk. Om de kritische houding van het audit committee te versterken kan het zinvol zijn ook externe onafhankelijke leden in het audit committee op te nemen. Dit is mede afhankelijk van de specifieke departementale situatie. Het audit committee adviseert over de wijze waarop het auditinstrument wordt ingezet om risico's te beheersen.

#### **Externe onafhankelijke leden in het auditcommittee**

De ministeries van OCW en van BZK hebben al externe leden in het audit committee. De ervaringen hiermee zijn positief. Het blijkt dat «vreemde ogen» dwingen om kritischer naar de eigen bedrijfsvoering te kijken.

#### *Ad 3. Invoering getrouw beeldverklaring door de auditdienst*

De accountantsverklaring bij de jaarrekening omvat in de huidige situatie een expliciete verklaring dat aan de rechtmatigeis is voldaan. Met de invoering van de managementparagraaf legt de departementsleiding expliciet verantwoording af over de rechtmatigheid van de uitgaven. Daarom vormt het kabinet de huidige accountantsverklaring om tot een verklaring die zekerheid geeft over de getrouwheid van het jaarverslag. Dit betekent dat de auditdienst verklaart dat het jaarverslag een getrouw beeld geeft. De auditdienst geeft dit oordeel voor wat betreft de financiële informatie op basis van de bevindingen uit uitgevoerde audits. Voorzover mogelijk beoordeelt de auditdienst ook de bedrijfsvoeringsparagraaf op basis van eigen bevindingen uit audits. Dit geldt in ieder geval voor de

rechtmatigheid, het financieel en het materieel beheer. Daarnaast verklaart de auditdienst dat de in het jaarverslag opgenomen niet-financiële informatie niet strijdig is met de financiële informatie. Deze verklaring van getrouwheid is in lijn met de internationale ontwikkelingen ten aanzien van de accountantsverklaring<sup>1</sup>.

Deze verandering betekent niet dat er minder zekerheid is over de rechtmatigheid. Ze legt juist de verantwoordelijkheid voor rechtmatigheid waar deze hoort te liggen: bij het lijnmanagement. De aanpassing onderstreept de onafhankelijkheid van de auditors. Het betekent wel dat een verklaring van getrouwheid kan worden gegeven bij een jaarverslag dat (belangrijke) onrechtmatigheden bevat, als dat maar duidelijk en transparant in de managementparagraaf wordt toegelicht. In geval van fraude zal per individueel geval moeten worden bekeken welke invloed deze heeft op de getrouw beeldverklaring. Dit is mede afhankelijk van de ernst van de fraude en de wijze waarop hiermee is omgegaan. Indien de toelichting ontoereikend is – en dus geen getrouw beeld geeft – leidt dit tot een niet-goedkeurende accountantsverklaring<sup>2</sup> waarin wordt ingegaan op de redenen hiervan.

#### *Ad 4. Versoepeling rechtmatigheidseis in specifieke omstandigheden.*

Op dit moment wordt voor de accountantsverklaring een goedkeurings-tolerantie van 1% gehanteerd. Een goedkeurende verklaring wordt gegeven, indien meer dan 99% van de uitgaven bij de rijksoverheid rechtmatig is.

Het kabinet is van mening dat door met de in de kabinetsstandpunt opgenomen voorstellen het huidige, hoge niveau van rechtmatigheid gehandhaafd. Het kabinet neemt de aanbeveling van het IBO-rapport om de mogelijkheid te creëren structureel te differentiëren in de goedkeurings-tolerantie niet over. Een dergelijke differentiatie levert onvoldoende voordelen op.

Toch ziet het kabinet dat het in bepaalde situaties tijdelijk gewenst kan zijn om bepaalde onrechtmatigheden minder zwaar te wegen. Hierover dient vooraf instemming te worden gevraagd van de Tweede Kamer en het Ministerie van Financiën. Daarnaast dient overleg plaats te vinden met de Algemene Rekenkamer. Op dit moment denkt het kabinet met name aan de volgende situaties:

- ingrijpende veranderingen in wet- en regelgeving die met een bepaald ingroeitraject gepaard gaan;
- te complexe regelgeving, waarbij deregulering (nog) niet heeft plaatsgevonden en vooruitlopend op de nieuwe situatie nog bestaande onrechtmatigheden minder zwaar wegen (uitgroeitraject).

Daarnaast kunnen in bepaalde uitzonderingssituaties specifieke afspraken worden gemaakt met de Tweede Kamer.

#### **Box**

##### **Huursubsidie (VROM)**

In 2002 had VROM door problemen bij de invoering van een nieuw geautomatiseerd systeem achterstanden opgelopen bij de uitbetaling van de huursubsidie. Hierdoor ontstond grote maatschappelijke onrust. In overleg met de Tweede Kamer is besloten de huursubsidie snel uit betalen en daarbij de rechtmatigheid pas achteraf na uitbetaling volledig te toetsen. Bij achteraf geconstateerde onrechtmatigheden werd afgesproken terug te vorderen. De auditdienst en de Algemene Rekenkamer hebben bij hun audit de afspraken met de Tweede Kamer als norm gehanteerd.

<sup>1</sup> Bij gemeenten en provincies is onlangs met het «Besluit Accountantscontrole Gemeenten en Provincies» de zogenaamde eisenverklaring, inclusief een oordeel door de accountant over de rechtmatigheid, ingevoerd. Dit besluit leidt weliswaar vermoedelijk tot veel niet-goedkeurende accountantsverklaringen in het eerste jaar, maar heeft tevens naar verwachting een positief effect op de interne regelgeving van gemeenten (omdat veel niet-goedkeurende accountantsverklaringen voortkomen uit te gedetailleerde en/of verouderde regelgeving bij gemeenten). Het kabinet zal de ontwikkelingen in de rechtmatigheid bij gemeenten en provincies nadrukkelijk volgen.

<sup>2</sup> Afhankelijk van de materiële betekenis van de fout is dit een verklaring met beperking of een afkeurende verklaring.

### 3.3. Risicogeoriënteerde auditing

De inrichting van de met het oog op het realiseren van de beleidsdoelstellingen te nemen beheersingsmaatregelen en de audit hierop vindt plaats op basis van risicoanalyse van het lijnmanagement. Ook de auditplanning vindt plaats op basis van risicoanalyse, waardoor een link wordt gelegd tussen de door het management gesignaleerde risico's en de uitgevoerde audits.

Door risicogeoriënteerde auditing ontstaat:

1. meer focus in auditing;
2. differentiatie in intensiteit van audits.

#### *Ad 1. Meer focus in auditing*

Een risicogeoriënteerde auditing leidt door haar integrale benadering van doelmatigheid en rechtmatigheid ook tot meer focus. De audit op de rechtmatigheid is met name gericht op de naleving van de essentiële onderdelen in de wettelijke kaders (wet, AMvB, ministeriële regeling).

Door de eisen van procedurele aard in het proces te borgen, is audit achteraf minder noodzakelijk. Dit is eenvoudiger bij uniforme en gestandaardiseerde processen. Harmonisatie en uniformering van vergelijkbare processen maakt het daarnaast mogelijk om standaardprocessen zoveel mogelijk te automatiseren. Door in het systeem voldoende waarborgen aan te brengen is de auditinspanning achteraf te minimaliseren. Het management kan daarbij (operational) audits laten uitvoeren om te beoordelen of de processen en/of de geautomatiseerde systemen voor de uitvoering van de regelgeving van voldoende kwaliteit zijn en in algemene zin tot een doeltreffende, doelmatige en rechtmatige uitkomst leiden. Zo is de toegevoegde waarde van auditing groter en wordt deze als minder belastend ervaren.

#### **Box uniformering, standaardisatie en automatisering**

##### **Uniformiteit en vereenvoudiging bedrijfsvoering Rijkswaterstaat (V&W)**

Rijkswaterstaat is gestart met het herinrichten van zijn bedrijfsvoering. Uitgangspunten zijn: heldere aansturing, vergroting van het kostenbewustzijn, resultaatgericht werken en optimale ondersteuning van het primaire proces. Enkele maatregelen in dit verband zijn de volgende.

##### 1 Uniformering en vereenvoudiging van de bedrijfsvoering

Sleutelwoorden zijn uniformiteit en vereenvoudiging. Een vereenvoudiging is mogelijk door slim gebruik te maken van ICT ondersteuning. De efficiëntie van ICT wordt vergroot door samenwerking (intern en strategische partnerships om kennis te delen met de markt), standaardisatie en gezamenlijk inkopen. Door minder ingewikkeld te gaan werken verminderen de beheers- en controlelasten. Bovendien is de verantwoording over de bedrijfsvoering ook eenvoudiger.

##### 2 Stopzetten interne facturering

Rijkswaterstaat heeft het systeem van interne factureren voor interne dienstverlening stopgezet en vervangen door een systeem van voorcalculatie. Hierdoor is ca. 40% van de interne factuurstroom vervallen en daarmee tevens de beheersing voor en tijdens het proces net zoals de audits achteraf.

##### 3 Opdrachten niet meer tot in detail voorschrijven

De manier waarop Rijkswaterstaat zijn producten realiseert (of laat realiseren door de markt) wordt niet meer tot in detail vastgelegd maar vertaald in outputafspraken. Hierdoor wordt het mogelijk om zonder zeer gedetailleerde controles de kwaliteit van producten vast te stellen.

Het lijnmanagement is binnen de wettelijke kaders verantwoordelijk voor de departementale normatiek. De auditdienst en de Algemene Rekenkamer gaan bij hun controle uit van de de rijksbrede regelgeving en kunnen daarbij rekening houden met de departementale invulling daarvan. De auditdienst en de Algemene Rekenkamer bepalen voorafgaand aan de audit de van toepassing zijnde normatiek en overleggen die met het lijnmanagement. Wanneer daar verschillen bestaan worden die (en de eventuele gevolgen daarvan) in de uiteindelijke rapportage toegelicht. Aanbevelingen die uit audits voortvloeien, vormen op zich geen nieuwe normen. Het management zal op basis van risicoanalyse de waarde van de uitvoering van de aanbeveling moeten bepalen en op basis daarvan besluiten of de aanbeveling wel of niet of aangepast wordt opgevolgd. Binnen de kaders van de wet- en regelgeving kan het management besluiten de door auditors gesignaleerde aandachtspunten op een andere wijze op te lossen.

#### **Box aanbevelingen uit audits en risicoanalyse**

##### **LNV**

Kenmerkend voor crisismanagement is dat er geïmproviseerd moet worden, juist ook waar het betreft de aanpak en de te hanteren normatiek. Bij een grote dierziekte of voedselveiligheids crisis voorzien de draaiboeken in het in actie komen van het Crisis Auditteam (CAT) en het permanent Borgingsoverleg (een verbijzonderd Audit Committee). Op grond van een analyse van de meest risicovolle deelprocessen wordt binnen enkele dagen een intensief auditprogramma opgesteld en gedurende de crisis uitgevoerd. De daaruit voortkomende aanbevelingen aan het Borgingsoverleg worden direct daarna in nieuwe of aangepaste normen en handelwijzen omgezet, gedocumenteerd en vervolgens gemonitord. Dit alles binnen het kader van expliciete bevoegdheden.

#### *Ad 2. Differentiatie in intensiteit van audits*

De auditdienst heeft – bij de uitvoering van de wettelijke controletaak – een eigen onafhankelijke verantwoordelijkheid voor de planning, inrichting en uitvoering van audits en voert in dat kader een omgevingsanalyse uit. De risicoanalyse van het lijnmanagement wordt daarbij meegenomen. Indien de audit van de auditdienst meer uitgaat van risicoanalyse betekent dit dat niet meer alles met dezelfde intensiteit wordt geaudit om tot een bepaalde zekerheid te komen. De controle van bepaalde begrotingsartikelen (met een laag risico) wordt minder en de controle van bepaalde begrotingsartikelen (met een hoog risico) wordt meer<sup>1</sup>. Ook binnen begrotingsartikelen kan differentiatie plaatsvinden. De inzet van de beschikbare capaciteit richt zich op deze manier op de meest risicovolle objecten. Inzet van capaciteit op deze speerpunten betekent niet dat de audit zich hiertoe kan beperken. De accountantscontrole als geheel moet zekerheid geven dat het jaarverslag een getrouw beeld geeft.

#### **Box Audit op basis van risicomanagement (ambassades)**

Ambassades in bepaalde landen besteden grote bedragen, terwijl bij andere ambassades maar weinig geld omgaat. Toch wordt aan iedere ambassade dezelfde managementrapportage gevraagd. Bezoeken door medewerkers van de accountantsdienst worden onder meer bepaald door het financieel belang van de ambassade. Door meer differentiatie in managementrapportages en audits aan te brengen hoopt het Ministerie van Buitenlandse Zaken de control- en controlelast te verminderen. Bij Buitenlandse Zaken is nu het voornemen om naast financieel belang andere elementen in de risicoanalyse zwaarder mee te laten wegen door concentratie op risicofactoren zoals kwaliteit interne controle, consulaire aspecten. Dit leidt tot minder rapportages en minder controlelast bij ambassades met een laag risicoprofiel.

<sup>1</sup> In een pilot, die samen met de Algemene Rekenkamer zal worden uitgevoerd, zullen de consequenties van de invoering van risicomanagement voor de audits van de auditdiensten worden onderzocht. De auditdiensten zullen vooralsnog de extra werkzaamheden voor de controle op begrotingsartikelniveau van de Algemene Rekenkamer voortzetten conform de bestaande afspraken.



### 3.4. *Single-auditgedachte is leidend*

Voor de audit is het principe van *single audit* leidend, hetgeen inhoudt dat controllers, departementale auditors en externe auditors – vanuit hun eigen rol en verantwoordelijkheid – zoveel mogelijk van elkaars werk gebruik maken.

Uitgaande van de single-auditgedachte betekent dit:

1. een efficiënte controletoeren door er van uit te gaan dat maar één keer wordt geaudit;
2. één jaarverslag en één accountantsverklaring.

#### *Ad 1. Efficiënte control(e)toren*

Het lijnmanagement is verantwoordelijk voor de bedrijfsvoering, de doelmatigheid en de rechtmatigheid. De directies FEZ en de auditdienst adviseren daarbij. Daarbij is het belangrijk te voorkomen dat er doublures zijn in decentrale en centrale controlfuncties. Als het management op transparante wijze kan aantonen dat de bedrijfsvoeringprocessen op orde zijn is minder audit achteraf door de auditdienst noodzakelijk.

Met ingang van begrotingsjaar 2004 houdt het Ministerie van Financiën geen toezicht meer op de individuele knelpunten in het financieel beheer (zogenaamd verticaal toezicht), omdat dit een doublure is met de werkzaamheden van de Algemene Rekenkamer. De minister van Financiën heeft vanuit zijn verantwoordelijkheid voor het financieel management bij het rijk wel rijksbreed inzicht nodig in de kwaliteit hiervan op systeemniveau. Door middel van door Financiën opgestelde rijksbrede overzichten (benchmarks) worden departementen met elkaar vergeleken en kunnen de departementen van elkaar leren. Dit stimuleert verbeteringen bij de departementen. Het Ministerie van Financiën heeft een kenniscentrumfunctie op het gebied van audit, bedrijfsvoering en governance van de financiële functie en heeft een coördinerende rol voor de ontwikkeling van het auditbeleid. Daarnaast kan in voorkomende gevallen in coördinerende zin een belangrijke bijdrage worden geleverd aan rijksbrede onderzoeken, zoals in 2004 naar de ambtelijke topsalarissen.

#### *Ad 2. Eén jaarverslag, één accountantsverklaring*

Door harmonisatie en standaardisatie van subsidieregelingen, uitvoeringsbepalingen en controleprotocollen zijn er meer mogelijkheden om de beheersing efficiënter en effectiever vorm te geven. Het maakt meer procesgerichte audits mogelijk, waardoor de controlelasten verminderen. Ook is het mogelijk controles op te nemen in geautomatiseerde systemen. RWT's/ZBO's en gesubsidieerde instellingen krijgen met minder verschillende verantwoordings- en controle-eisen te maken, waardoor de controlelasten verminderen. Samenvoeging of bundeling van regelingen en uitvoering «over de departementen heen» leidt in de huidige situatie vaak tot meerdere accountantsverklaringen bij de uitvoeringsorganisatie. Het kabinet acht dit niet efficiënt en vindt één verantwoording van de uitvoeringsorganisatie en één accountantsverklaring hierbij voldoende.

De vereenvoudiging van de verantwoordings- en de controlelasten bij gemeenten en provincies zal een belangrijk onderwerp zijn in het kabinetsstandpunt over het rapport van de stuurgroep – Brinkman. Dit standpunt zal u binnenkort bereiken.

## **Box Harmonisatie en bundeling leiden tot vermindering controlelasten**

### **EZ en VROM**

Uitvoering van gelijksoortige regelingen door één uitvoeringsorganisatie kan veel efficiënter zijn, dan uitvoering bij het eigen departement. Het moet dan voldoende zijn te volstaan met één accountantsverklaring over de gehele verantwoording van de uitvoeringsorganisatie, waarin de afzonderlijke regelingen zijn opgenomen in plaats van afzonderlijke accountantsverklaringen per regeling. Nu leidt dit nog tot soms wel 50 of 60 accountantsverklaringen bij dezelfde uitvoeringsorganisatie (Senter/Novem) ten behoeve van alle afzonderlijke afnemers.

### **Bundeling regelingen over de departementen heen**

In het Grotestedenbeleid in de periode 1999–2004 (GSB II) zijn verschillende regelingen van verschillende departementen samengebracht. Deze regelingen hebben verschillende verantwoordingsvoorschriften. De regelingen gelden voor alle gemeenten, het GSB betreft alleen de 30 grote gemeenten. Departementen willen zekerheid op het gebied van de rechtmatigheid per regeling. Dit gaat ten koste van de handelingsvrijheid van de gemeenten om de gelden gebundeld in te zetten. Op dit moment is GSBIII bijna ingevoerd. GSBIII kent drie brede doeluitkeringen, waarbij er één verantwoordingsplicht en één audit per Brede Doel Uitkering is. Doelstelling van GSBIII is dat de grote steden de gebundelde gelden in samenhang kunnen inzetten teneinde vooraf geformuleerde prestaties (in meerjarige ontwikkelingsplannen) te kunnen realiseren.

### **Rapport «Anders gestuurd, beter bestuurd» (rapport stuurgroep Brinkman)**

Specifieke uitkeringen en de audit daarop leggen een grote verantwoordingslast op aan decentrale overheden. De stuurgroep Brinkman is bij haar doorlichting van alle specifieke uitgegaan van een bestuurlijke invalshoek. Het bestuurlijke arrangement dient zich zo veel mogelijk te beperken tot sturing op hoofdlijnen en de medeoverheden krijgen meer beleids- en uitvoeringsruimte. Het financiële en het informatiearrangement dient hierop aan te sluiten. Consequente toepassing van deze benadering betekent dat het aantal specifieke uitkeringen op korte termijn drastisch omlaag kan: van 150 naar 30. Een flinke stap daarin wordt gemaakt door het forse aantal aflopende uitkeringen en de tendens tot bundeling van specifieke uitkeringen.

### **Harmonisatie arbeidsvoorwaarden rijks personeel BZK**

Al enige tijd geleden is geconstateerd dat bij alle ministeries als gevolg van decentralisatiebeleid de afgelopen 15 jaar een veelheid aan uiteenlopende regelingen rond secundaire arbeidsvoorwaarden gelden. Veel fouten in de uitvoering zijn terug te voeren op een gebrek aan helderheid en uniformiteit van de regels. Daarom is het programma Harmonisatie Arbeidsvoorwaarden Rijks personeel (HARP) gestart. Dit programma is gericht op harmonisatie over een breed front. Daarbij gaat het ook om eenduidige normering inzake bijvoorbeeld representatie, dienstreizen en bewust belonen.

### **Dienst Regelingen LNV**

Op grond van een gedegen analyse van de uitvoeringswijze van een groot aantal LNVen EU-regelingen, is een zogenoemd Gemeenschappelijk Bedrijfsvoerings Model ontworpen. Dit heeft er toe geleid dat vier agentschappen konden worden samengevoegd tot één agentschap Dienst Regelingen. Niet zozeer de samenvoeging, maar vooral het model geeft veel duidelijkheid en daardoor efficiencyverbetering door vermindering van coördinatie en afstemming, betere sturingsmogelijkheden en vereenvoudiging van audit.

## **4. Acties nu, in 2005 en verder**

Het kabinet streeft ernaar in de komende jaren de volgende acties te realiseren:

#### 4.1 Algemeen

<b>Actie</b>	<b>Wanneer</b>
Pilot meting beheers- en controlelasten voor de rijksoverheid zelf	2005

#### 4.2 Efficiëntere regelgeving

<b>Actie</b>	<b>Wanneer</b>
Doorlichting bestaande regelgeving aansluitend op lopende rijksbrede activiteiten zoals Programma Andere Overheid	Vanaf heden
Rapportage voorgenomen aanpassingen comptabele regelgeving	2005
Inventarisatie bepalingen Awb die onevenredig hoge controlelasten voor de overheid met zich meebrengen	2005
Rijksbrede afspraken over hoe efficiënter om te gaan met Europese regelgeving	2005

#### 4.3 Risicomanagement, verantwoordelijkheid en verantwoording

<b>Actie</b>	<b>Wanneer</b>
Verder invoering risicomanagement	vanaf heden
Invoering interne managementparagraaf	uiterlijk in kader van jaarverslag 2006
Versterking rol audit committee	vanaf heden
Invoering getrouw beeldverklaring	2007 (over jaarverslag 2006)

#### 4.4 Risicogeorïënteerde audit

<b>Actie</b>	<b>Wanneer</b>
Verdere invoering risicogeorïënteerde auditing (rijksbreed)	2005

#### 4.5 Single-auditgedachte is leidend

<b>Actie</b>	<b>Wanneer</b>
Geen toezicht van de minister van Financiën op individuele knelpunten in het financieel beheer, alleen rijksbreed inzicht in kwaliteit hiervan op systeemniveau	is al gerealiseerd
Start van bundeling van subsidieregelingen met één verantwoording en één accountantsverklaring	Vanaf 2005

De Minister van Financiën,  
G. Zalm

## **IBO Regeldruk en Controletoren**

Voorwoord	21
1 De voorstellen in kort bestek	23
2 Probleemstelling en aanpak	24
2.1 Inleiding	24
2.2 Probleemstelling	24
2.3 Aanpak	25
3 Wat gaat niet goed?	25
3.1 Inleiding	25
3.2 Een vlucht in regelgeving en het ontbreken van risico-management	25
3.3 Begrotingsproces nog onvoldoende resultaatgericht	28
3.4 Verantwoording en verantwoordelijkheid krijgen onvoldoende aandacht	28
3.5 Te sterke focus op rechtmatigheid en financieel beheer	29
3.6 Inrichting en werkwijze stelsel control, controle en toezicht	30
3.7 Slotbeschouwing	32
4 Hoe kan het beter?	33
4.1 Inleiding	33
4.2 Bouwstenen voor de inrichting van een governance-model	33
4.2.1 Governance	33
4.2.2 Sturingsfilosofie	34
4.2.3 Doelen en randvoorwaarden	34
4.2.4 Uitvoering en risicomanagement	34
4.2.5 Verantwoording, borging en vertrouwen	35
4.3 Een aanzet voor een nieuw governance-model binnen de overheid	36
4.3.1 Sturingsfilosofie	36
4.3.2 Doelen, randvoorwaarden, regelgeving en uitvoering	36
4.3.3 Verantwoording afleggen	37
4.3.4 Borging	39
4.3.5 Toezicht	41
4.4 Tot slot	42
<b>Bijlagen</b>	<b>43</b>
<b>i Taakopdracht IBO Regeldruk en Controletoren</b>	<b>43</b>
<b>ii Plan van aanpak uitvoering IBO Regeldruk en Controletoren</b>	<b>44</b>
<b>iii Samenstelling IBO-werkgroep</b>	<b>46</b>
<b>iv Rechtmatigheid, accountantsverklaring en oordeel Algemene Rekenkamer</b>	<b>47</b>
<b>v Expertmeetings met vertegenwoordigers uit het bedrijfsleven</b>	<b>51</b>
<b>vi Bezoeken aan het buitenland: de Europese Rekenkamer, het Verenigd Koninkrijk en de Europese Commissie</b>	<b>53</b>
<b>vii Vergelijking met het buitenland</b>	<b>61</b>
<b>viii Lijst van gebruikte termen en hun betekenis</b>	<b>63</b>

## Voorwoord

Het staatsrechtelijk uitgangspunt dat de ministers aanspreekbaar zijn op het doen en laten van de regering is een van de hoekstenen van onze parlementaire democratie. De ministeriële verantwoordelijkheid begint met het op een goede wijze informeren van de Staten-Generaal. Alleen op die basis kan van een klip-en-klare verantwoording jegens het parlement sprake zijn. Mede daarom werd in 1987 op initiatief van het parlement de Operatie Comptabel Bestel ingezet die was gericht op verbetering van de financiële informatievoorziening. De administratieve organisatie en de verantwoording van de rijksoverheid hebben als resultaat daarvan aanzienlijk aan kwaliteit gewonnen.

Na voltooiing van de Operatie Comptabel Bestel is de aandacht verlegd naar het verbeteren van de relatie tussen de te bereiken resultaten, de in te zetten middelen en de kosten (Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording, VBTB).

Ondanks de verbetering van de verantwoording gaat het in discussies over werkzaam beleid nog steeds teveel over het beleid en te weinig over de uitvoering<sup>1</sup>. Bovendien lijkt de aandacht vooral uit te gaan naar incidenten in plaats van naar de onderliggende systemen<sup>2</sup>. Hoewel de wenselijkheid van sturing op resultaten (*output* en *outcome*) door iedereen wordt onderschreven is de sturing van de uitvoering toch vaak gericht op middelen (*input*) en processen (*throughput*). In de regelgeving zijn daarvoor veel procedure- en uitvoeringsvoorschriften opgenomen, kenmerkend voor een cultuur waarin risico's worden gemedend. Als zich problemen in de uitvoering voordoen leidt dit veelal weer tot nieuw beleid of andere, gedetailleerdere regels. Bij nieuw beleid of nieuwe regelgeving worden de risico's voor het bereiken van de doelstellingen zelden bewust afgewogen tegen de kosten van het afdekken van deze risico's.

Regels en procedures die eenmaal voor de omzetting van beleid in uitvoeringsprocessen zijn vastgesteld, zijn daarmee uitgangspunt voor controle- en toezichtactiviteiten. Uitvoerders ervaren een grote controle-druk die onvoldoende toegevoegde waarde heeft voor de resultaten waar het uiteindelijk om gaat. Het stelsel van verantwoording en control, controle en toezicht is een in zichzelf gekeerd specialistisch systeem geworden. Uitvoerders herkennen zich er niet meer in. Vervreemding is het gevolg. Bureaucratie in plaats van een presterende overheid.

Dit rapport mondt uit in de conclusie dat de «sturingsfilosofie» van de overheid toe is aan een ingrijpende verandering. Ongetwijfeld zal verbetering bereikt kunnen worden door de wet- en regelgeving te wijzigen en te stroomlijnen en door te dereguleren. Ook moeten uitvoeringsregels worden uitgedund en teruggebracht naar de oorspronkelijke bedoeling (handreiking of hulpmiddel). En zeker zal er in de werkwijze binnen het stelsel van control, controle en toezicht veel winst behaald kunnen worden.

Maar bovenal meent de werkgroep dat voor wezenlijke verbetering een samenhangende opvatting over *good governance* binnen de rijksoverheid geformuleerd moet worden. De werkgroep heeft in dit rapport zo'n opvatting neergelegd die lijnverantwoordelijken de mogelijkheid geeft hun verantwoordelijkheid te nemen. Hiermee wordt de ministeriële verantwoordelijkheid versterkt en een bijdrage geleverd aan bestrijding van wat de vice-voorzitter van de Raad van State de «verambtelijking van de publieke ruimte» noemt.

---

<sup>1</sup> Algemene Rekenkamer, Tussen beleid en uitvoering, 2003.

<sup>2</sup> Raad van State, Jaarverslag 2003, 2004.

De werkgroep hoopt dat een inhoudelijke discussie over haar gedachten mogelijk zal blijken.

Namens de IBO-werkgroep Regeldruk en Controletoeren,  
mr. J.N. van Lunteren

## 1 De voorstellen in kort bestek

Verander de sturingsfilosofie van de overheidsorganisatie en formuleer een samenhangende opvatting over *good governance* bij de overheid.

Geef *risicomangement* een centrale plaats in de sturing van de organisatie. Vergroot de ruimte voor afweging van kosten en baten op basis van risicomangement door te bezien waar en hoe meer maatwerk mogelijk is bij het omgaan met de tolerantiegrenzen voor de rechtmatigheid. Verruiming van de toleranties waar dat materieel zonder bezwaar kan behoort daarbij tot de mogelijkheden.

Zorg voor *heldere regelgeving* die zich richt op hoofdlijnen. Toets uitvoerbaarheid en controleerbaarheid vooraf. Laat ook ruimte voor uitvoeringsvoorschriften op hoofdlijnen. Onderscheidt algemeen verbindende regelgeving (met striktere eisen aan rechtmatigheid) van administratieve voorschriften (waar niet elke tekortkoming ook onrechtmatig hoeft te heten).

Vergroot de betrokkenheid van de uitvoering bij de vormgeving van het beleid, omdat juist daar inzicht bestaat in de uitvoeringstechnische knelpunten. Geef meer vrijheid aan de voor de uitvoering verantwoordelijke overheidsorganen bij de uitvoering van regelingen met tegelijk de plicht zich klip-en-klaar te verantwoorden.

Stel vast dat het ambtelijk topmanagement zich tegenover de minister verantwoordt in een document dat naar de tekst en strekking van de Wet openbaarheid van bestuur openbaar is. Datzelfde geldt voor de verantwoording door de Raden van Bestuur van zelfstandige bestuursorganen. Maak die verantwoording, onder politieke verantwoordelijkheid van de minister, openbaar.

Verlang tevens dat het ambtelijk topmanagement zelf een verklaring afgeeft over de prestaties, de risico's en ook over de rechtmatigheid van uitvoering en beheer. In deze verklaring wordt aandacht geschonken aan nuancering en toelichting en aan lopende verbetertrajecten. Complexiteit of mogelijke tegenstrijdigheid van regelgeving die een goede uitvoering in de weg staat komen eveneens aan de orde. Bezie in dit verband hoe meer ruimte voor doelmatigheid van de uitvoering gegeven kan worden en hoe een zekere differentiatie en verruiming van de goedkeurings-toleranties voor de rechtmatigheid mogelijk gemaakt kan worden.

Start daartoe een gezamenlijk door Financiën, de ministeries en de Algemene Rekenkamer vorm te geven ontwikkeltraject. Stel daarin de vraag centraal welke effecten de voorgestelde maatregelen, zoals de deregulering van belastingen, voor de doelbereiking weinig relevante, uitvoeringsvoorschriften en de differentiatie / verruiming van de tolerantiegrenzen in de praktijk hebben.

Versterk de rol van het *audit committee* in het ministerie door daarin (vaker) onafhankelijke leden te benoemen («vreemde ogen dwingen»).

Laat de auditdienst, in plaats van de te stellen eisen verklaring zoals die nu wordt afgegeven, in de toekomst *assurance* geven bij de verantwoordingsinformatie van het management in de vorm van een verklaring van getrouwheid. Deze verklaring van getrouwheid, die bestemd is voor de minister, dient zowel de financiële informatie in de jaarrekening als de verklaring van het management over de rechtmatigheid te betreffen.

Tegenover optuigen staat ook afbouwen. Zet waar nu sprake is van controle op controle een samenhangende strategie uit van vereenvoudiging van regelgeving, van meer uitgesproken *governance* in het management van de betrokken publieke organisaties en van minder gestapeld toezicht.

## **2 Probleemstelling en aanpak**

### *2.1 Inleiding*

In het Hoofdlijnenakkoord spreekt het kabinet-Balkenende II van de noodzaak om te komen tot minder en vooral betere regels. Daarbij wordt het probleemoplossend vermogen en de eigen verantwoordelijkheid van burgers, bedrijven en maatschappelijke instellingen geaccentueerd. De overheid kan immers niet voldoen aan het verwachtingspatroon «voor alles verantwoordelijk te zijn» dat sommigen in de samenleving wellicht hebben.

De minister voor Bestuurlijke Vernieuwing en Koninkrijksrelaties heeft deze uitgangspunten vertaald in een visie en een actieprogramma voor een »Andere overheid«. De SG's van Financiën en BZK hebben in dat verband in 2003 het initiatief genomen om tot meer focus en meer eenvoud in de bedrijfsvoering van de overheid te komen.

Daarnaast bestaat breed het gevoel dat het stelsel van control, controle en toezicht door tal van factoren inmiddels tot een te hoge belasting van de primaire processen van de overheid leidt. De werkzaamheden die gepaard gaan met de verantwoordingsverplichtingen brengen te veel werk met zich mee, zonder dat de toegevoegde waarde hiervan altijd even duidelijk is.

Tegen deze achtergrond is ook dit onderzoek gehouden. De taakopdracht van de werkgroep vermeldt hierover onder meer het volgende:

*Met controletoren wordt bedoeld het stelsel van controle (verificatie), control (beheersing van beleids- en beheersprocessen) en (budgettair) toezicht binnen het Rijk. Betrokkenen ervaren de controletoren in hoge mate als belastend onder meer vanwege (overlappen tussen) verschillende lagen in de toren. Tegelijkertijd voldoet dit stelsel niet op alle fronten aan de eisen en wensen die betrokkenen daaraan stellen. Door tal van factoren in het verleden zijn eisen aan control, controle en toezicht in het verleden steeds verder aangescherpt. Daarnaast vloeit de hoge controledruk voort uit de vaak gedetailleerde regelgeving waarin het beleid is vormgegeven. Door deze factoren is een verfijnd, gecompliceerd control-, controleen toezichtstelsel ontstaan. De last van de controletoren duidt daarmee op een bredere en complexere problematiek, waarbij ook spelers uit de hoek van de beleidsvoorbereiding en het daarmee samenhangende wetgevingstraject zijn betrokken.*

Het doel van het onderzoek is om te komen tot een minder belastend stelsel van control, controle en toezicht. Verantwoordelijkheid en verantwoording staan hierbij centraal.

### *2.2 Probleemstelling*

De probleemstelling luidt:

*Hoe kan de regel- en controledruk uit hoofde van het stelsel van control, controle, en (financieel) toezicht worden beperkt, waarbij risico's voor een rechtmatige en doelmatige besteding van rijksmiddelen worden afge-*



Het onderzoek strekt zich uit over de rijksoverheid en uitvoeringsorganisaties zoals zelfstandige bestuursorganen en rechtspersonen met een wettelijke taak, waarbij de ministeriële verantwoordelijkheid beperkt is.

### *2.3 Aanpak*

De analyse van ervaringen met het stelsel van control, controle of audit (als middel voor verificatie en als instrument voor doorlichting van de werking van processen) en toezicht (ter waarborging van de werking van systemen) vormt de kern van het onderzoek.

Om zich een beeld te vormen van de aspecten waarop vooral zou dienen te worden gelet, heeft de werkgroep een belevingsonderzoek onder vertegenwoordigers van het (top)management en medewerkers van stafdiensten van de rijksoverheid laten uitvoeren. Centraal in dit onderzoek stond de *ervaren* regel- en controledruk. Verder heeft de werkgroep gebruik gemaakt van ervaringen uit het buitenland en in het bedrijfsleven.

## **3 Wat gaat niet goed?**

### *3.1 Inleiding*

Het kabinet-Balkenende II spreekt over de noodzaak om te komen tot minder en vooral betere regels (zie ook paragraaf 2.1). Deze lijkt mede voort te komen uit de waarneming dat beleid vaak zo gedetailleerd in wetgeving en uitvoeringsregelingen vertaald wordt, dat uitvoering conform wet- en regelgeving («rechtmatige uitvoering») bijna onmogelijk wordt. Complexe wetgeving vormt de weerslag van de complexe maatschappij waarin wij leven. Dat neemt niet weg dat wetten duidelijk en consistent moeten zijn, moeten aansluiten bij de praktijk, elkaar niet moeten tegenspreken en geen vermijdbare lasten bij burgers, bedrijven en andere overheden tot gevolg moeten hebben.

Ook de beheersmaatregelen voor het naleven van de regels en de controle hierop leiden tot een navenant hoge belasting. De verschillende interne en externe control-, controle- en toezichtorganen dragen hieraan bij door, ieder vanuit hun eigen professionaliteit, werkvormen, normen en terminologie, activiteiten uit te voeren die de belasting voor lijnverantwoordelijken en uitvoerders verder verhogen. De balans tussen het streven naar een hoge mate van rechtmatigheid (uitvoering conform de regels) en naar doelmatigheid en doeltreffendheid (doelbereiking tegen zo laag mogelijke kosten) lijkt zoek.

Een belangrijk gevolg van deze verschijnselen is dat veel lijnmanagers het stelsel van control, controle en toezicht niet meer ervaren als ondersteuning bij het dragen van verantwoordelijkheid voor hun organisatie, maar als proces van stafspecialisten waar zij zelf steeds verder van vervreemd zijn geraakt.

Dit hoofdstuk beschrijft de mechanismen die aan deze ontwikkeling ten grondslag liggen. Daarbij dient het in paragraaf 2.3 genoemde belevingsonderzoek mede als input.

### *3.2 Een vlucht in regelgeving en het ontbreken van risicomanagement*

Een verantwoorde besteding van collectieve middelen eist terughoudend-

heid bij het nemen van risico's. Bij de beleidsontwikkeling wordt voor het bereiken van de doelstellingen vaak een keuze gemaakt voor wetgeving als instrument, omdat deze zekerheid lijkt te geven in de vorm van afdwingbaarheid. De vraag of de doelstellingen ook of beter kunnen worden bereikt met andere instrumenten, zoals voorlichting of zelfregulering, wordt nog steeds onvoldoende gesteld.

Door bij de keuze voor het instrument wet- en regelgeving ook nog eens vergaand te detailleren wordt een illusie van vermijdbaarheid van elk risico geschapen. Niet alle risico's kunnen worden voorkomen. Risico's kunnen wel worden beheerst of gemanaged. Op alle niveaus binnen de overheid lijkt een grote terughoudendheid te bestaan om risico's te inventariseren en om in openheid aan te geven of en zo ja op welke wijze en tegen welke prijs deze kunnen worden afgedekt.

Een van de gevolgen van het accent op het instrument wet- en regelgeving is dat onevenredig veel nadruk komt te liggen op aspecten van uitvoering die in regels gevat (lijken te) kunnen worden, met verwaarlozing van andere aspecten van de uitvoering.

In de praktijk blijkt wet- en regelgeving vaak gedetailleerde uitvoerings- en procedure voorschriften te bevatten. Deze worden vervolgens door elk niveau binnen de overheid vertaald in formats, protocollen of regelgeving voor de lagere niveaus. De uitvoering zelf is hierbij vaak onvoldoende betrokken<sup>1</sup>. Zo blijken bijvoorbeeld de budgettaire regelgeving, de planning & controlprocessen, de baselines en de bedrijfsvoeringparagraaf weinig aanknopingspunten te hebben met de beleving binnen het primaire proces.

**Box 3.1: Casus detaillering begrotings- en verantwoordingsbepalingen in de CW**

De artikelen in de Comptabiliteitswet 2001 (CW) over de totstandkoming van begroting en verantwoording worden door het ministerie van Financiën uitgewerkt in de Rijksbegrotingsvoorschriften<sup>2</sup>, waarin, naast de te hanteren modellen voor het aanleveren van de noodzakelijke informatie, ook tal van meer procedurele bepalingen zijn opgenomen. De Rijksbegrotingsvoorschriften worden vervolgens door de directies FEZ verder vertaald in departementspecifieke voorschriften voor begroting en verantwoording. Deze interne aanschrijvingen worden tenslotte door de decentrale controllers weer vertaald in decentrale aanschrijvingen voor het lijnmanagement (of hun staffunctionarissen).

De vraag is of al deze voorschriften noodzakelijk zijn voor het bereiken van gestelde doelen. Er lijkt een discrepantie te zijn tussen het doel van een regel, iets dat doorgaans nog wel wordt gezien en onderschreven, en de vormgeving en uitwerking ervan. Het is juist deze uitwerking die vaak niet aansluit bij wat in de praktijk van de uitvoering mogelijk is. Bij de controle op de naleving ligt het accent eerder op de vraag of de juiste procedures in acht zijn genomen dan op de vraag naar het bereiken van het doel. Als vervolgens tijdens de controle sprake is van incidenten of problemen in de uitvoering, leidt het streven naar reductie van onzekerheid vaak weer tot nieuwe, niet zelden nog gedetailleerdere aanvullende regelgeving. Deze opeenstapeling van regels en controles belast het primaire proces zwaar<sup>3</sup>.

Net zoals er bij het maken van wet- en regelgeving te weinig gewerkt wordt op basis van een inschatting van risico's, wordt de inzet van beheersingsmaatregelen en audits nog onvoldoende gebaseerd op een daadwerkelijke risicoafweging. Dit heeft onder meer tot gevolg dat processen met een laag risico op dezelfde manier worden beheerst en gecontroleerd als processen met een hoog risico. De minder belangrijke

<sup>1</sup> Zie ook Algemene Rekenkamer; Tussen beleid en uitvoering.

<sup>2</sup> De Rijksbegrotingsvoorschriften werden onlangs al belangrijk in omvang gereduceerd. Bezien wordt welke de mogelijkheden zijn voor verdergaande reductie van de omvang.

<sup>3</sup> Zie bijvoorbeeld Bouwmans, H.; in Bureaucratie op de werkvloer, Binnenlands bestuur 28-11-2003, p. 30 e.v.

zaken krijgen zo ten onrechte te veel aandacht. De echt belangrijke zaken blijven onderbelicht.

Doordat risico's vooraf vaak niet expliciet worden benoemd, noch richting Tweede Kamer, noch voor de interne sturing, is ook het sturen op risico's lastig. Logisch gevolg hiervan is dat ook de beoordeling van de verantwoordiging nog te weinig plaats vindt vanuit het besef dat risico's onvermijdelijk zijn. Deze beoordeling zou zich niet moeten richten op de incidentele fouten, maar op de vraag of er op een verantwoorde wijze met risico's wordt omgegaan (risicomanagement). Als gevolg van het ontbreken van dit besef ervaart het lijnmanagement de regelgeving en het sturings- en beheersingsinstrumentarium vaak niet als een *tool of management*, maar eerder als een last en een sta-in-de-weg voor een effectieve uitvoering.

**Box 3.2: Voorbeelden van belastende regelgeving verdeeld naar de verschillende te onderscheiden categorieën.**

*(1) Europese regelgeving*

De Europese aanbestedingsregels worden door zowel overheden als aanbieders als zeer belastend ervaren. Zonder geweld te doen aan de doelstelling van transparantie in de procedure met als gevolg een betere prijs-kwaliteitverhouding zouden mogelijkheden voor deregulering moeten worden gezocht. Omdat aanpassing van de Europese regelgeving minimaal een weg van de lange adem betekent zou vooral gekeken moeten worden naar manieren waarop deze regelgeving in de Nederlandse context meer werkbaar kan worden vormgegeven. Bijkomend voordeel is dat dan ook de (accountants)controle, die er op is gericht te onderzoeken of in de juiste gevallen Europees is aanbesteed en of de procedureregels zijn gevolgd, evenredig kan worden vermindert.

*(2) Regelgeving in VBTB- verband*

Hoewel de Regeling Prestatie-indicatoren en evaluatieonderzoek (RPE) uitgaat van een kosten- batenafweging bij het inzetten van regulier en periodiek meetinstrumentarium, blijkt deze regeling in de praktijk te veel te worden opgevat als een plicht tot het meetbaar maken van alle beleids- en operationele doelstellingen. Hierdoor worden mogelijk voor de analyse irrelevante indicatoren gemeten puur en alleen omdat bepaalde indicatoren wel en andere (mogelijk voor de analyse relevantere indicatoren) minder of niet meetbaar zijn. Het is niet altijd duidelijk wat de waarde is van dat wat wordt gemeten. Hoewel meten vaak weten betekent, is niet in alle gevallen duidelijk wat we dan weten.

*(3) Rijksbrede regelgeving op het terrein van financieel en materieel beheer*

De baseline financieel en materieel beheer bevat de bestaande regelgeving op het gebied van financieel en materieel beheer. Eén van de ministeriële regelingen die hierin is opgenomen de Regeling departementale begrotingsadministraties. Deze beslaat inclusief bijlagen meer dan 100 pagina's. In deze regeling staat zeer uitgebreid en gedetailleerd beschreven waaraan de begrotingsadministratie moet voldoen. De regeling lijkt meer een soort handleiding dan dat het de meest essentiële punten bevat waaraan een administratie moet voldoen. De vraag is of alle opgenomen bepalingen noodzakelijk zijn. Er staat bijvoorbeeld opgesomd welke gegevens ontleend moeten kunnen worden aan de voorraadadministratie (dit in aanvulling op het Besluit materieelbeheer). Eén van de gegevens wordt gevormd door de namen van de centrale voorraadbeheerders. Vraag is of dit rijksbreed geregeld moet zijn of dat dit aan de departementen zelf kan worden overgelaten.

*(4) Interne departementale regelgeving*

Departementale keuzes kunnen de controlelast stevig beïnvloeden. Het volgende eenvoudig voorbeeld laat de gevolgen van departementale regelgeving zien voor de controle als een ministerie bijvoorbeeld bepaalt dat in contracten een uurtarief is opgenomen, dan zal aan de hand van urenbriefjes moeten worden geïnventariseerd of het aantal gewerkte uren klopt met aantal uren op de factuur, of het uurbedrag op de factuur juist is en of het product is geleverd. Wordt echter een totaalbedrag opgenomen en een te

leveren eindproduct dan hoeft uitsluitend gecontroleerd te worden of de prestatie is geleverd (prestatieverklaring) en of het totaalbedrag op de factuur klopt met het bedrag in het contract. Hiermee is overigens niet gezegd dat de ene wijze beter is dan de andere. Het is de situatie die de keuze bepaalt.

### 3.3 Begrotingsproces nog onvoldoende resultaatgericht

Eind jaren '90 is de operatie Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording (VBTB) ingezet. Doelstelling daarvan was om te komen tot een betere koppeling tussen resultaten, maatregelen en geld in het begrotingsproces.

Op het moment van het schrijven van dit rapport wordt de VBTB aanpak geëvalueerd. Toch kan hier al een aantal knelpunten worden genoemd. In de begroting lijken teveel beleidsdoelstellingen te zijn opgenomen. Het lijkt dringend nodig te komen tot minder en vooral politiekere doelstellingen. Door het grote aantal (en de grote diversiteit) aan overheidsdoelstellingen zijn prioriteiten namelijk lastig te stellen.

Ook lijkt met VBTB het accent te zeer komen te liggen op het meten, zonder dan precies te weten wat we vervolgens weten. Lijnverantwoordelijken ervaren VBTB daardoor eerder als een instrument van de staf dat veel inspanning kost en vooralsnog weinig lijkt bij te dragen aan de sturing van het primaire proces. Louter het meetbare, en dat is vaak het financiële, lijkt belangrijk. Als deze observaties in de evaluatie worden bevestigd moet worden vastgesteld dat VBTB zich daarmee dreigt te verenigen tot een discussie over financieel beheer in plaats van over de vraag of doelen zijn bereikt.

### 3.4 Verantwoording en verantwoordelijkheid krijgen onvoldoende aandacht

De verantwoording aan de Staten-Generaal, als sluitstuk van de begrotingscyclus, krijgt nog te weinig aandacht van politiek, media en van de Staten-Generaal zelf. Het verschil met de aandacht voor beleidsvorming en begroting is enorm. Het lijnmanagement besteedt in het verlengde hiervan nog te weinig aandacht aan de verantwoording. Men richt zich nog te veel op de financiële verantwoording in plaats van op de vraag of en zo ja in hoeverre beleidsdoelstellingen zijn gerealiseerd. Het financieel beheer over het bredere geheel is, sedert de operatie Compatabel Bestel, op orde. Dit krijgt daardoor *de facto* wezenlijk minder aandacht van het lijnmanagement. De verantwoording die niettemin *en detail* wordt gevraagd, verwordt daarna tot een plichtmatige exercitie, uitgevoerd door de staf, waardoor ze te veel gaat over de inzet van middelen en het proces daaromheen (het financieel beheer) en te weinig over de realisatie van doelen.

Het lijnmanagement heeft ook voor de bedrijfsvoering (de primaire en ondersteunende processen) niet altijd de aandacht die nodig is. Dit geldt vooral voor de zogeheten beleidskernen op de ministeries. Bedrijfsvoering wordt nog al eens ervaren als last in plaats van als middel om de beleidsdoelstellingen te bereiken. Beleid en beheer zijn niet gelijkgesteld. Uitvoeringsorganisaties onderscheiden zich wat betreft aandacht voor bedrijfsvoering en verantwoording veelal in positieve zin van de kerndepartementen. Beleidsdirecties zullen meer aandacht krijgen voor bedrijfsvoering naarmate daarover nadrukkelijker verantwoording wordt gevraagd, die verantwoording betrekking heeft op de processen die wezenlijk zijn en er met die verantwoording ook iets gedaan wordt. In de

beleidsomgeving zijn er nog te weinig effectieve managementtools om dit te bewerkstelligen. Hoewel het topmanagement zeker geneigd is meer en meer aandacht te schenken aan beheers- en uitvoeringsvraagstukken, blijft de bedrijfsvoering in relatie tot de beleidsdirecties vooral een zaak van de stafdirecties Financieel-Economische Zaken (FEZ) en Auditdienst (AD). De lijnverantwoordelijken ervaren de bijdrage van de beide bedrijfsvoeringdirecties niet altijd als toegevoegde waarde<sup>1</sup>.

### 3.5 Te sterke focus op rechtmatigheid en financieel beheer

Bij vrijwel alle ministeries zijn in de afgelopen jaren goedkeurende accountantsverklaringen bij de jaarrekening gegeven. Dit betekent bij de huidige goedkeuringstolerantie dat minder dan 1% van de uitgaven onrechtmatig is.

#### **Box 3.3: Gevolgen toepassen van kwantitatieve goedkeuringstoleranties (1% norm) bij UWV**

Toepassing van de 1%-norm bij de uitkeringen op grond van de Werkloosheidswet leidt er toe dat de invulling van rechtmatigheid vrijwel uitsluitend het domein is geworden van de wetgevingsjuristen en de accountant.

Bij de beoordeling of een uitkering geheel of gedeeltelijk onrechtmatig is wordt een lijst met ongeveer 45 aspecten gehanteerd. Deze aspecten vloeien voort uit de vele complexe wettelijke voorschriften en daarop gebaseerde regels. Veel aspecten worden overigens weer verder gedetailleerd naar in totaal 120 subaspecten.

Sommige aspecten hebben alleen een formele betekenis («heeft de verzekerde het werk-briefje ondertekend»), sommige een materiële.

Bij een complexe wet als de Werkloosheidswet kan er veel fout gaan of als fout worden geïnterpreteerd. Tussen de uitvoeringspraktijk en degenen die de beoordeling achteraf uitvoeren ter vaststelling van het rechtmatigheidspercentage kan een uitgebreide wets-technische discussie ontstaan over de rechtmatigheid. Desondanks geldt ook hier de 1%-norm. De afweging tussen rechtmatigheid en doelmatigheid ontbreekt.

Eind jaren '80 van de vorige eeuw werd de Operatie Comptabel Bestel<sup>2</sup> ingezet, om de rechtmatigheid en de beheersbaarheid van de overheids-uitgaven op orde te krijgen. De kern van deze operatie was om te komen tot verbetering van het financieel beheer en een snellere en betere informatievoorziening aan de departementsleiding en het parlement.

#### **Box 3.4: Doelen Operatie Comptabel Bestel**

- Herinrichting van de begrotingsstukken, zodat de Staten-Generaal beter in staat zijn het budget- en autorisatierecht uit te oefenen;
- Realisatie van een snellere en efficiëntere informatie-uitwisseling over begrotingsvoorbereiding, -uitvoering en -verantwoording (de jaarrekening), mede als gevolg waarvan een versnelling van de oplevering van financiële verantwoordingen kan worden bereikt;
- Versterking van de financiële functie;
- Invoering van een geïntegreerd verplichtingen/kasstelsel;
- Invoering van een administratieve organisatie die resulteert in een ordelijke begrotingsvoorbereiding en -uitvoering.

<sup>1</sup> Het onderzoek zoals dat in de opdracht van de IBO-werkgroep is uitgevoerd door Deloitte levert hiervoor belangrijke aanknopingspunten.

<sup>2</sup> Zie ook kamerstukken 1986–1987, 19 395.

De ministeries hebben door de Operatie Comptabel bestel een enorme verbetering van het financieel beheer gerealiseerd. De control- en audit-functies hebben hieraan een belangrijke bijdrage geleverd. Zowel de

rechtmatigheid als het financieel beheer zijn daarmee in feite op orde. Daarmee wordt, zoals eerder aangegeven, slechts een beperkt deel van de werkelijkheid van de overheidsuitvoering gedekt. Strakke tolerantiegrenzen kunnen ertoe leiden dat vooral bij die regelingen waar de detailering het verst is doorgeschoten de uitvoering nooit «rechtmatig» zal zijn. Daarmee wordt in sommige gevallen een beeld van de werkelijkheid gecreëerd dat door de lijnverantwoordelijken en de feitelijke uitvoerders niet meer herkend wordt.

### 3.6 Inrichting en werkwijze stelsel control, controle en toezicht

De **Algemene Rekenkamer** voegt aan de interne control en de departementale accountantscontrole, de externe controle toe. De Algemene Rekenkamer geeft voor de Tweede Kamer een eigen, onafhankelijk oordeel over het financieel beheer en de rechtmatigheid van de uitgaven bij de departementale jaarverslagen. De Algemene Rekenkamer maakt bij haar onderzoek zoveel mogelijk gebruik van de werkzaamheden die de departementale auditdiensten hebben uitgevoerd. De aanvullende onderzoeken, die de Algemene Rekenkamer nodig heeft voor haar eigen oordeelsvorming, worden als belastend ervaren.

De doelstelling van de Algemene Rekenkamer om met haar bevindingen, conclusies en aanbevelingen de kwaliteit van de rijksdienst verder te verbeteren komt minder uit de verf naarmate de bevindingen weinig toevoegen aan de al binnen de organisatie gesignaleerde bevindingen, vooral als het om minder belangrijke tekortkomingen gaat. Verder leidt de (gepercipieerde) gerichtheid van de Algemene Rekenkamer op fouten, waarbij grote en kleine fouten op dezelfde manier meewegen bij de beoordeling van de rechtmatigheid, tot veel onvrede bij de ministeries. Tot slot hanteert de Algemene Rekenkamer bij haar oordeelsvorming in sommige gevallen andere normen dan de departementen zelf. Inmiddels is hierover afgesproken dat dit transparant in de respectievelijke rapportages tot uitdrukking wordt gebracht.

#### **Box 3.5: Verschillen tussen werkwijze Algemene Rekenkamer en DAD's**

Elk jaarverslag wordt door departementale auditdienst voorzien van een accountantsverklaring bij de jaarrekening (de zogenoemde certificerende functie). De accountantsverklaring heeft betrekking op de financiële informatie in de jaarverslagen en de departementale saldibalansen (voldoen aan de verslaggevingvoorschriften, deugdelijk/betrouwbaar, rechtmatig). De auditdienst brengt een samenvattend rapport van bevindingen uit over:

- het gevoerde financieel en materieel beheer en de ten behoeve van dat beheer bijgehouden administraties (oordeel of voldaan is aan de eisen rechtmatigheid, ordelijkheid en controleerbaarheid);
- de totstandkoming van de informatie over het gevoerde beleid en de bedrijfsvoering.

Bij de controle van de jaarrekening wordt zoveel mogelijk gesteund op de interne betrouwbaarheidssystemen en de uitgevoerde audits. Gecontroleerd wordt of de relevante onderdelen van de systemen hebben gewerkt zoals ze zouden moeten werken (systeemgerichte controle). Daar waar nodig worden aanvullende werkzaamheden verricht voor de oordeelsvorming (gegevensgerichte controle). De accountantsverklaring en het samenvattend rapport zijn er primair ten behoeve van de minister en blijven daarmee intern, maar vormen tevens voor de Algemene Rekenkamer een belangrijke basis voor het rechtmatigheidsonderzoek. De Algemene Rekenkamer beoordeelt of zij de resultaten van het werk van de auditdiensten over kan nemen. Daarbij hanteert zij in sommige gevallen andere normen dan de auditdiensten. Deze verschillen zijn:

- De Algemene Rekenkamer geeft geen accountantsoordeel en laat zich bij haar normatiek leiden door de bestaande wet- en regelgeving. De DAD's zijn daarnaast gebonden aan de NIVRA beroepsregels en verstrekken wel een accountantsverklaring.

- De Algemene Rekenkamer laat, met het oog op het budgetrecht van de Tweede Kamer, de artikeltolerantie van invloed zijn op het oordeel over de financiële informatie in het jaarverslag, terwijl bij de DAD's in het bijzonder de goedkeuringstolerantie voor het totale jaarverslag bepalend is voor de accountantsverklaring.
- De gevonden fouten worden door de verschillende controleurs niet altijd op dezelfde manier gewogen en beoordeeld. Voor de beoordeling van de rechtmatigheid telt de Algemene Rekenkamer fouten en onzekerheden bij elkaar op. De DAD's maken onderscheid tussen fouten en onzekerheden en nemen deze ieder op een eigen wijze mee in de beoordeling van de rechtmatigheid (conform het Handboek controle DAD en de NIVRA beroepsregels die hierop van toepassing zijn).

De ambtelijke top van een ministerie heeft geen onafhankelijke gesprekspartner op het gebied van de bedrijfsvoering. Het *audit committee* van de meeste ministeries bestaat uit (plaatsvervangend) leden van de bestuursraad, aangevuld met de directeuren FEZ en DAD. Het *audit committee* is dan ook, in tegenstelling tot de situatie in het bedrijfsleven, vooral gericht op het gecoördineerd besluiten over en het krijgen van draagvlak voor maatregelen die gericht zijn op het oplossen van beheersingsvraagstukken. Het *audit committee* is niet belast met het uitoefenen van (onafhankelijk) toezicht.

Veel taken van de overheid worden uitgevoerd door zelfstandige bestuursorganen (ZBO's) of rechtspersonen met een wettelijke taak (RWT's). De overheid stelt vanuit het publieke belang (rand)voorwaarden aan de uitvoering van deze taken. Op de naleving hiervan wordt vervolgens door of namens de overheid **toezicht** gehouden. Dit verticale toezicht kent verschillende invalshoeken. Vanuit de invalshoek van opdrachtgever en kadersteller is het toezicht van een minister vooral inhoudelijk en beleidsmatig gericht. Vanuit de invalshoek van de verantwoordelijkheid voor het effectief omgaan met publieke middelen is het toezicht van een minister vooral gericht op de continuïteit en de bedrijfsvoering. De beide rollen vallen vaak samen en kunnen dan ernstig conflicteren.

De reikwijdte en de invulling van het toezicht en de eisen die aan verantwoording door en controle van externe organisaties worden gesteld zijn primair afhankelijk van keuzes op het betreffende beleidsterrein. Dit kan per taak en organisatie verschillen. In een aantal sectoren (sociale zekerheid, zorg) wordt ook toezicht uitgevoerd door een specifiek hiertoe in het leven geroepen toezichthouder. Beleidsdirectie, FEZ, inspectie of toezichthouder en DAD spelen hierbij allen een eigen rol. Daarnaast heeft de Algemene Rekenkamer de afgelopen jaren veel eigen onderzoek verricht bij ZBO's en RWT's<sup>1</sup>. Organisaties op afstand die gebruik maken van Europese gelden worden verder ook nog gecontroleerd door de Europese Commissie en/of de Algemene of de Europese Rekenkamer. Doordat verschillende toezichtaspecten bij verschillende toezichthoudende organen zijn ondergebracht, kan dit bij de organisaties op afstand de beleving oproepen constant te worden gecontroleerd, waarbij niet in alle gevallen duidelijk is welke de toegevoegde waarde of het doel is van weer een nieuwe controle. Als daarbij dan ook nog eens de controleurs blijken te geven het primaire proces onvoldoende te kennen neemt het respect voor controles snel af en daarmee ook de bereidheid om met de bevindingen verbeteringen aan te brengen.

De **minister van Financiën** heeft verschillende taken binnen de financiële kolom. Zo heeft hij een toezichthoudende en coördinerende verantwoordelijkheid voor de doeltreffendheid en doelmatigheid van de bestedingen en het financieel management bij het Rijk. Ook bepaalt de minister van Financiën de budgettaire kaders en ziet hij toe op de handhaving

<sup>1</sup> Het meest recente rapport hierover is Verantwoording en toezicht bij rechtspersonen met een wettelijke taak deel 4, maart 2004 en het rapport Verbreiding van de publieke verantwoording, maart 2004.

hiervan. Ten aanzien van het toetsen van de kwaliteit van het financieel en materieel beheer werd deze verantwoordelijkheid tot voor kort ingevuld in de vorm van monitoring van de knelpunten in het financieel beheer bij de departementen en de agentschappen. De toegevoegde waarde hiervan wordt door de vakministeries echter niet altijd gezien. De financieel beheerbrief wordt in dit kader vaak aangehaald als voorbeeld van hoe zaken in het huidige stelsel dubbel worden gedaan.<sup>1</sup>

De inefficiënties in de werking van de controletoeren vragen om een betere onderlinge coördinatie van de planning en aanpak van control, controle en toezicht. Control (ex ante) en controle en toezicht (ex post) kunnen voor een zeker deel als communicerende vaten worden gezien. Hoe meer inspanning voorafgaand en tijdens het proces van uitvoering is besteed aan control (sturing en beheersing), hoe eenvoudiger (en daarmee minder belastend) de controle en het toezicht ingericht zouden kunnen worden. Hiertoe is uniformering van normen en terminologie essentieel.

### 3.7 Slotbeschouwing

De rijksoverheid lijkt zich bij de uitvoering van beleid vooral te richten op het vermijden van risico's. Deze neiging kan voor een deel verklaard worden door de specifieke aandacht in politiek en media voor fouten en falen, zonder dat er altijd oog is voor prestaties die worden gerealiseerd of voor de doelmatigheid waarmee dat gebeurt. De neiging tot risicomijding uit zich onder meer in een vergeefs pogen alle denkbare risico's door middel van voorschriften en regels af te dekken.

Binnen de overheid vindt op verschillende niveaus sturing en beheersing plaats. Op politiek niveau, vanuit de ambtelijke top richting departement en (al dan niet via beleidsdirecties) richting uitvoeringsorganisaties. Elke laag legt steeds eigen accenten. Het probleem is dat er relatief veel (politieke) aandacht is voor de beleidsvorming (het «wat»), maar veel minder voor de uitvoering («het hoe»). Zo worden uitvoeringstechnische knelpunten bij de totstandkoming van nieuw beleid niet altijd in kaart gebracht, waardoor tijdens de doorvertaling van beleid naar lagere niveaus knelpunten ontstaan. De uitvoering en de realisatie van beleid krijgen dus niet altijd voldoende aandacht.

Een nadruk op naleving van regels en voorschriften die niet als vanzelfsprekend worden ervaren en/of onnodig complex zijn, leidt tot bureaucratisch gedrag en bevordert op zijn beurt weer opnieuw risicomijdend gedrag. Er zou binnen de overheid meer ruimte moeten zijn voor het maken van een afweging tussen de kosten en de baten van het verminderen van risico's. Door op een transparante manier om te gaan met risico's, wordt invulling gegeven aan een verantwoorde wijze van bedrijfsvoering.

Het risicomijdende gedrag binnen de overheid komt welhaast het best tot uitdrukking in het streven naar nagenoeg volledige zekerheid over de rechtmatigheid van de besteding van 's rijksmiddelen. Nederland hanteert een goedkeuringstolerantie van maximaal 1% aan onrechtmatigheden. Aangezien er vrijwel alleen maar goedkeurende accountantsverklaringen worden afgegeven, betekent dit dat er redelijke zekerheid over bestaat dat minimaal 99% van de financiële transacties rechtmatig geschiedt. In het bedrijfsleven, bij overheden in de ons omringende landen en binnen de EU wordt een dergelijk hoge mate van rechtmatigheid niet gehaald.

Het najagen van een dergelijk hoge mate van rechtmatigheid gaat gepaard met hoge kosten en is daarmee, in vele gevallen, nauwelijks meer doelmatig te noemen. Het realiseren van het laatste procent rechtmatigheid is onevenredig duur. Deze overweging is momenteel geen factor bij de inrichting van de control en controleprocessen.

---

<sup>1</sup> Deze financieel beheerbrief is inmiddels vervangen door rijksbrede overzichten (benchmarks) met een aanbestedingsbrief ten behoeve van de ministerraad. Deze dienen tevens als onderbouwing van de passages over het financieel management bij het Rijk in het Financieel Jaarverslag van het Rijk.



Ook het functioneren van de controletoeren lijkt minder efficiënt dan mogelijk zou zijn als de verschillende control-, controle- en toezichtdisciplines meer onderling zouden afstemmen. Eigen werkwijzen, onderzoeksplanningen en vooral normen, toetsings- en beoordelingscriteria zorgen voor een onnodig hoge controlelast bij de uitvoering.

## 4 Hoe kan het beter?

### 4.1 Inleiding

Regels zijn nodig om het overheidshandelen in goede banen te leiden, maar een overmaat aan regels is niet uitvoerbaar en handhaafbaar en staat bovendien doelmatig en doeltreffend presteren in de weg. Controle en toezicht zijn nodig om het overheidshandelen te kunnen beoordelen, maar een overmaat aan controle en toezicht vormt een onevenredige belasting voor de uitvoering. Wanneer regels, controle en toezicht te ver doorschieten komt een goede overheidsprestatie in gevaar, hetgeen het vertrouwen in het functioneren van de overheid ondermijnt. Op verschillende plaatsten zijn regels en controles (te) talrijk en (te) gedetailleerd.

Het stelsel van control, controle en toezicht zoals dat is gegroeid, is op een aantal punten toe aan een grondige herijking. Gezocht moet worden naar een werkbare balans tussen baten (de toegevoegde waarde in termen van ordening) en lasten (controledruk) van regelgeving. Bedrijfsvoering moet worden ervaren als middel om de beleidsdoelstellingen te realiseren. Organisaties die belast zijn met control, controle en toezicht moeten hun werkzaamheden, normen en methoden goed op elkaar afstemmen om de belasting van de uitvoering te minimaliseren zonder daarbij de nauwkeurigheid uit het oog te verliezen. Uitgangspunt bij de herijking van het stelsel van control, controle en toezicht is, dat de overheidsmanager de plicht heeft om zich te verantwoorden. Die verantwoording mag hem of haar ook klip-en-klaar worden gevraagd.

De Tweede Kamer is binnen ons staatsbestel de politieke controleur. Om haar werk te kunnen uitvoeren behoeft zij zowel verantwoordingsinformatie die aansluit op de begrotingscyclus als het onafhankelijk oordeel van de Algemene Rekenkamer als extern controleur van de overheid hierover.

Zelfbewuste burgers hebben het recht om te weten wat er met hun belastinggeld wordt gedaan. Zelfbewuste overheidsorganisaties moeten het als een voorrecht beschouwen om verantwoording af te leggen. De kwaliteit van de overheidsprocessen is hierbij gebaat. Een inhoudelijk betekenisvolle verantwoording zal de ministeriële verantwoordelijkheid versterken, het publieke debat stimuleren en uiteindelijk het vertrouwen in de overheid ten goede komen.

### 4.2 Bouwstenen voor de inrichting van een governance-model

#### 4.2.1 Governance

*Governance* is het geheel van maatregelen ter waarborging van de onderlinge samenhang in de wijze van sturen, beheersen en toezicht houden van een overheidsorganisatie, gericht op een efficiënte en effectieve realisatie van beleidsdoelstellingen, alsmede het daarover op een open wijze communiceren en verantwoording afleggen ten behoeve van belanghebbenden<sup>1</sup>. *Governance* omvat dus het transparant maken van de organisatiedoelen en -strategie, de wijze waarop deze worden bereikt en het geld dat daarmee gemoeid is. In die zin sluit *governance naadloos aan op VBTB*.

---

<sup>1</sup> Ministerie van Financien, Handleiding Government Governance, januari 2000.

Gemeenschappelijke **normen en waarden**, ook wel de *do's and dont's* die mede zijn ontleend aan de missie van een organisatie en de omgeving waarin zij opereert, geven hieraan richting. Hierbij spelen zaken als professioneel gedrag, loyaliteit, integriteit en verantwoordelijkheid nemen een belangrijke rol.

#### 4.2.2 Sturingsfilosofie

De **sturingsfilosofie binnen de rijksdienst** is erop gericht dat de beleidsdoelstellingen worden gerealiseerd. Allereerst vraagt dat om het helder beleggen en verwoorden van de verantwoordelijkheden en daarbij behorende bevoegdheden, zodat deze voor ieder duidelijk zijn. De eigenheid van een organisatie is bij het invullen van de sturingsfilosofie een belangrijke factor. De overheidsmanager kent deze eigenheid het best. Hij dient als «proceseigenaar» dan ook een centrale plaats te hebben bij de sturing en beheersing, met alle lusten én lasten van dien. De proceseigenaar bepaalt, binnen de gegeven politieke en wettelijke kaders, de wijze waarop de instrumenten waarvoor is gekozen het best kunnen worden ingezet, alsook de risico's en de risicobeperkende maatregelen. De manager betreft zo zowel de risico's die de doelbereiking in de weg zouden kunnen staan, als het belang van het handhaven van de regels (rechtmatigheid) bij de inrichting van de processen.

Wanneer de manager constateert dat normen, regels en afspraken een doelmatige en doeltreffende realisatie van beleidsdoelstellingen in de weg staan zal hij dat op een transparante wijze aan de orde moeten stellen. Afwijken van normen, regels en afspraken kan in bijzondere gevallen en mits binnen de grenzen van de beginselen van rechtsstatelijkheid wordt gebleven, maar moet wel worden gemotiveerd (*comply or explain*). Het is aan de minister, in gemeen overleg met de Staten-generaal, om haar reactie op de afwijking te bepalen en eventueel de noodzakelijke middelen voor het corrigeren daarvan ter beschikking te stellen.

#### 4.2.3 Doelen en randvoorwaarden

**Helder geformuleerde doelen en randvoorwaarden**, waar mogelijk verwoord in een beperkt aantal outputtermen, vormen het vertrekpunt voor de uitvoering. In de politieke dialoog worden de beleidsdoelstellingen bepaald, evenals de keuze voor het in te zetten instrumentarium. De uitkomst van het politieke proces is daarmee het antwoord op de vragen wie, wat op welke wijze krijgt, wat men daarmee geacht wordt te bereiken en op welke wijze men zich daarover moet verantwoorden. De keuzes worden veelal vastgelegd in wettelijke regels en scheppen zo de kaders voor de uitvoering.

**Heldere regelgeving** die zich richt op hoofdlijnen en die uitvoerbaar en controleerbaar is, is een *conditio sine qua non* voor effectief overheidsmanagement.

#### 4.2.4 Uitvoering en risicomangement

De uitwerking (nadere detaillering in uitvoeringsvoorwaarden) is een verantwoordelijkheid van de overheidsorganisatie die het betreffende beleid dient uit te voeren en vindt zo dicht mogelijk bij de uitvoering plaats. De beleidsdirecties en uitvoeringsorganisaties zelf leggen de basis voor de bedrijfsvoering waarbinnen control, controle en toezicht worden vormgegeven. Bij keuzes voor uitvoeringsmodaliteiten is inzicht in de beheersmatige gevolgen daarvan immers van groot belang. In de regelgeving die vervolgens wordt gemaakt zouden zo min mogelijk gedetailleerde uitvoeringstechnische of procedurele bepalingen, die de uitvoering vaakodeloos kunnen belasten, moeten worden opgenomen.

De verantwoordelijkheid voor een doelmatige en doeltreffende inrichting en uitvoering van beleid om de doelstellingen te realiseren, wordt daarmee een expliciete verantwoordelijkheid van het betrokken management.

Realisatie van (beleids)doelstellingen is het uitgangspunt voor de sturing van de organisatie. **Risicomanagement** speelt vervolgens een belangrijke rol bij de inrichting van de processen die deze sturing mogelijk maken. Het denken over, het omgaan met en het handelen naar risico's zal in de besturing van overheidsorganisaties en -processen en volwaardige plaats moeten verwerven. Dit begint met een realistische inschatting van de risico's in de fase van de beleidsontwikkeling. Communicatie over de risico's die acceptabel zijn ten opzicht van de kosten die (eventuele) additionele beheersingsmaatregelen met zich meebrengen zullen in de politieke arena aan de orde moeten komen. Hierbij zal expliciet worden gemaakt of bepaalde risico's acceptabel zijn, dan wel of het wenselijk is deze te beheersen. Zo ontstaat voorafgaand aan de uitvoering inzicht in de risico's, de al dan niet te nemen beheersingsmaatregelen en de kosten en baten. Deze risico's vormen verder het aangrijpingspunt voor de besturing en beheersing (sturen op risico's) en voor de controle en het toezicht.

#### *4.2.5 Verantwoording, borging en vertrouwen*

Sluitstuk van dit *governance*-model is de verantwoording over de resultaten die zijn behaald. Daarbij zal inzicht worden gegeven in de gerealiseerde doelstellingen, de prestaties en de kosten die hiervoor zijn gemaakt. Tevens wordt ingegaan op de risico's die zijn gelopen en de wijze waarop hiermee is omgegaan.

Een professionele organisatie heeft hiertoe de processen goed **geborgd**. Het management moet er op kunnen vertrouwen dat beleids- en uitvoeringsprocessen efficiënt zijn ingericht, tot de gewenste resultaten leiden en dat de rechtmatigheid is geborgd, zodat de verantwoordelijke minister ook juist en volledig verantwoording kan afleggen aan de Staten-Generaal. Dit vraagt om effectieve en efficiënte beheersingsprocessen die door de verantwoordelijke manager op basis van risicoanalyses worden aangestuurd. Audits kunnen het management zekerheid geven omtrent de kwaliteit van de ingerichte processen.

Het management dient te zoeken naar vormen van verantwoording, audit en toezicht die aansluiten op het primaire proces en ook toegevoegde waarde leveren voor dit proces. Daarbij geldt dat de belasting als gevolg van deze processen (verantwoording, audit en toezicht) zo gering mogelijk moet zijn. Voorkomen moet worden dat het beheersingsinstrumentarium te veel een werking krijgt dóór deskundigen (stafdirecties of «staf-ministeries») vóór deskundigen (decentrale staffunctionarissen). Uitgangspunt is een focus op het effectief en efficiënt bereiken van de beleidsdoelstellingen. De lijn is verantwoordelijk. De staf adviseert.

De externe controle is onafhankelijk gepositioneerd. Ook de externe controle moet op een efficiënte en effectieve manier worden ingericht. Dit betekent dat zij optimaal gebruik maakt van intern beschikbaar materiaal ten behoeve van het oordeel.

Uiteindelijk gaat het bij het stelsel van control, controle en toezicht om de bijdrage die het levert aan een overheid die op een verantwoorde wijze met de publieke middelen publieke doelen realiseert en daarbij niet alleen effectief (doelbereiking) en efficiënt (zuinig) is, maar ook transparant en zo zorgt voor de noodzakelijke basis voor vertrouwen bij burgers en politiek.

### 4.3 Een aanzet voor een nieuw governance-model binnen de overheid

#### 4.3.1 Sturingsfilosofie

Uitgangspunt is dat de beleids- en uitvoeringsprocessen zo zijn ingericht dat de gestelde politieke doelen binnen de aangegeven kaders op een efficiënte wijze worden gerealiseerd. De SG is, als hoogst verantwoordelijke, ambtelijke lijnmanager binnen een ministerie, verantwoordelijk voor de feitelijke inrichting van het *governance*-model binnen zijn organisatie. Hij volgt daarbij de richtlijnen van de minister.

De SG kan via de verantwoording aan de minister aangeven in hoeverre de normen, regels en afspraken een doelmatige en doeltreffende realisatie van beleidsdoelstellingen doen slagen dan wel in de weg staan.

#### 4.3.2 Doelen, randvoorwaarden, regelgeving en uitvoering

Uitvoerbare en controleerbare regelgeving is een belangrijke voorwaarde om de beheers-, uitvoerings- en controlelasten in de hand te houden. Hoe gedetailleerder de regelgeving hoe moeilijker het is in de uitvoering effectief te sturen, hoe groter de kans op fouten en daarmee – dus ook – op onrechtmatigheden. Daarbij zal er bij de beoordeling van de rechtmatigheid van de uitgaven van worden uitgegaan dat er sprake is van onrechtmatigheid bij een afwijking van (hogere) wet- en regelgeving die algemeen verbindende voorschriften inhouden. Bij strijdigheid met interne administratieve of uitvoeringsvoorschriften is sprake van tekortkomingen in het financieel beheer. Door in de regelgeving zoveel als dat maar mogelijk is de hoofdlijnen van en kaders voor beleid op te nemen en de uitvoeringsvoorschriften zo dicht mogelijk bij het uitvoeringsniveau vast te leggen, kan de uitvoering effectiever en doelmatiger worden aangestuurd. Hierbij is het uiteraard van belang dat de rechtszekerheid van burgers niet in het gedrang komt.

De ambtelijke professional heeft, binnen de kaders zoals die door de politiek zijn gegeven, een belangrijke verantwoordelijkheid bij het vormgeven van de uitvoering van het beleid (het «hoe»). Het gaat hierbij uitdrukkelijk niet om het bepalen van de beleidsdoelen of de keuze van het in te zetten beleidsinstrumentarium (dat is en blijft uiteraard het prerogatief van de politiek), het gaat vooral om het bepalen welke voorwaarden worden gesteld bij en aan de uitvoering (bijvoorbeeld welke gegevens dienen te worden aangeleverd ten behoeve van een subsidieaanvraag; op welke wijze wordt de controle vormgegeven; hoe wordt de voorlichting aan de burger ingericht). De ruimte die het ambtelijk management daarbij heeft wordt vanzelfsprekend begrensd door wat de wet reeds geregeld heeft en in welke mate bewindspersonen en volksvertegenwoordiging daaraan verdere invulling willen geven.

Risicomanagement speelt niet alleen een belangrijke rol tijdens de fase van beleidsvoorbereiding en politieke besluitvorming, maar uitdrukkelijk ook tijdens de uitvoering. Met risicomanagement wordt steeds transparant aangegeven welke risico's worden gelopen en hoe en tegen welke kosten deze eventueel kunnen worden afgedekt. Om de ruimte voor afweging van kosten en baten in het risicomanagement te vergroten is van belang dat meer maatwerk wordt betracht bij het omgaan met de tolerantiegrenzen voor de rechtmatigheid. Dit lijkt ook mogelijk wanneer het management niet in staat is aan wet- en regelgeving rechtmatig uitvoering te geven en hierover zelf verantwoording af kan leggen.

Door de uitvoering meer effectief te betrekken bij de vormgeving van het beleid kan beter rekening worden gehouden met mogelijk uitvoeringstechnische knelpunten. Naarmate de regelgeving meer op hoofdlijnen blijft en de voor de uitvoering verantwoordelijke overheidsorganen een

grotere vrijheid krijgen bij de uitvoering van regelingen kan tegemoet worden gekomen aan het bezwaar van «onuitvoerbaar» regelgeving. Daarbij hoort tegelijk de plicht dat uitvoeringsorganisaties zich over de uitvoering klip-en-klaar verantwoorden.

Ten aanzien van de bestaande regelgeving is opschoning, in het bijzonder daar waar het de vele uitvoeringsvoorschriften betreft, dringend gewenst. Uitgangspunt hierbij is het reduceren van de belasting van het uitvoeringssapparaat. Bij de opschoning kan worden aangesloten bij het project dat thans in het kader van het Project Andere Overheid door het ministerie van Justitie wordt uitgevoerd om te komen tot meer kaderstellende wetgeving. Ook de ambitie van de minister voor BVK om de administratieve lasten van wet- en regelgeving die (ook) voor de overheid geldt te reduceren biedt aanknopingspunten. Tot slot zou ook gesteund kunnen worden op de periodieke beoordeling van de kwaliteit van de wetgeving door de Raad van State<sup>1</sup>.

De vraag die bij deze opschoningsactie beantwoord moet worden is of bepalingen in de wetgeving essentieel zijn voor het bereiken van de beleidsdoelstellingen, het beheersen van risico's of om rechtsstatelijke beginselen te waarborgen. Uitvoeringsbepalingen, waarvoor algemeen verbindende wet- en regelgeving zoveel mogelijk zou moeten worden geschoond, kunnen indien nodig in interne uitvoerings- of procedurevoorschriften worden vastgelegd. Daarvoor kunnen ook minder zware eisen gelden, waar het gaat om controle en beoordeling (in termen van tekortkomingen die nog niet «onrechtmatig» behoeven te zijn).

Ook de regelgeving voor de begrotingscyclus en de bedrijfsvoering kan nog verder worden opgeschoond. Hoewel dit onlangs al bij de rijksbegrotingvoorschriften gebeurde moet worden gezien waar verdere mogelijkheden voor reductie liggen. Ook moet worden gekeken naar de regeling departementale begrotingsadministraties, de regeling prestatiegegevens en evaluatieonderzoeken en de baseline financieel en materieel beheer (waarin de bestaande regelgeving is opgenomen). Uitgangspunt voor de opschoning is dat de departementen en uitvoeringsorganisaties, binnen bepaalde rijksbrede kaders, zoveel mogelijk vrijheid krijgen om zelf invulling te geven aan het financieel management.

#### *4.3.3 Verantwoording afleggen*

Sluitstuk van de uitvoering is de verantwoording die daarover wordt afgelegd.

Het ambtelijk topmanagement legt in de bestuursraad van het ministerie verantwoording af over de bereikte resultaten, de risico's die zich hebben voorgedaan, de doelmatigheid van de uitvoering en het beheer en de rechtmatigheid van de financiële transacties. De managementverantwoording moet dus aan inhoudelijke eisen voldoen en een minimaal aantal onderwerpen afdekken. Dwingende formats voor de bewoordingen van een dergelijke verantwoording worden vermeden. In de bestuursraad wordt de realisatie van de beleidsdoelstellingen gevolgd, worden de middelen bewaakt en worden de bedrijfs- en beheersrisico's onder ogen gezien. Dit alles op zodanige wijze dat de minister zich kan verantwoorden op het niveau van de begrotingsartikelen. De leden van de bestuursraad die verantwoordelijk zijn voor (relaties met) uitvoeringsorganisaties besteden hier expliciet aandacht aan.

De verantwoording van het ambtelijk topmanagement dient mede als basis voor de managementverantwoording van de SG. Ook hiervoor geldt dat deze aan inhoudelijke eisen moet voldoen en een minimaal aantal onderwerpen moet afdekken en dat geen dwingend format voor de bewoordingen van de verantwoording wordt voorgeschreven. De concerncontroller (de directeur FEZ) dient daarbij als belangrijke gespreks-

---

<sup>1</sup> Raad van State, Jaarverslag 2003.

partner voor de SG en de bestuursraad. In deze managementverantwoording is ruimte voor nuancering en toelichting en kan ook aandacht worden besteed aan lopende verbetertrajecten, complexiteit of mogelijke tegenstrijdigheid van regelgeving die een goede uitvoering ervan in de weg staat, aan evaluatie van die regelgeving, etc. Het lijnmanagement baseert zich bij het opstellen van de managementverklaring primair op het *management control systeem* (inclusief de interne kwaliteitssystemen). Het lijnmanagement kan verder (*operational audits*) laten uitvoeren om te beoordelen of de kwaliteit van de processen voldoende is om tot een doelmatige en rechtmatige uitvoering te komen.

Anders dan nu het geval is bepleit de werkgroep dat het management met de managementverantwoording zich ook zelf verantwoordt over de rechtmatigheid. Materieel is de totstandkoming daarvan niet anders dan nu het geval is, maar het is niet zonder betekenis dat het management *zelf* uitspreekt in welke mate het in staat is de regelgeving rechtmatig uit te voeren en de bedrijfsprocessen naar behoren in te richten. Het is aan de accountant om daarover een getrouw beeld-verklaring af te geven.

Het ambtelijk management van een ministerie verantwoordt zich tegenover de minister in een document dat naar de tekst en strekking van de Wet openbaarheid van bestuur openbaar is. Die verantwoording is daarmee in beginsel een publiek stuk dat, onder verantwoordelijkheid van de minister, bijvoorbeeld via internet, openbaar gemaakt kan worden. Dat geldt voor de managementverklaring van de SG, maar ook voor die van directies van ZBO's. Het management van het ministerie (de SG) en van ZBO's is daarop, binnen de grenzen van de ministeriële verantwoordelijkheid, ook extern aanspreekbaar. De minister kan de SG bijvoorbeeld onder zijn verantwoordelijkheid in het parlement een toelichting laten geven op onderdelen van het departementale beheer. Dit is niet in strijd met de ministeriële verantwoordelijkheid, maar kan deze juist versterken.

De managementverantwoording, voorzien van de verklaring van getrouwheid van de auditdienst dient, samen met de bevindingen van het *audit committee*<sup>1</sup>, als basis voor het oordeel van de minister over het beheer van het departement en over de rechtmatigheid van de financiële transacties. Dit oordeel wordt bij het jaarverslag gevoegd. De SG verantwoordt zich daarmee tegenover de minister over de prestaties, de risico-beheersing en de rechtmatigheid van de financiële transacties, inclusief de oorzaken indien uitgaven onrechtmatig zijn. Tegenover deze meer zichtbare verantwoording van het ambtelijk topmanagement zou een ruimere tolerantie bij de rechtmatigheid moeten staan.

#### **Box 4.1: Beschrijving verantwoording binnen de Britse overheid.**

In het Verenigd Koninkrijk functioneert het ambtelijk apparaat (inclusief de op afstand geplaatste *agencies*) geheel onder de ministeriële verantwoordelijkheid. Toch is er sprake van een zekere taakverdeling tussen de politiek verantwoordelijke minister en zijn ambtelijk apparaat. De minister is vooral verantwoordelijk voor het bepalen van het beleid (het «wat»), terwijl het ambtelijk apparaat verantwoordelijk is voor het bepalen van de wijze waarop invulling wordt gegeven aan de uitvoering (het «hoe»). Deze scheiding vertaalt zich ook in de wijze waarop de verantwoording is vormgegeven. De zogenoemde *chief accounting officer*, in de regel de secretaris-generaal van een ministerie (of de hoogst verantwoordelijke binnen een *agency*), legt over de wijze van uitvoering verantwoording af door middel van een zogenoemd *in control statement*. Jaarlijks verschijnt de *chief accounting officer* voor het *Public Accounts Committee*<sup>2</sup>. Hierbij valt de *chief accounting officer* overigens geheel onder de verantwoordelijkheid van de betreffende minister. Dit blijkt onder meer uit het feit dat een minister bij een verschil van mening over de verantwoording de *accounting officer* een opdracht kan geven die dan wel openbaar gemaakt moet worden.

<sup>1</sup> Elk ministerie dient, krachtens artikel 8 van het Besluit taak DAD, een commissie onder leiding van de SG te hebben die overlegt over de controleaangelegenheden van het ministerie (het audit committee). Volgens de artikelsgewijze toelichting houdt het *audit committee* zich vooral bezig met beoordeling van en advisering over zaken die de controle betreffen.

<sup>2</sup> De evenknie in Nederland van het *Public Accounts Committee* is de Commissie voor de Rijksuitgaven.

In een dergelijk stelsel dient het *audit committee* een meer onafhankelijke rol te krijgen als gesprekspartner van de bestuursraad om zo te waarborgen dat voldoende tijdig gewezen wordt op de relevante risico's en de te nemen beheersingsmaatregelen. In het *audit committee* zouden dan ook vaker dan nu het geval is onafhankelijke leden moeten worden benoemd («vreemde ogen dwingen»). In het *audit committee* wordt in ieder geval het auditplan van de auditdienst besproken en afgestemd met de controlactiviteiten van de directie FEZ. Het *audit committee* is ook verantwoordelijk voor het monitoren van de uitvoering van de bevindingen zoals die uit audits komen. Uitgangspunt voor het *audit committee* zijn hierbij de risico's en de risicobeheersingmaatregelen van de organisatie bij het verwezenlijken van de beleidsdoelstellingen. Bij zijn oordeelsvorming betreft het *audit committee* de bevindingen van de auditdienst.

In het verlengde van de intensievere afstemming en samenwerking op departementaal niveau tussen de directies FEZ en DAD dient binnen het ministerie van Financiën meer aandacht te zijn voor een intensievere afstemming van de beleidsmatige vormgeving van de (*financial*) controlen en de auditfunctie. Er zou vanuit één visie met het IOFEZ en IODAD naar het functioneren van de financiële functie gekeken moeten worden.

#### 4.3.4 Borging

Wanneer door het management een jaarverslag wordt opgesteld met een managementverantwoording over het beheer en de rechtmatigheid, dan kan de auditdienst, in plaats van de te stellen eisen verklaring zoals die nu wordt afgegeven, in de toekomst *assurance* geven bij de verantwoordingsinformatie van het management in de vorm van een verklaring van getrouwheid aan de minister. Deze verklaring van getrouwheid heeft zowel betrekking op de financiële informatie in de jaarrekening als op de verklaring van het management over de rechtmatigheid.

Een goedkeurende verklaring kan dan toch worden afgegeven als het management aangeeft onrechtmatige uitgaven te hebben gedaan (niet zijnde fraude), mits die daadwerkelijk voldoende zijn toegelicht.

Deze interne accountantsverklaring vormt voor de minister mede input om het jaarverslag met een gerust hart ten aanzien van de betrouwbaarheid daarvan door te kunnen sturen aan de Staten Generaal. De auditdienst blijft zijn werkzaamheden zo inrichten dat de Algemene Rekenkamer haar oordelen op artikelniveau, conform de door de Staten Generaal gestelde eisen, kan afgeven. De huidige afspraken tussen auditdiensten en Algemene Rekenkamer in dit verband zullen onverkort worden voortgezet.

In onderstaande box wordt de huidige situatie afgezet tegen de beoogde nieuwe situatie.

#### **Box 4.2 Verschillen tussen de te stellen eisen verklaring zoals daar nu sprake van is en de getrouw beeld verklaring zoals wordt voorgesteld**

Te stellen eisen verklaring (door de auditdienst)

- Het vaststellen van de deugdelijke (dat wil zeggen getrouwe) weergave<sup>1</sup> van de financiële informatie (van de cijfers);
- Het vaststellen van de rechtmatigheid van de financiële informatie;
- De beoordeling of de jaarrekening overeenkomstig de verslaggevingvoorschriften voor financiële informatie is opgesteld.

Verklaring van getrouwheid (door de auditdienst):

- Het vaststellen van de deugdelijke (dat wil zeggen getrouwe) weergave van de financiële informatie (van de cijfers);

<sup>1</sup> Getrouwheid wil zeggen niet te optimistisch of te pessimistisch en geschikt voor het doel waartoe de financiële informatie dient te weten het nemen van beslissingen door de gebruikers ervan. Getrouwheid is volgens Koninklijke NIVRA samengesteld uit de elementen «betrouwbaarheid», «aanvaardbaarheid» en «toereikendheid».

- De beoordeling of de jaarrekening overeenkomstig de verslaggevingvoorschriften voor financiële informatie is opgesteld.
- De beoordeling of de managementverklaring over de rechtmatigheid een getrouwe weergave is van de werkelijkheid

De Algemene Rekenkamer blijft als externe controleur een oordeel geven over de rechtmatigheid van de uitgaven, verplichtingen en ontvangsten op begrotingsartikelniveau<sup>1</sup>. De Algemene Rekenkamer zal zich, bij het bepalen van een oordeel op begrotingsartikelniveau, nog steeds kunnen baseren op het werk van de auditdienst. Dat laatste doet natuurlijk niet af aan het gegeven dat de Algemene Rekenkamer zelf tot bepaling van haar oordeel komt.

Los van het feit dat de Algemene Rekenkamer zich bij haar onderzoek baseert op het voorwerk van de auditdiensten en dat ook in de toekomst zal kunnen blijven doen, verdient het aanbeveling om onderzoeken controleprogramma's meer op elkaar af te stemmen, zodat nog meer van elkaars werk gebruik gemaakt kan worden. Dit geldt overigens niet alleen voor de control-, controle- en toezichtorganen in Nederland, maar ook voor bijvoorbeeld Europese instellingen.

Waar het management zich met de managementverklaring nadrukkelijk verantwoordt over de prestaties, de risico's en ook de rechtmatigheid van de uitvoering en beheer, moet ook meer ruimte ontstaan voor doelmatigheid van de uitvoering. Dat vraagt om een zekere differentiatie en, in omstandigheden ook om een verruiming van de (nu zeer beperkende) goedkeuringstoleranties voor de rechtmatigheid. Ook kan onderscheid worden gemaakt tussen grenzen voor onzekerheden en voor fouten. Om de mogelijkheden voor een meer effectieve en efficiënte controle te bezien stelt de IBO-werkgroep voor om kort na oplevering van haar rapport een gezamenlijk door Financiën, de ministeries en de Algemene Rekenkamer vorm te geven ontwikkeltraject te starten. Hierin zou de vraag centraal moeten staan welke effecten de voorgestelde maatregelen, zoals de deregulering van belastingen, voor de doelbereiking weinig relevante, uitvoeringsvoorschriften en de differentiatie/verruiming van de tolerantiegrenzen in de praktijk hebben. In dit ontwikkeltraject kan gekeken worden naar de gevolgen van het gelijkelijk verruimen van de tolerantiegrenzen over de gehele linie, dan wel te kijken naar de gevolgen van een meer variabele invulling. In het ontwikkeltraject zou ook gekeken kunnen worden naar de wijze waarop de centrale overheid met deregulering en reductie van de controle- en toezichtactiviteiten de medeoverheden meer kan ontlasten. De typologie van de organisatie en de risico's in de uitvoeringspraktijk zouden bepalend moeten zijn voor de mate waarin de marges worden verruimd. Zo kan meer evenwicht worden gecreëerd tussen de eisen van doelmatigheid en rechtmatigheid.

Uiteindelijk kan het ontwikkeltraject leiden tot een voorstel om bij de invoering van de hier voorgestelde *governance*-principes rekening te houden met de in het traject opgedane ervaringen. De minister van Financiën heeft, uiteraard in goed overleg met IODAD en Algemene Rekenkamer zoals dat ook nu al gebeurt, de regie bij het bepalen van de tolerantiegrenzen binnen de gehele rijksoverheid. De eerste resultaten van het ontwikkeltraject kunnen al in het kabinetsstandpunt worden gepresenteerd dat in de tweede helft van 2004 aan de kamer zou kunnen worden aangeboden.

Doordat het management zichzelf explicieter verantwoordt over de vraag of beheer en beleid conform de wet- en regelgeving (en dus rechtmatig)

<sup>1</sup> De Tweede Kamer autoriseert immers ook op het artikelniveau van de begroting.



zijn, krijgt de verantwoording meer betekenis. De Algemene Rekenkamer kan zo des te effectiever haar toetsende rol spelen. Om de beoogde versterking van de verantwoordelijkheid van en de verantwoording door het ambtelijk management recht te doen, zou de Algemene Rekenkamer haar oordeel kunnen geven met inachtneming van de vraag of door de minister in de verslaglegging een getrouw beeld is gegeven. De betreffende bepaling in de Comptabiliteitswet 2001 zou in deze zin kunnen worden uitgebreid. De Algemene Rekenkamer kan in dit kader aansluiten bij de door de minister gehanteerde toleranties.

#### 4.3.5 Toezicht

De lijn zoals die hierboven voor de rijksoverheid is beschreven kan ook worden doorgetrokken naar ZBO's en RWT's, met inachtneming van de verschillen die de aard van deze beide typen organisaties meebrengt voor de positionering van toezicht. Doordat het management van ZBO's en RWT's zich in een managementverklaring nadrukkelijk zelf verantwoordt kunnen belastende toezichtarrangementen die weinig toegevoegde waarde hebben worden afgebouwd. Uiteraard staat de mogelijkheid om invulling te geven aan de ministeriële verantwoordelijkheid voor de inning en besteding van publiek geld en de uitvoering van publieke taken voorop. Bij de inrichting van het toezicht op ZBO's is een heldere afbakening van de taken van een eventuele toezichthouder met de taken van FEZ, (D)AD en de beleidsdirecties essentieel om overlap te voorkomen.

Ook de veelzijdige relatie tussen rijk en medeoverheden, uitmondend in een enorme diversiteit aan verantwoordingsrelaties, kan op een vergelijkbare manier worden herijkt. Uniformering van de verantwoordingsinformatie en zoveel mogelijk eenmalige informatieverstrekking door gemeenten en het gebruik van informatie die mogelijk al elders (bijvoorbeeld het CBS) beschikbaar is zou bij de verantwoording over bijvoorbeeld de goed 130 regelingen waarvoor de gemeenten verantwoordelijk zijn al veel schelen. In het hiervoor genoemde ontwikkelingstraject kunnen ook de consequenties voor de medeoverheden worden meegenomen, waarbij tevens gekeken kan worden naar de uitvoeringspraktijk van de recentelijk ingevoerde accountantsverklaring over de rechtmatigheid bij gemeenten en provincies.

Naast reguliere vormen van toezicht uitgeoefend door toezichthouders zou de toezichtfunctie ook meer horizontaal aangevuld kunnen worden in klantenpanels, gebruikersraden, klachtenprocedures of een ombudsfunctie. Het horizontaal toezicht (en een publieke verantwoording) kan waarde toevoegen bij de beoordeling van overheidsorganisaties (ministeries, medeoverheden, ZBO's of RWT's).

Als een organisatie zich breed genoeg verantwoordt, bijvoorbeeld door middel van een openbaar jaarverslag, ontstaat een integraal beeld van de geleverde prestaties, de interne bedrijfsvoering (beheersing) en de (recht- en doelmatige) besteding van de publieke middelen. Indien er dan ook nog een Raad van Toezicht is die de onafhankelijke toezichtfunctie invult, zijn aanvullende eisen voor de verantwoording niet nodig (*single report*). Hetzelfde geldt voor de controle van deze verantwoording (*single audit*). Met het toezicht wordt daarmee (zoveel mogelijk) aangesloten op interne systemen van beheersing en kwaliteitsbewaking en op informatie die toch al wordt geproduceerd.

Tegenover optuigen staat ook afbouwen. Daar waar thans sprake is van controle op controle, dient een samenhangende strategie te worden uitgezet van vereenvoudiging van regelgeving, van meer *governance* en van minder gestapeld toezicht. Dat vergt een specifieke invulling van elk afzonderlijk beleidsterrein. Dit betekent dat de departementen zelf de

toegevoegde waarde van de departementale doorvertaling door bijvoorbeeld directies FEZ, Auditdiensten en decentrale controlafdelingen van rijksbrede regelgeving, controle- en toezichtactiviteiten moeten afwegen tegen de baten ervan.

De systeemverantwoordelijkheid van de minister van Financiën voor het financieel management bij het Rijk blijft onverminderd in stand. Gegeven het feit dat het financieel beheer bij de departementen van een voldoende niveau is en in combinatie met de expliciete verantwoording van het management over de bedrijfsvoering en de versterking van de rol van het *audit committee*, is er minder noodzaak om de doorlopende monitoring van knelpunten in het financieel beheer vanuit het ministerie van Financiën vorm te geven, waarmee die toezichtactiviteiten kunnen worden afgebouwd. Het toezicht van de minister van Financiën, conform de Comptabiliteitswet 2001, kan gericht invulling krijgen.

#### 4.4 Tot slot

De IBO-werkgroep realiseert zich dat haar aanbevelingen verder uitgewerkt moeten worden. Het ontwikkeltraject dat wordt voorgesteld zal hiervoor mede concrete handvatten moeten bieden. Verder zal vooral het ambtelijk topmanagement zijn verantwoordelijkheid moeten nemen om, gegeven risicoanalyses en politieke en bestuurlijke prioriteiten, keuzes te maken bij de inrichting van het eigen stelsel van control, controle en toezicht. De gewenste kwaliteit van het proces, uitgedrukt in termen van effectiviteit en efficiëntie, afgezet tegen de risico's zijn uiteindelijk maatgevend bij de inrichting en de besturing en beheersing ervan.

Als de oplossingslijnen uit dit rapport verder worden uitgewerkt en in praktijk worden gebracht voorziet de IBO-werkgroep de volgende concrete winstpunten voor de reductie van regel- en controledruk:

- binnen een ministerie heeft het verantwoordelijk toplijnmanagement, in samenspraak met het *audit committee*, de mogelijkheid om de control-, controle- en toezichtactiviteiten zo in te richten dat die aansluiten bij de eisen die de processen daaraan stellen; de managementverklaring geeft het management vervolgens expliciet de mogelijkheid om verantwoording af te leggen over de gemaakte keuzes én de inefficiënties in wet- en regelgeving en de bedrijfsprocessen; de differentiatie en/of verruiming van tolerantiegrenzen geeft het management hierbij de noodzakelijke bewegingsvrijheid om de bedrijfsprocessen efficiënter en effectiever in te richten;
- een meer gefocust en vanuit één visie werkend control- en controlebeleid, onder meer tot uitdrukking komend in deregulering van in het bijzonder de financiële wet- en regelgeving, zal leiden tot een betere aansluiting van de control- op de auditwerkzaamheden;
- door meer en vooral consequenter te sturen op risico's kan de belasting van het primaire proces door control-, controle- en toezichtactiviteiten verminderd worden;
- door een betere afstemming van controle- en toezichtprogramma's van departementale en bovendepartementale controleurs en toezichthouders kan een efficiëntere controle- en toezichtpraktijk worden bereikt;
- stapeling van toezicht moet worden vermeden.

- i Taakopdracht IBO Regeldruk en Controletoren
- ii Plan van aanpak uitvoering IBO Regeldruk en Controletoren
- iii Samenstelling IBO-werkgroep
- iv Rechtmatigheid, accountantsverklaring en oordeel Algemene Rekenkamer
- v Expertmeetings met vertegenwoordigers uit het bedrijfsleven
- vi Bezoeken aan het buitenland; de Europese Rekenkamer, het Verenigd Koninkrijk en de Europese Commissie
- vii Vergelijking met het buitenland
- viii Lijst van gebruikte termen en hun betekenis

## **i Taakopdracht IBO Regeldruk en Controletoren**

### **1. Inleiding**

De operatie «Meer Eenvoud, Meer Focus», die in april 2003 door het SG-beraad is gestart, heeft tot doel te komen tot een efficiëntere en doelmatigere bedrijfsvoering. Aanleiding was de constatering dat beoogde verbeteringen binnen de bedrijfsvoering niet altijd materialiseren, omdat er teveel wordt gestapeld, dan wel de verbetervoorstellen onvoldoende in samenhang zijn gezien. Een teveel aan initiatieven is belastend voor de departementale organisaties en draagt weinig bij aan effectief management.

Wat betreft de bedrijfsvoering zouden overheidsorganisaties zelf in staat moeten zijn om, binnen het institutionele kader dat is vastgelegd in zo sober mogelijke wet- en regelgeving, de beleids- en beheersprocessen zo in te richten dat de gestelde doelstellingen gerealiseerd kunnen worden. Daarvoor is vermindering van bureaucratie en regeldruk nodig, alsook het concreet maken van doelstellingen.

Tegen deze achtergrond wordt dit onderzoek naar de zogenoemde «controletoren» gestart. Met controletoren wordt bedoeld het stelsel van control (sturing en beheersing van beleids- en beheersprocessen), controle (verificatie) en (budgettair) toezicht binnen het Rijk. Betrokkenen ervaren de controletoren in hoge mate als belastend, onder meer vanwege (overlappen tussen) verschillende lagen in de toren. Tegelijkertijd voldoet dit stelsel niet op alle fronten aan de eisen en wensen die betrokkenen daaraan stellen. Door tal van factoren in het verleden zijn eisen aan control-, controle en toezicht in het verleden steeds verder aangescherpt. Daarnaast vloeit de hoge controledruk voort uit de vaak gedetailleerde regelgeving waarin het beleid is vormgegeven. Door deze factoren is een verfijnd, gecompliceerd control-, controle- en toezichtstelsel ontstaan. De last van de controletoren duidt daarmee op een bredere en complexere problematiek, waarbij ook spelers uit de hoek van de beleidsvoorbereiding en het daarmee samenhangende wetgevingstraject zijn betrokken.

### **2. Probleemstelling**

De probleemstelling luidt als volgt:

*Hoe kan de regel- en controledruk uit hoofde van het stelsel van control, controle, en (budgettair) toezicht worden beperkt, waarbij eventuele risico's voor een rechtmatige en doelmatige besteding van rijksmiddelen worden geschetst tegen de achtergrond van het belang van minder regel- en controledruk?*

De controletoeren wordt daarbij breed gezien: het gaat niet alleen om «echte» controle instanties, zoals de auditdiensten, de Algemene Rekenkamer (AR) en EU-controle instanties, maar ook om de controlfuncties en toezichtfuncties zoals ook de invulling van het Ministerie van Financiën van zijn beleidsverantwoordelijkheid voor de begrotingsuitvoering en het beheer en controle van de uitvoering hiervan.

Bij het onderzoek wordt ook de (fase van de) beleidsformulering betrokken, waardoor in principe de gehele beleidscyclus in beeld is. Het zijn immers juist de beleidsdoelstellingen (wat wil ik bereiken en wat ga ik daarvoor doen) die het vertrekpunt vormen voor de (planning en) control en waarop controle en toezicht (mede) betrekking hebben. Dit betekent dat ook de Tweede Kamer in beeld is.

### **3. Onderzoeksaanpak**

Het onderzoek richt zich in eerste instantie op de «klassieke» controletoeren, waarbij van de kant van de departementen zijn betrokken de controllers, de directies FEZ en DAD (of auditdiensten), en eventuele decentrale afdelingen bij beleidsdirecties, of directoraten-generaal, die dezelfde functie vervullen. Daarnaast zijn Financiën (in het bijzonder de Directie Audit- en Toezichtbeleid (ATB), de Inspectie der Rijksfinanciën (IRF) en de directie Begrotingszaken (BZ), daar waar het de regelgeving voor de financiële functie betreft) en de Algemene Rekenkamer en de Tweede Kamer betrokken. In het IBO zal ook nadrukkelijk oog zijn voor de (controle)eisen zoals die voortvloeien uit het beleid en/of wet- en regelgeving. Verder dient er in het onderzoek aandacht te zijn voor al die organen die mede invulling geven aan rijksbeleid, hiertoe gelden ontvangen en daarover ook verantwoording afleggen. Het gaat hierbij onder meer om ZBO's, RWT's, gemeenten en andere medeoverheden.

Doel bij dit IBO is te komen tot een of meerdere concrete beleidsvarianten op hoofdlijnen. Hiertoe worden in het onderzoek de volgende fasen doorlopen:

- Beknopte beschrijving van de relaties tussen de verschillende betrokkenen bij de controletoeren;
- Beoordeling van de bestaande inrichting (zowel organisaties, als functies) van de controletoeren in termen van efficiency;
- Uitwerken van alternatieven voor de inrichting van de controletoeren (het institutionele kader);
- (Overige) voorstellen voor beperking van regel- en controledruk.

#### **ii Plan van aanpak uitvoering IBO Regeldruk en Controletoeren**

##### **1. Inleiding**

Op 19 september 2003 heeft de Ministerraad ingestemd met een aantal IBO-onderzoeksvorstellen. Een van die voorstellen handelt over de regeldruk en de controletoeren.

In een IBO worden geen afgeronde beleidsvoorstellen gedaan. Doel van het IBO is te komen met een of een aantal beleidsvarianten waarover het kabinet vervolgens een standpunt inneemt. De beleidsvarianten behoeven niet tot in het kleinste detail te worden uitgewerkt, iets dat gezien de relatief korte doorlooptijd van een IBO ook onmogelijk is. De geschetste beleidsvarianten geven vooral de richting aan waarin gedacht moet worden, waarbij haalbaarheid en toekomstvastheid overigens belangrijke selectiecriteria zijn.

In dit plan van aanpak wordt beschreven op welke wijze de IBO-werkgroep het onderzoek wil uitvoeren. Achtereenvolgens wordt ingegaan op een aantal onderzoeksinhoudelijke onderwerpen zoals de probleemstelling en onderzoeksvragen, onderzoeksmethoden en technieken. Tot slot wordt ook nog kort stilgestaan bij de risico's binnen dit onderzoek.

## 2. Opzet van het onderzoek

### 2.1. Probleemstelling en onderzoeksvragen

Een stelsel van control, controle en toezicht suggereert dat het gaat om een formele, dat wil zeggen in wet- en regelgeving vastgelegde, structuur van organisaties en afspraken. Voor een belangrijk deel is dat natuurlijk ook zo. De wet- en regelgeving regelt verantwoordelijkheden, taken en bevoegdheden. Organisaties staan hiermee in een min of meer vaste relatie tot elkaar. En het is dan ook niet vreemd dat er in dit verband wordt gesproken van een «controletoeren» of «controlepiramide».

Belangrijk resultaat van het samenspel der krachten binnen dit stelsel is de hoge mate van rechtmatigheid die jaarlijks weer blijkt uit het rechtmatigheidsonderzoek van de Algemene Rekenkamer. Het stelsel kan met andere woorden als succesvol worden beschouwd.

Toch geldt ook hier dat *the devil is in the detail*. In de praktijk blijkt dat de werkzaamheden die gepaard gaan met control, controle en toezicht vaak als last worden ervaren. Geluiden die dan kunnen worden gehoord zijn bijvoorbeeld dat er te vaak gecontroleerd wordt, of dat er te weinig wordt vertrouwd op het voorwerk dat al is gedaan, of dat er te veel regels zijn die bovendien tegenstrijdig lijken.

In het IBO zullen de klachten over het huidige stelsel van control, controle en toezicht worden geobjectiveerd. Hierbij staat de volgende probleemstelling centraal:

*Hoe kan de regel- en controledruk, uit hoofde van het stelsel van control, controle en (budgettair) toezicht, worden beperkt, waarbij eventuele risico's voor een rechtmatige en doelmatige besteding van rijksmiddelen worden geschetst tegen de achtergrond van het belang van minder regel- en controledruk?*

In de probleemstelling schuilt de veronderstelling dat een belangrijk deel van de controledruk voortvloeit uit regelgeving. Dit neemt echter niet weg dat ook de opzet en werking van de controletoeren als zodanig een belangrijk onderwerp van onderzoek is. In het onderzoek zal ook aandacht moeten zijn voor de kwaliteit van de control-, controle- en toezichtprocessen. In essentie draait het dan om het antwoord op de vraag of, en zo ja op welke wijze, de bedoelde processen kunnen worden gerationaliseerd (of doelmatiger worden gemaakt) zonder dat hierbij in belangrijke mate afbreuk wordt gedaan aan de bereikte rechtmatigheid.

Om de probleemstelling onderzoekbaar te krijgen zijn de volgende onderzoeksvragen geformuleerd:

1. Op welke wijze functioneert thans het stelsel van control, controle en toezicht?
2. Welke is de toegevoegde waarde van de verschillende partijen binnen het stelsel van control, controle en toezicht?
3. Waar en door wie in het stelsel van control, controle en toezicht wordt regeldruk en/of controlelast ervaren?
4. Wanneer en in welk opzicht kan regelgeving leiden tot extra controlelasten?

5. Welke minimum eisen kunnen worden gesteld aan het stelsel van control, controle en toezicht?
6. Op welke wijze kan de contoleerbaarheid en uitvoerbaarheid van regelgeving worden bevorderd?
7. Zijn er *best practises* in het bedrijfsleven, binnen de overheid of in het buitenland?

### 2.3. Onderzoeksmethoden en -technieken

Het eerste deel van het onderzoek, dat is gericht op de beschrijving van de opzet van het stelsel (in Nederland en in het buitenland), zal voor een belangrijk deel bestaan uit bureauonderzoek. Vervolgens zal, bijvoorbeeld aan de hand van een aantal diepte-interviews, inzicht verkregen moeten worden in de werking van het stelsel.

Om meer gedetailleerd inzicht te krijgen in de mate waarin de verschillende lagen uit de controletoren voortbouwen op elkaars voorwerk en bevindingen kan gedacht worden aan een onderzoek naar de beleids-cyclus en vervolgens de controletrail van een aantal casus. Dit onderzoek zou mogelijk kunnen worden uitbesteed, gezien het tijdsintensieve karakter ervan.

Om een meer gedetailleerd inzicht te krijgen in de ervaringen vanuit het bedrijfsleven kan gedacht worden aan een aantal expertmeetings met vertegenwoordigers vanuit het bedrijfsleven. Om een idee te krijgen van de manier waarop in het buitenland wordt aangekeken tegen het hele stelsel van control, controle en toezicht, behoort, naast bureauonderzoek naar de stelsels in diverse landen, een bezoek aan een of meerdere landen die mogelijk tot voorbeeld kunnen dienen tot de mogelijkheden.

### 2.4. Risico's

Elk onderzoek heeft risico's, ook dit IBO. Zo zijn er risico's die beantwoording van de onderzoeksvragen in de weg kunnen staan, risico's bij het geformuleerd krijgen van beleidsvarianten en risico's bij het geaccepteerd krijgen van de uiteindelijke keuze.

Een eerste risico voor dit IBO schuilt in het feit dat dit onderzoek plaatsheeft tijdens een periode waarin de partijen binnen de «controletoren» zeer druk zijn met de werkzaamheden die voortvloeien uit hun control-, controle-, of toezichttaak (jaarafsluiting door directies FEZ, jaarcontrole door DAD's, het toezicht hierop door de directie ATB en rechtmatigheidscontrole door de Algemene Rekenkamer).

Verder zouden ook andere initiatieven binnen de overheid dit onderzoek doorkruisen. Zo wordt binnen het Programma Modernisering Overheid (PMO) en binnen het traject gericht op het doorvoeren van meer eenvoud en focus in de bedrijfsvoering gewerkt aan deregulering en vereenvoudiging van ondermeer de financiële functie.

Een volgend risico vloeit voort uit het mogelijk gebrek aan commitment van bepaalde, voor het onderzoek relevante partijen. Als gevolg hiervan zouden er problemen kunnen optreden bij de informatievervalsing of de mate waarin de analyse en de beleidsvarianten in het eindrapport worden gedeeld. Mogelijk kan dit weer leiden tot minder draagvlak voor het kabinetsstandpunt.

### iii Samenstelling IBO-werkgroep

De IBO-werkgroep bestaat uit de volgende personen:

- Voorzitter:  
De heer Van Lunteren (voormalig DG Belastingen, thans verbonden aan HEC)
- Leden:  
De heer Annink, SG ministerie van Defensie;  
De heer Van den Berg, directeur IRF ministerie van Financiën;  
De heer De Brauw, secretaris Algemene Rekenkamer;  
De heer Duringhof, directeur DAD ministerie van LNV;  
De heer Gerritse, SG ministerie van Financiën;  
De heer Van den Ham, DG Project Andere Overheid;  
De heer Ierschoot, directeur DAD ministerie van Justitie;  
De heer Joustra, directeur UWV<sup>1</sup>;  
Mevrouw Keizer-Mastenbroek, pSG ministerie van OCW;  
Mevrouw Leijten, raadadviseur ministerie van AZ;  
De heer Koekkoek, directeur FEZ ministerie van BZ;  
De heer Raets, directeur FEZ ministerie van VROM;  
De heer Van Wesemael, DG ministerie van VWS;
- Deskundigen:  
De heer Van Nimwegen, directeur CGE&Y en hoogleraar VU;  
De heer Veldman, zelfstandig adviseur;  
De heer Ybema, voormalig staatssecretaris EZ en Kamerlid;
- Secretarissen:  
Mevrouw Beentjes, werkzaam bij de directie ATB ministerie van Financiën;  
De heer Flipse, werkzaam bij de directie BZ ministerie van Financiën.

#### **iv Rechtmatigheid, accountantsverklaring en oordeel Algemene Rekenkamer**

In deze bijlage wordt een uitgebreidere toelichting gegeven op de in de beleidsaanbevelingen opgenomen voorstellen over het management statement over de rechtmatigheid, de accountantsverklaring, het oordeel van de Algemene Rekenkamer en de goedkeuringstolerantie.

##### **1. Het begrip rechtmatigheid**

Rechtmatigheid is een breed begrip. Bij de accountantscontrole gaat het om de zogenaamde financiële rechtmatigheid. Dat wil zeggen dat rechtmatigheid wordt gekoppeld aan de naleving van bepalingen uit Europese regelgeving, de Nederlandse wet, Algemene Maatregelen van Bestuur (AMvB) of Ministeriële Regelingen die betrekking hebben op beheershandelingen met financiële consequenties die in het jaarverslag moeten worden verantwoord.

Vastlegging in regelgeving (wet, AMvB en ministeriële regeling) betekent dat de naleving van de bepalingen onder het begrip rechtmatigheid valt. Vastlegging in interne beheersingsmaatregelen en uitvoeringsvoorschriften betekent dat naleving van de bepalingen valt onder het begrip financieel beheer.

##### **2. Management statement over de rechtmatigheid en accountantsverklaring over getrouwheid**

De IBO-werkgroep stelt voor het management van een ministerie jaarlijks een verklaring te laten afleggen over de rechtmatigheid. Hierdoor wordt de verantwoordelijkheidsverdeling voor de rechtmatigheid tussen het lijnmanagement en de auditdienst meer geëxpliciteerd. Daarbij komt:

<sup>1</sup> De heer Joustra is een aantal vergaderingen waargenomen door de heer Giezeman, directeur accountantsdienst van het UWV.

- de verantwoordelijkheid van het management tot uitdrukking in een managementstatement in het jaarverslag; en
- de verantwoordelijkheid van de auditdienst tot uitdrukking in een accountantsverklaring over de getrouwheid van de jaarrekening en van het managementstatement over rechtmatigheid.

Met het voorstel wordt de verantwoordelijkheidsverdeling tussen management en auditdienst verduidelijkt. Niet de accountant, maar het management gaat rapporteren over rechtmatigheid. De verantwoordelijkheid van het management voor de rechtmatigheid van verplichtingen, uitgaven en ontvangsten en het belang van het jaarverslag wordt hiermee benadrukt. Het betekent een uitbreiding van het zogenoemde «in control statement» dat nu in het jaarverslag wordt opgenomen.

### **3. Totstandkoming management statement**

Het management is verantwoordelijk voor de uitvoering van de regelgeving. Dit impliceert dat het management de naleving van wet- en regelgeving in risicoanalyses zal betrekken en de nodige waarborgen zal inbouwen in het management control systeem. De directies FEZ zullen daarin een belangrijke ondersteunende rol vervullen. De auditdienst heeft daarbij een natuurlijke adviesfunctie, die voortvloeit uit haar wettelijke controletaak.

Het management control systeem van een ministerie zal dusdanige waarborgen bevatten, dat het management op basis hiervan het statement kan afgeven dat de verplichtingen, uitgaven en ontvangsten rechtmatig zijn. Het statement zal in principe opgebouwd worden vanuit interne managementrapportages die directies en Directoraten-Generaal opstellen. Directeuren-Generaal van ministeries zullen zich dan ook expliciet over rechtmatigheid (en eventuele onrechtmatigheid) gaan verantwoorden. Op totaalniveau zal de departementsleiding aangeven op welke punten zich onrechtmatigheden hebben voorgedaan en welke maatregelen als gevolg hiervan zijn genomen. Ook indien bewust gekozen is voor een oplossing waarbij het risico op onrechtmatigheden groter wordt, kan de departementsleiding zich hierover verantwoorden (bijvoorbeeld: werkloosheidsuitkeringen die vanwege de benodigde snelheid niet op alle toetspunten worden beoordeeld). Dit betekent meer transparantie vanuit het management over de risico's die (bewust) worden gelopen. Het management krijgt zo ook de gelegenheid (richting de Tweede Kamer) aan te geven dat bepaalde regelgeving in de praktijk moeilijk uitvoerbaar is. Het is uiteraard aan te bevelen dat het management voor het opstellen van het management statement het advies van de auditdienst inwint.

### **4. De accountantsverklaring**

Indien het management in het managementstatement verantwoordt dat de uitgaven, verplichtingen en ontvangsten rechtmatig zijn (of welke onrechtmatig zijn), kan de verantwoordelijkheid van de auditdienst ook explicieter tot uitdrukking komen. De primaire, wettelijk verankerde verantwoordelijkheid van de auditdienst is het geven van zekerheid; het borgen van de geloofwaardigheid van de informatie die het management in de jaarrekening heeft opgenomen. Het ligt dan voor de hand dat de de auditdienst verklaart dat de jaarrekening en de inhoud van de statement over rechtmatigheid een getrouwe weergave zijn van de werkelijkheid. Een consequentie is dat de auditdienst een goedkeurende verklaring kan verstrekken, ook als er onrechtmatigheden zijn geconstateerd en gerapporteerd (en er géén sprake is van fraude). Dit kan echter alleen als de cijfers in de jaarrekening correct zijn weergegeven en het management de onrechtmatigheden goed heeft toegelicht. Deze jaarrekening en dit managementstatement over rechtmatigheid moeten immers een getrouw beeld geven.



Dit betekent een verandering ten opzichte van de huidige situatie. De auditdienst geeft nu een oordeel over de rechtmatigheid van de verplichtingen, uitgaven en ontvangsten ten behoeve van de minister. Dit doet zij onder meer door het verstrekken van een accountantsverklaring (de zogenaamde «eisenverklaring»). Daarnaast brengt de auditdienst ieder jaar een samenvattend rapport uit met zijn bevindingen ten aanzien van het financieel en materieel beheer.

De accountantsverklaring bij het departementale jaarverslag is op dit moment een «eisenverklaring» en niet een «getrouw beeld verklaring». De controle van de jaarrekening van een ministerie omvat nu:

- het vaststellen van de deugdelijke (d.w.z. getrouwe) weergave van de financiële informatie (van de cijfers);
- het vaststellen van de rechtmatigheid van de financiële informatie; en
- de beoordeling of de jaarrekening overeenkomstig de verslaggevingsvoorschriften voor financiële informatie is opgesteld.

Het rechtmatigheidsaspect maakt dus géén deel uit van het getrouwe beeld, maar is als zelfstandige eis geformuleerd. Dit rechtmatigheidsaspect heeft betrekking op de gehele jaarrekening.

De Algemene Rekenkamer geeft als extern controleur een oordeel ten behoeve van de Tweede Kamer over de rechtmatigheid van uitgaven, verplichtingen en ontvangsten. De Algemene Rekenkamer maakt voor haar oordeelsvorming gebruik van de activiteiten van de auditdiensten.

De Algemene Rekenkamer streeft bij haar oordeelsvorming over het departementale jaarverslag naar een oordeel per afzonderlijk begrotingsartikel dat uitmondt in een oordeel over de jaarrekening als geheel. De reden hiervoor is dat de Tweede Kamer het budgetrecht op begrotingsartikelniveau kan uitoefenen en dat dus ook de verantwoording (en de controle hierop) tot op begrotingsartikelniveau dient plaats te vinden.

Uitgangspunt voor de werkzaamheden van de auditdiensten is dat de controle van de auditdiensten is gericht op het geven van een oordeel over de jaarrekening als geheel en niet op het geven van een oordeel over een begrotingsartikel. De «Richtlijn inzake de accountantsverklaring bij de jaarrekening van een ministerie» (IODAD, in werking getreden op 1 januari 2004) gaat dan ook alleen over een oordeel over de jaarrekening als totaal.

Over dit verschil in benadering zijn in 1993 afspraken tussen de auditdiensten en de AR gemaakt zodat de Algemene Rekenkamer optimaal gebruik kan maken van de resultaten van de door de auditdiensten uitgevoerde (voor)controle. De afspraken houden in dat de auditdiensten met een bepaalde mate van nauwkeurigheid de begrotingsartikelen controleren en de bevindingen aan de Algemene Rekenkamer verstrekken<sup>1</sup>.

In de controlewerkzaamheden van de auditdienst zal door het vervangen van de eisenverklaring door een getrouwbeeldverklaring op zich geen verandering optreden. Deze werkzaamheden moeten nog steeds worden uitgevoerd. Dit betekent ook dat de bevindingen op begrotingsartikelniveau, net zoals in de huidige situatie, nog steeds aan de Algemene Rekenkamer kunnen worden verstrekt.

Het voorgaande voorstel heeft voor de Algemene Rekenkamer de consequentie dat niet de auditdienst rapporteert over de rechtmatigheid, maar het management. Het statement van het management (waarbij de auditdienst aangeeft dat deze getrouw is weergegeven) zal het uitgangspunt van de Algemene Rekenkamer moeten zijn. Daarbij zal de AR net als nu kunnen steunen op de controlebevindingen van de auditdiensten.

<sup>1</sup> Deze afspraken zijn vastgelegd in een brief aan de President van de AR van 26 april 1994. De Ministerraad heeft op 6 mei 1994 ingestemd met deze brief. In de brief is benadrukt dat de afspraken betrekking hebben op de planning en uitvoering van de controle en niet op de oordeelsvorming over de financiële verantwoording.

## 5. Verruiming goedkeuringstolerantie

In 1993 is het (kwantitatieve) tolerantiepercentage overeengekomen met de Algemene Rekenkamer, in 1994 is dit goedgekeurd door de Minister-raad en gecommuniceerd met de Tweede Kamer. Dit betekent dat (in overeenstemming met de toenmalige praktijk) als goedkeuringstolerantie een percentage van 1% van de uitgaven en ontvangsten wordt gehanteerd<sup>1</sup>. Indien deze tolerantie niet wordt overschreden, kan door de DAD een goedkeurende accountantsverklaring worden verstrekt. Indien de 1%-grens wordt overschreden maar onder de 3% blijft, wordt een verklaring met beperking gegeven. Een overschrijding van de 3%-grens leidt tot een afkeurende verklaring.

Bij de keuze voor het percentage van 1 op het niveau van het gehele begrotingshoofdstuk speelde enerzijds de betekenis van de accountantsverklaring een rol en anderzijds de kosten van de auditwerkzaamheden om dit oordeel te met de vereiste hoge mate van zekerheid te geven. Een goedkeurende accountantsverklaring betekent niet dat er geen enkele fout in de jaarrekening voorkomt. Gezien de massaliteit van de uitgaven op een departement mag immers niet verwacht worden dat er geen enkele fout wordt gemaakt. De vraag is wel hoe groot het foutenbedrag maximaal mag zijn, zonder dat dit de goedkeuring van de jaarrekening in de weg staat. Grote wezenlijke fouten kunnen niet worden getolereerd. Indien de DAD op basis van zijn onderzoek geen zekerheid kan verkrijgen ten aanzien van de rechtmatigheid, kan dit leiden tot oordeelonthouding. Voor deze zogenaamde onzekerheden worden andere tolerantiepercentages gehanteerd. Minder dan 3% betekent goedkeuring, tussen 3% en 10% leidt tot een verklaring met beperking, meer dan 10% betekent oordeelonthouding.

De Algemene Rekenkamer hanteert – omdat de Tweede Kamer het budgetrecht op begrotingsartikelniveau mag uitvoeren – daarnaast (in afwijking van de auditdiensten) tolerantiegrenzen op artikelniveau. De tolerantiegrenzen van de Algemene Rekenkamer zijn:

- voor artikelen < 50 miljoen: 10 % van het artikel totaal
- voor artikelen > 50 miljoen < 500 miljoen: 50 miljoen
- voor artikelen > 500 miljoen: 1% van het artikel totaal

Om de Algemene Rekenkamer hierover van informatie te voorzien, hanteren de auditdiensten bij de bepaling van de inrichting van de controlewerkzaamheden zogenaamde evaluatietolerantiegrenzen per begrotingsartikel, die aansluiten bij de wensen van de Algemene Rekenkamer. De auditdiensten rapporteren over hun bevindingen per begrotingsartikel afzonderlijk aan de Algemene Rekenkamer.

Verhoging van de goedkeuringstolerantie (naar 2% of 3%) heeft niet direct consequenties voor de afspraak met de Algemene Rekenkamer om de controlebevindingen op begrotingsartikelniveau aan te leveren. Ook bij verruiming van de goedkeuringstolerantie voor de jaarrekening als totaal kunnen de auditdiensten hun werkzaamheden zo inrichten dat ze de AR van de benodigde bevindingen op begrotingsartikelniveau kunnen voorzien. Indien de Algemene Rekenkamer de tolerantie op begrotingsniveau handhaaft, betekent dit dat Algemene Rekenkamer in haar oordeel «strenger» zal zijn dan de auditdienst. De evaluatietolerantiegrenzen op begrotingsartikelniveau, zoals die nu zijn afgesproken met de Algemene Rekenkamer, zouden evenredig met de goedkeuringstolerantie voor de jaarrekening als totaal kunnen worden aangepast. Hiermee zouden dan wel meer gelijkwaardige oordelen ontstaan.

---

<sup>1</sup> Het percentage is vastgelegd in de toelichting van de CW 2001 (bij art. 69).

## **v Expertmeetings met vertegenwoordigers uit het bedrijfsleven**

Op vrijdag 13 februari 2004 en op vrijdag 20 februari 2004 zijn in het kader van het IBO-onderzoek twee expertmeetings gehouden, met vertegenwoordigers uit het topline management respectievelijk uit de control-, audit- en accountantshoek van het bedrijfsleven. De discussie tijdens beide bijeenkomsten werd gevoerd aan de hand van een drietal thema's:

- goed ondernemerschap en transparantie;
- sturing, beheersing, verantwoording, controle en toezicht;
- risico's en onzekerheid.

In het navolgende wordt per bijeenkomst kort weergegeven wie aan de expertmeeting hebben deelgenomen en welke de belangrijkste bevindingen zijn.

### **13 februari 2004: expertmeeting met vertegenwoordigers uit het topline management**

Aanwezigen vanuit het bedrijfsleven:

1. Jacobs (oud CEO ING)
2. Lundqvist (oud CEO IBM Nederland)
3. Van Manen (Partner PricewaterhouseCoopers, Corporate Governance leerstoel RUG)
4. Van Olphen (CFO Achmea)
5. Reigersman (CEO HBG)
6. Risseeuw (oud CEO Getronics)
7. De Swaan (CFO ABN Amro)
8. Abma (Ministerie van Financiën, secretaris commissie Tabaksblad)

Voorzitter: Van Lunteren (voorzitter IBO-werkgroep)

Aanwezig namens de IBO-werkgroep: Van den Berg, Ierschoot Secretariaat

IBO-werkgroep: mw. Beentjes, Flipse, Dekkers

*Belangrijkste bevindingen uit deze bijeenkomst:*

- Ook binnen het bedrijfsleven voelt men zich «slachtoffer» van een fors toegenomen (en nog steeds toenemende) regel- en controledruk.
- Transparantie neemt niet toe met de toename van de regelgeving daaromtrent. De transparantie neemt daardoor zelfs af. De hoeveelheid informatie die zo beschikbaar komt voor de ontvanger is niet meer te bevatten.
- Het vaststellen van eenduidige en heldere doelstellingen in combinatie met een duidelijke verantwoordelijkheidsverdeling is een belangrijke voorwaarde voor een goede sturing van een organisatie.
- Het gebruik van informele informatie is bij de sturing en beheersing van een organisatie net zo belangrijk als het gebruik van formele informatie. Dit vereist een met het management meedenkende control-, audit- en accountantsfunctie. Zelfbestuur van de staf moet echter voorkomen worden.
- Beheersing van processen kan het best worden gewaarborgd door middel van het maken van prestatieafspraken met daaraan gekoppeld heldere consequenties.
- Collegiale toetsing (*peer reviews*) wordt gezien als de beste manier van interne kwaliteitsborging.
- Verantwoording moet worden afgelegd vanuit wederzijds respect tussen degene die verantwoording aflegt en degene aan wie verantwoording wordt afgelegd.
- Toezichhouders moeten zich – vanwege hun afstand tot en daarmee beperkte invloed binnen de organisatie – minder bezighouden met de inhoud, maar zich vooral richten op zachtere controls, zoals het bewerkstelligen van een goede balans binnen de Raad van Bestuur.

- Ondernemen betekent risico's nemen; er kunnen dus altijd fouten worden gemaakt. De mate waarin dit wordt geaccepteerd is bepalend voor de opzet van het control(e)- en toezichtstelsel. Hoe fundamenteeler een proces, des te minder risico's acceptabel zijn.
- Risicomanagement is een verantwoordelijkheid van het lijnmanagement. Het in kaart brengen van risico's, het kwantificeren ervan en het communiceren erover blijkt in de praktijk enorm lastig. Het bewust bezig zijn met risico's en onzekerheden is op zich al erg goed.
- Binnen het bedrijfsleven neemt het *audit committee* een belangrijke plaats in. Dit onafhankelijke orgaan, samengesteld uit leden van de Raad van Commissarissen, dat een centrale positie inneemt binnen de governance-structuur van de organisatie dient te bestaan uit personen die erg veel verstand hebben van de organisatie en haar processen.

*20 februari 2004: expertmeeting met deskundigen (controllers, auditors, accountants)*

Aanwezigen vanuit het bedrijfsleven:

1. Van Beurden (directeur Corporate Governance Ernst&Young)
2. Derckx (director Corporate Control Akzo Nobel)
3. Diekman (global head Group Audit ABN Amro, lid bestuur NIVRA)
4. Izeboud (oud PwC, auteur hoofdstuk over accountants en internal audit in rapport Tabaksblat)
5. Kuijper (hoofd Policies and Procedures afdeling Corporate Control and Finance ING Groep)
6. Jetten (controller Shell Nederland)
7. Snapper (Ernst&Young, docent internal controlling)
8. Swagerman (hoogleraar Controlling RUG)
9. Van der Wijk (hoofd Internal Audit KPN, secretaris Instituut van Internal Auditors Nederland)
10. Zegger (Corporate Center Controller Unilever)
11. Abma (Ministerie van Financiën, secretaris commissie Tabaksblat)

Voorzitter: Gerritse (secretaris-generaal ministerie van Financiën)

Aanwezig namens de IBO-werkgroep: Duringhof Secretariaat

IBO-werkgroep: mw. Beentjes, Flipse, Van Aken

*Belangrijkste bevindingen uit deze bijeenkomst:*

- Ministers moeten niet verantwoordelijk worden gehouden voor de bedrijfsvoering. Laat de ambtelijke top zich tegenover de Tweede Kamer voor de bedrijfsvoering verantwoorden!
- Zelfregulering alléén werkt niet, maar regels wekken de illusie in control te zijn. Er zijn wel kaders nodig, maar daarbij dient onderscheid gemaakt te worden tussen basisprincipes en *guidelines*. Sta afwijking hiervan toe, mits gemotiveerd.
- Intercollegiale toetsing, kwaliteitsinstrumenten en *management self assessment* worden aanbevolen als instrumenten voor sturing en beheersing binnen de overheid.
- Problemen ontstaan wanneer de staf gaat denken voor de lijn. Het lijnmanagement moet eigenaar van controls en audits zijn.
- Manco binnen de overheid is dat niet duidelijk is wie de rol van onafhankelijk toezichthouder moet vervullen. Toezicht vindt nu plaats op het eigen functioneren.
- Binnen de overheid gaat rechtmatigheid voor doelmatigheid. Dit komt mede tot uiting in de 1%-tolerantiegrens die wordt gehanteerd, die in het bedrijfsleven als buitensporig, ondoenlijk en vooral als ondoelmatig zou worden gezien.
- Fraudes kunnen niet altijd worden voorkomen. De illusie moet niet gewekt worden dat dit wel mogelijk is.

- De overheid moet op transparante wijze risico's definiëren en vervolgens daarvan de belangrijkste beheersen.

## **vi Bezoeken aan het buitenland: de Europese Rekenkamer, het Verenigd Koninkrijk en de Europese Commissie**

### **1. Bezoek aan de Europese Rekenkamer, 25 februari 2004**

*Aanwezigen bij het gesprek, namens de Europese Rekenkamer:*

- Maarten B. Engwirda;
- Jan Pieter Lingen;
- Gaston Moonen;

*namens de IBO-werkgroep:*

- Joop van Lunteren;
- Wim Veldman;
- Henk Duringhof;

*namens het ministerie van Financiën:*

- Hans van de Wielen.

### **Verslag gesprek**

*Wat denkt ERK bij inrichting van governancestelsel*

De EU is een aantal jaren geleden op het Angelsaksische model: systeemgerichte controle achteraf in plaats van voorafgaand toezicht.

ERK vindt dat er geen 100% zekerheid over de rechtmatigheid van bestedingen hoeft te zijn. Dat kun en dat moet je niet willen. Ambtenaren zouden bijvoorbeeld verantwoording kunnen afleggen in het parlement. De minister kan niet overal verantwoordelijk voor zijn. De minister is verantwoordelijk voor wat hij weet of zou moeten weten en voor het eventueel schoon schip maken. Er is een spanning tussen vrijheid van een ZBO en de ministeriële verantwoordelijkheid.

Er moet onderscheid worden gemaakt tussen rekening en verantwoording. De rekening gaat over het kloppen van de cijfers, de verantwoording over het bereiken van de doelstellingen.

Jules Muis heeft in interview in het Financieel Dagblad gezegd: de lidstaten (Financiën) moet verklaring afgeven dat controlesysteem op orde is. Dit moet dan gecertificeerd worden door AR of andere onafhankelijke controleur. Als deze verklaring er niet is wordt er geen geld meer gegeven vanuit EC. Er moet dan wel dezelfde Europese normatiek worden gehanteerd, zodat niet het ene land strenger wordt beoordeeld dan het andere.

ERK en AR veroorzaken op dit moment nieuwe richtlijnen en extra toezicht als blijkt dat er bij de toepassing van regels verschillen tussen bijv. departementen optreden. Het zou echter zo moeten zijn dat dan eerst zou worden gekeken naar de doelstelling van de regels en de wijze waarop deze worden uitgevoerd. Een volwassen stelsel geeft flexibiliteit aan managers waar men dan ook verantwoording over wil afleggen.

ERK heeft op verzoek van het Europees Parlement advies uitgebracht over de toepassing van de single auditgedachte in de Europese Unie. Single audit bestaat alleen in Nederland en VS. Het advies gaat in op welke wijze de Europese Commissie meer gebruik kan maken van de auditdiensten in de lidstaten. De samenwerking tussen ERK en nationale rekenkamers blijft hier buiten omdat dit in verband met de onafhankelijkheid gevoelig ligt.

Binnen EU ligt veel nadruk op vastlegging in regels. Door bestuursstructuur is de regelgeving vaak erg ingewikkeld. Enerzijds omdat in de Raad compromissen moeten worden gezocht tussen alle lidstaten. Anderzijds omdat bij de uitvoering de EC eindverantwoordelijk is, maar het beheer ligt feitelijk bij de lidstaten. Vereenvoudiging van regelgeving in de EU zal niet gemakkelijk gaan. 60% van de Nederlandse regelgeving is gebaseerd op Europese regelgeving.

DG's brengen sinds 2001 een «in control»-statement uit. Dit in control-statement gaat echter alleen over DG en niet over de lidstaten. Internal audit capability geeft input voor deze statements. De SG van de EC verzamelt de statements en maakt hier een synthesesrapport van. IAS geeft hier een oordeel bij.

EC heeft als een van de pijlers risicomanagement op het niveau van DG benoemd. Interne controlesystemen worden hierop afgestemd. Single audit kan daarbij zonder extra controle-inspanningen leiden tot meer zekerheid.

ERK gaat uit van formele en materiële fouten. Alleen materiële fouten hebben impact op de verklaring, formele fouten niet. (Voorbeeld: als subsidie vanuit EU wordt gegeven voor infrastructurele werken is het verplicht daar een bord bij te plaatsen. Het niet plaatsen van het bord is tegen de regels, dit betekent echter niet dat de subsidie onrechtmatig is) Het is niet digitaal, er is een grijs gebied.

Samenwerking tussen nationale rekenkamers kan alleen onder de volgende voorwaarden:

- Gemeenschappelijke controlenormen
- Zelfde bevoegdheden
- Zelfde methodologie

Over dit laatste is nog nooit gesproken op de contactbijeenkomsten van Presidenten van nationale rekenkamers. Wellicht gaat dit beter als nieuwe lidstaten zijn toetreden.

Hoe doet Nederland in vergelijking met andere landen en wat kunnen we leren van andere landen.

Nederland is het ideale voorbeeld van hoe het in Europa zou kunnen. In VK is geen sprake van afstemming of samenwerking tussen National Audit Office en de departementale auditfunctie. National Audit Office moet alles zelf doen maar wel met een hogere kwaliteit. Dit betekent overlap en dubbelingen.

*Nederland is enige voorbeeld van samenwerking tussen AR en auditdiensten*

Nederland is één van de weinige landen waar de interne auditdienst de certificerende functie vervuld. De ERK vindt dit echter een efficiënte en effectieve wijze van werken. De review van de AR waarborgt in voldoende mate de kwaliteit en onafhankelijkheid.

Wat wel verbeterd zou kunnen worden is dat Nederland vaker vooraf aan de Europese Commissie zou kunnen voorleggen op welke wijze Nederland moet voldoen aan Europese regelgeving in plaats van alles zelf te willen uitvinden. Dat leidt tot minder problemen achteraf.

Nederland is een van de weinige landen waar al jaren goedkeurende verklaringen worden gegeven.

ERK weet niet hoe het in Nederland beter zou kunnen. ERK heeft er op zich begrip voor dat in Nederland nu wordt gekeken naar de controlelasten. Aangezien het financieel beheer (zeker in vergelijking met andere landen) goed op orde is, komt de vraag naar boven of de control en controle niet wat minder kan. Bij landen waar het financieel beheer minder op orde is (en ook bij de Europese Unie zelf) is nog veel aandacht voor verbetering van de control en controlefunctie.

Nederland heeft er echter ook voordeel van dat het financieel beheer op orde is. Vanuit de Europese Commissie en vanuit de ERK wordt op basis van risicoanalyse bepaald welke landen (extra) gecontroleerd gaan worden. Aangezien Nederland wordt gezien als een land met weinig risico betekent dit dat de controlelasten vanuit Europa minder zijn.

Van de andere landen in Europa is Zweden wellicht interessant vanwege het daar gehanteerde agentschapsmodel.

## **2. Bezoek aan het Verenigd Koninkrijk, 26 en 27 februari 2004**

*Aanwezig bij de gesprekken, namens het Verenigd Koninkrijk:*

- *Sumita Shah, technical manager Audit and Assurance Faculty en public sector specialist van het Institute of Chartered Accountants in England and Wales;*
- *Sir Andrew Likierman, directeur Financial Management Audit & Control van HM Treasury;*
- *Brian Glicksman, Treasury Officer of Accounts en Rob Molan, second Treasury Officer of Accounts, Chris Butler, medewerker binnen de afdeling Audit Policy and Advice van HM Treasury;*
- *David Beardsworth, medewerker van het General Expenditure team van HM Treasury;*
- *Martin Sinclair, assistant Auditor General van de National Audit Office;*
- *Alan Doran, group business director en Peter Kendall, medewerker van het Finance division van het Department of Health;*
- *Simon Virley, directeur van de Regulatory Impact Unit en Mark Courtney, plaatsvervangend directeur en hoofd van het Europe & Economics Team van het Cabinet Office;*

*namens de IBO-werkgroep:*

- Joop van Lunteren;
- Peter van den Berg;
- Erwin Flipse.

### **Belangrijkste bevindingen uit de gesprekken**

De bevindingen uit de gesprekken zijn geclusterd naar de volgende thema's:

- Institutionele kader en verdeling verantwoordelijkheden (corporate governance);
- Regel- en controledruk;
- (Internal) audits, control en onderzoek van de National Audit Office, NAO (de Britse rekenkamer);
- Risicomanagement.

*Institutionele kader en verdeling verantwoordelijkheden*

- De secretaris-generaal van elk ministerie is ook de accounting officer naar het Parlement. Hij verantwoordt zich over de rechtmatige besteding van de middelen (de minister is verantwoordelijk voor het beleid). Hiertoe verschijnt hij éénmaal per jaar voor de Public Accounts Committee. Als over de inhoud van de verantwoording een verschil

- van mening ontstaat tussen de accounting officer en de betreffende bewindspersoon kan de bewindspersoon hem een opdracht geven die dan openbaar wordt gemaakt (komt echter zeer zelden voor);
- De bewindspersoon is verantwoordelijk voor het beantwoorden van het «wat» (de doelen). De accounting officer (de secretaris-generaal of het ambtelijk topmanagement) is verantwoordelijk voor het «hoe». Deze legt hier ook verantwoording over af in de vorm van een in control statement, dat weer is afgeleid van de in control statements van lagere ambtelijke managers;
  - Ministeries dienen een financieel directeur te hebben (ook financieel geschoold). Deze directeur zit ook in de board of daar minimaal een directe toegang toe;
  - Binnen de Britse overheid speelt ook de discussie over corporate governance (uitdrukkelijk niet government governance) zoals in het bedrijfsleven. In dit verband zijn in de board (tot op zekere hoogte vergelijkbaar met de Bestuursraad in het Nederlandse model) genoemde non-executive members opgenomen die daar functioneren als leden van een raad van commissarissen of toezichthouder. Deze leden besteden hier ongeveer één dag per maand aan (twee bijeenkomsten per maand inclusief voorbereiding). Ook in het audit committee zitten non-executive members. De proefperiode van dit stelsel loopt tot eind 2004, waarna de balans kan worden opgemaakt om de vraag te beantwoorden of er niet meer ordening dient te komen. Verder dient het management een zogenoemd statement on internal controls op te leveren. De Treasury geeft hierin veel vrijheid en heeft geen rol bij de controle of de rijksbrede standaarden ook worden nageleefd (no sanction, no inspection);
  - De accounting standards sluiten aan bij wat in het bedrijfsleven gebruikelijk is, aangepast voor specifieke overheidswetgeving. De standards worden door de Treasury vastgesteld (Accounting standards board) en getoetst door de Financial Reporting Advisory Board waarin vertegenwoordigers uit de accountantsprofessie de kwaliteit van de standaarden bewaken;
  - De Audit Commission (ingesteld bij wet) formuleert auditprotocollen en -standaarden (niet verplichtend) voor de National Health Service en de 300 local authorities. Hierbij wordt getracht zo dicht mogelijk te blijven bij de standaarden die gebruikelijk zijn in het bedrijfsleven. De verschillen die er zijn vloeien vooral voort uit regelgeving. Van deze financial, value for money en regularity audits wordt 70% verricht door de Audit Commission, de overige 30% wordt uitbesteed aan private accountantskantoren.

#### *Regel- en controledruk*

- Regel- en controledruk is beslist ook een thema in het Verenigd Koninkrijk. Getracht wordt om de controledruk te verminderen door bijvoorbeeld meer afstemming en het gezamenlijk uitvoeren van audits. Uiteindelijk echter zal er over publiek geld intensiever verantwoord moeten worden dan mogelijk gebruikelijk is in de particuliere sector;
- Centraal op de Treasury wordt wel de afweging gemaakt worden tussen controls en de daarmee gepaard gaande belasting. In beginsel zegt de Treasury sympathiek te staan tegenover klachten over de controlelast en wil daar dus ook best iets aan doen. De verwachtingen ten aanzien van wat acceptabel is verschilt echter nogal;
- De vernieuwing van het controlestelsel met modernere controls (in het bijzonder risicomangement) gaat vooralsnog niet altijd gepaard met het afschaffen van de oude controlemethoden (worden nog steeds gewenst door het Parlement). De tendens is er echter wel om minder te willen controleren aan de inputkant;
- De NAO geeft aan dat zij vooral ten aanzien van de financial audits



- meer gebruik zou kunnen maken van joint audits of audits die door anderen al zijn uitgevoerd;
- De regering Blair heeft binnen het Cabinet Office een zogenoemde Delivery Unit ingericht om, gefocust op een beperkt aantal beleidsdoelstellingen, de relevante realisatiecijfers te krijgen. Dit gaat getrapt vanaf de werkvloer via het verantwoordelijke ministerie naar de Cabinet Office;
- Er wordt gewerkt aan het afschaffen van de veel te gedetailleerde operationele doelstellingen (sub-Public Service Agreements) om te komen tot meer gerichte beleidsdoelstellingen. Hoe meer gefocust hoe beter is de gedachte. Ook wordt gekeken naar alternatieven voor regelgeving zoals vrijwillige codes en benchmarks, het formuleren van standaarden en gebruikerspanels.

*(Internal) audits, control en onderzoek van de NAO (de Britse Rekenkamer)*

- De ontwikkeling op het terrein van control, controle en toezicht in het Verenigd Koninkrijk wordt als volgt geschetst: in de jaren '80 was er sprake van vooral low level control gericht op het controleren van individuele transacties, later werd overgegaan op meer systeem-gebaseerde audits waarbij een duidelijk relatie werd gelegd tussen interne en externe audits. Inmiddels is het management vooral gericht op het managen van risico's. Vroeger lag de focus op control, zonder te weten wat te controleren, terwijl nu de risico's worden ingeschat die vervolgens gecontroleerd worden. Hiermee wordt het management gedwongen om te presteren. Dit is ook de invalshoek voor de controle die in het bijzonder gericht is op het functioneren van de risicoanalyse-systemen;
- De NAO audit de ministeries en rapporteert hierover aan het parlement. De NAO-audits worden door eigen mensen uitgevoerd (800 fte, waarvan 500 voor financial audits en 150 fte voor value for money audits). Een substantieel aantal van de financial audits (25%) echter wordt uitbesteed aan 8 grote accountantskantoren. Van de ongeveer 60 value for money audits die de NAO jaarlijks uitvoert (en waarvan er 50 worden besproken in het parlement) worden er jaarlijks in totaal 3 uitbesteed aan de Rand Corporation (Rand Europe), de London School of Economics en Price waterhouse Coopers. Deze drie bureaus stellen daarvoor in ruil onder meer mensen, ideeën, kennis en onderwijs beschikbaar aan de NAO;
- De normen voor de value for money onderzoeken worden ex ante bepaald en zijn gebaseerd op internationale good practices én overleg met de onderzochte instelling. De NAO geeft aan dat het stellen van normen geen wetenschap is, maar eerder een kunst. Ten aanzien van de beoordeling van niet-financiële informatie geeft de NAO aan dat alleen gekeken wordt naar de betrouwbaarheid van het systeem dat deze data oplevert;
- De NAO wil met haar rapporten constructief zijn, maar zegt ook kritiek te krijgen als zou zij risicomijdend gedrag stimuleren. De NAO spreekt dit tegen. Er wordt slechts een betere publieke dienstverlening gestimuleerd;
- Er is een grote druk om transparant te zijn (Information Act). Zelfs informatie in e-mails moet in beginsel openbaar gemaakt worden. In dit verband wordt het dan ook als teleurstellend ervaren dat de jaarverslagen (Annual Reports) zeer veel informatie bevatten die eigenlijk nauwelijks wordt gebruikt. Een belangrijke reden om hier toch aan vast te houden is de disciplinerende werking die ervan uitgaat naar het verantwoordelijke management;
- Het voornemen is om de beleidsverantwoording te integreren met de financiële verantwoording;
- De informatievragen dienen zo min mogelijk belastend te zijn. Zo geeft het Department of Health aan éénmaal per jaar een geïntegreerde

informatievraag uit te zetten. Bovendien wordt alleen informatie gevraagd die al door het management van bijvoorbeeld ziekenhuizen in het kader van de besturing en beheersing van hun bedrijfsprocessen wordt bijgehouden;

- Het Department of Health wil met de regionale gezondheidszorg-organisaties targets afspreken. Als die gehaald worden dan zullen ze minder lastig gevallen worden met verzoeken om informatie, controles en audits (earned autonomy). Het controlesysteem varieert nu nog te weinig en is gebaseerd op de zwakste presterende organisatie. Ook andere ministeries werken zo;
- De oordelen zoals regularity (rechtmatigheid) en propriety (juistheid) zoals die in de publieke sector gebruikt worden sluiten moeilijk aan bij de terminologie als certify (certificeren) wat veel gedetailleerder is (in verband met aansprakelijkheid) en true and fair (getrouw beeld);
- Local authorities hebben een directeur financiën en internal audit-organisaties. De kwaliteit van de internal audit-organisaties is echter niet goed. Overigens kan deze functie ook worden uitbesteed.

#### *Risicomangement*

- Risico's is een onderwerp voor de board (focus in their existence). Hiertoe functioneren er zogenoemde risicoanalysesystemen;
- Het denken in termen van risico's wordt ook gebruikt bij beleidsvoorbereiding, waarbij beseft wordt dat nooit alle risico's voorkomen kunnen worden;
- Ondanks dat risicomangement een breed gedragen methode is binnen de besturing en beheersing van overheidsprocessen wordt dit nog moeilijk geaccepteerd door de politiek (vooral lippendienst). Uiteindelijk worden er toch geen fouten geaccepteerd;
- De Treasury geeft aan dat de NAO zich het werken op basis van risico's goed eigen heeft gemaakt. De NAO geeft zelf aan vooral na te gaan of risico's goed gemanaged worden, waarbij geaccepteerd wordt dat er zaken fout kunnen gaan;
- Bij nieuw beleid is het verplicht om een zogenoemd regulatory impact assesment te geven die gecontroleerd wordt door de Cabinet Office (Regulatory Impact Unit). In deze inschatting (2-3 a4tjes) geeft het verantwoordelijke beleidsministerie niet alleen aan wat de beleidskosten zijn, maar ook wat de administratieve kosten zijn (onder andere van controle en toezicht).

#### **Conclusies**

Op basis van de gesprekken in het Verenigd Koninkrijk kunnen de volgende conclusies worden getrokken voor het rapport:

- Het risicobewustzijn en vervolgens het risicomangement is de belangrijkste nieuwe dimensie aan de besturing en beheersing van overheidsprocessen;
- Uitgangspunt van het overheidshandelen is de outcome voor de burger. Hiertoe dienen overheidsdiensten betere producten op te leveren, wat een professionele organisatie veronderstelt. Overheidsmanagers zijn hiervoor verantwoordelijk en leggen hiervoor verantwoording af (statement on internal control);
- De manager moet zich willen én kunnen verantwoorden;
- Door nieuwe accenten te zetten in de besturing en beheersing van overheidsprocessen is, op onderdelen, de relatie tussen ambtelijke professionals en bewindslieden herijkt (politici doen het «wat», ambtelijke professionals het «hoe»);
- In de governance-structuur van ambtelijke organisaties zou meer oog moeten te zijn voor onafhankelijk toezicht (deelname van onafhankelijke externen aan de bestuursraad en/of audit committee).

### 3. Bezoek aan de Europese Commissie, 4 maart 2004

*Aanwezig bij de gesprekken, namens de Europese Commissie:*

- C. Groutage, Hoofd Internal Audit Capability DG Regio;
- J. Muis, DG Internal Audit Service;
- B. Gray, plv. DG Budget;

*namens de IBO-werkgroep:*

- Maurits de Brauw
- Wim Veldman
- Hillie Beentjes

#### **Verslag gesprekken**

*Governance binnen de Europese Commissie*

In de afgelopen periode omslag van Frans georiënteerd systeem (met voorafgaand toezicht) naar Angelsaksisch georiënteerd systeem (achteraf en systeemgericht). In het oude systeem was de controlfunctie en de auditfunctie in één hand.. De omslag kwam door het aftreden van de Commissie Santer. Dit gaf een shockeffect en het momentum was daar om het stelsel te herzien. Het stelsel is mede gebaseerd op COSO: een onafhankelijke auditdienst (IAS), auditunits op DG-niveau als tool of management, 40 internal controlstandards en HRM. Het is de bedoeling dat DG Budget alleen op systeemniveau de control uitvoert. De IAS gaat in de toekomst een verklaring afgeven over «control as a whole», kijkt of het systeem werkt tot en met de financiële administratie, maar aan de noodzakelijke voorwaarden hiervoor is nog niet voldaan. De Europese Rekenkamer (ERK) geeft tenslotte een oordeel bij de jaarrekening. (Het stelsel dat de EC vanaf 2001 heeft ingevoerd is in hoge mate vergelijkbaar met het huidige stelsel in Nederland)

De Internal Audit Service rapporteert aan de Europese Commissie (onafhankelijke auditor tbv EC) via de Audit Progress Commission APC). De APC fungeert als audit committee en wordt voorgezeten door het Commissaris, die verantwoordelijk is voor het Budget (Schleyer). Er zijn in totaal 4 commissarissen lid, waaronder de vice-voorzitter (Kinnock) en één extern lid. De Internal Audit Capability is de interne auditdienst t.b.v een DG (vergelijkbaar met een DAD in Nederland). De IAS baseert zich niet op de bevindingen van IAC, maar doet eigen onderzoek. Probleem is dat IAS te weinig coördineert. De IAC's hebben behoefte aan formats, checklists, standaardrapportages, etc. De IAC van DG Regio werkt individueel samen met de ERK door afspraken te maken. Dit wordt echter niet gecoördineerd aangepakt binnen de Europese Commissie door de IAS.

*Transparantie*

Transparantie zou als «goed» moeten worden gezien. Dan kan er sprake zijn van een «informed decision making». Erken van tevoren dat je risico loopt, zoals bijvoorbeeld bij ontwikkelingshulp (er wordt geld weggegeven, maar er kan niet worden bepaald of het daadwerkelijk aan het doel besteed wordt waarvoor het bedoeld was). Dit betekent zware sanctie op liegen, maar geen sanctie op openheid over fouten. Bij de Europese Commissie is deze manier van denken nog niet in de cultuur doorgedrongen. Probleem is ook dat er nog veel «hypotheken» uit het verleden zijn.

*Single audit en risicoanalyse*

Binnen de Europese Unie was het vroeger zo dat ieder land eigen controle had en er geen samenwerking was met de Europese commissie. Op een gegeven moment is door DG Agri van de Europese Commissie samenwerking gezocht. DG Agri wil steunen op nationale audits. Daarbij werden reviews gebruikt om te bekijken of men daadwerkelijk kon steunen op

nationale controles. Er zijn toen groot aantal agencies onderzocht. Daarbij is een standaardrapportagevorm gebruikt. Hierdoor waren uitkomsten vergelijkbaar. Op basis hiervan konden risico's worden ingeschat en kregen bepaalde agencies een lagere controlefrequentie.

Bij DG Agri gaat men uit van het single audit principe. Dit is lang niet overal zo binnen de EU. Uitgangspunt is dat het management van de agencies zelf moeten zorgen voor een goed systeem en zelf jaarlijks audits laten doen. De uitkomsten hiervan worden naar EC gestuurd, die zich hierop kan baseren. DG Agri voert jaarlijks reviews uit met steeds een verschillende focus gebaseerd op een risicoanalyse.

DG Regio stelt op dit moment dat geen van haar agencies (dit zijn andere nationale of lokale agencies dan die van DG Agri)voldoende internal control systems heeft. Vanaf 2007 zou ook DG Regio de single auditgedachte moeten toepassen. Dit betekent overigens wel een cultuuromslag voor de lidstaten. DG Regio krijgt op dit moment al wel van alle lidstaten rapportages over de systemen (er zijn echter te veel agencies om deze allemaal te kunnen behandelen). De gedachte is dat een bezoek aan de lidstaten heel efficiënt is om te kijken of de rapportages de systemen goed beschrijven. DG Regio voert wel controles ter plaatse uit, maar het is niet mogelijk om representatief te zijn. Daarom is focus nodig, dit betekent risicomangement.

Als het systeem bij het agency op orde is kan de EC een stap terug doen (contract of confidence).

Het Verenigd Koninkrijk werkt in de ogen van de EC inefficiënt. Allerlei verschillende controleurs komen voor dezelfde dingen (maar met een verschillende bril).

Het gevaar van een te enge risicoanalyse is dat iedereen hetzelfde selecteert, nl. de grote bedragen. Dus er zal een mix moeten zijn van risicoanalyse met single audit. Laten zien dat het systeem werkt en af en toe prikken.

De EC zoekt steun bij Nederland voor de invoering van de single auditgedacht in de EU, mede in verband met het Nederlandse voorzitterschap in de tweede helft van 2004.

#### *Management statement*

Bij DG Regio zelf is er geen beheercultuur. Er is geen intern auditbeleid. Er zijn maar beperkte middelen. Het auditrapport bevatte tot dit jaar (2004) ook geen oordeel, maar alleen bevindingen. Nu worden audits gebruikt om problemen te identificeren. De auditor voert vervolgens bilateraal overleg met het management met als doel een actieplan op te stellen met de belangrijkste acties. Dit betreft alleen de meest kritische punten (risicoanalyse). De gedachte bij de auditors is dat de auditors moeten helpen en zich niet moeten richten op sancties. Het management kan zich door de duidelijkheid van de auditrapporten niet meer verbergen.

De IAS krijgt zekerheid over het beheer door de controlfunctie, door de directeur bedrijfsvoering (Resources), door het managementstatement over het beheer en door een samenvatting van de decentrale statements. Het IAC adviseert het management over het management statement en geeft hierbij een auditrapport af. Dit blijft echter intern binnen DG Regio. In de praktijk schrijft de IAC tot nog toe het rapport over het beheer (het managementstatement). Gevaar op dit moment is verder dat de Director of resources (directeur bedrijfsvoering) een te grote rol krijgt bij het opstellen van het jaarlijkse management statement. Deze zou dan de verantwoordelijkheid van de DG overnemen.

Dit is niet goed, daarom wil IAC het management nu bewust maken dat het de taak van het management is. Daartoe organiseert IAC discussie-bijeenkomsten met de directeuren onderling. Het hoofd van IAC zorgt ook voor frequente contacten met de DG om deze bewust te maken van zijn verantwoordelijkheid en van het belang van transparantie en betrouwbaarheid ook voor hemzelf. Dit vraagt echter een grote cultuuromslag die vooralsnog niet bereikt is.

#### *Regeldruk*

Ook binnen de EC en de lidstaten is men zich bewust van de bestaande regeldruk. Het gevoel is echter dat daar in de huidige structuur niet veel aan te veranderen is.

#### *Controlelasten*

De IAS heeft een controlesysteem opgelegd aan de DG's en dit roept veel weerstanden op. De DG's klagen over de controles. Het is daarbij van belang een onderscheid te maken aan de hand van de motivering van de klagers. Gaat het om een legitiem probleem (te hoge controlelasten), is het een niet uitgesproken antipathie tegen zgn. vreemde ogen of is er sprake van ontkenning (waar gaat het eigenlijk om).

### **vii Vergelijking met het buitenland**

	<b>Nederland</b>	<b>Het Verenigd Koninkrijk</b>	<b>Canada</b>	<b>Nieuw-Zeeland</b>	<b>Australië</b>
<b>Politiek</b>	Ministers zijn verantwoordelijk aan het parlement over het beleid en de bedrijfsvoering	Ministers zijn verantwoordelijk aan het parlement over het beleid (niet over de bedrijfsvoering)	Ministers zijn verantwoordelijk aan het parlement over het beleid en de bedrijfsvoering	Ministers zijn verantwoordelijk aan het parlement over het beleid en de bedrijfsvoering	Ministers zijn verantwoordelijk aan het parlement over het beleid en de bedrijfsvoering
<b>Ambtenarij</b>	De SG is verantwoordelijk voor de bedrijfsvoering en legt hierover verantwoording af aan de minister	De hoogste ambtenaar is tevens «Accounting Officer» en daarmee verantwoordelijk voor de bedrijfsvoering. De «Accounting Officer» is verantwoordelijk aan het parlement over de besteding van middelen	De hoogste ambtenaar («Deputy Minister») is een afgevaardigde van de minister en verantwoordelijk voor de bedrijfsvoering. Deputy Ministers leggen omtrent bedrijfsvoering verantwoording af aan de Treasury Board (financieel management) en aan de Minister President via zijn hoogste ambtenaar (beleid)	De minister maakt output-afspraken met de hoogste ambtenaar («Chief Executive»). De «Chief Executive» is verantwoordelijk voor de bedrijfsvoering	De hoogste ambtenaar («Chief Executive») is verantwoordelijk voor de bedrijfsvoering

	Nederland	Het Verenigd Koninkrijk	Canada	Nieuw-Zeeland	Australië
<b>Externe controleur</b>	De Algemene Rekenkamer heeft een onafhankelijk controlerende functie ten behoeve van de Tweede Kamer. De Algemene Rekenkamer doet jaarlijks onderzoek naar de verantwoording en voert voorts doelmatigheids-onderzoeken uit	De «National Audit Office» is verantwoordelijk voor de certificering en overige (doelmatigheids-)onderzoeken ten behoeve van het parlement  Er bestaat overlap met «internal audit». Het ministerie van Financiën, de departementen en de NAO trachten overlap te minimaliseren door internal en external audit nauw(er) met elkaar te verweven	De «Office of the Auditor-General» is verantwoordelijk voor de certificering en overige (doelmatigheids-)onderzoeken ten behoeve van het parlement	De «Office of the Auditor-General» is verantwoordelijk voor de certificering en overige (doelmatigheids-)onderzoeken ten behoeve van het parlement  «Auditor General» werkt nauw samen met het ministerie van Financiën, het «Department of the Prime Minister and Cabinet» en de «State Services Commission»	De «Australian National Audit Office» is verantwoordelijk voor de certificering en overige (doelmatigheids-)onderzoeken ten behoeve van het parlement
<b>Reikwijdte accountants-verklaring</b>	De getrouwe weergave van de financiële transacties; de rechtmatigheid van de financiële transacties en het voldoen aan de – voor de verantwoording gegeven – voorschriften	De getrouwe weergave van de financiële transacties en de rechtmatigheid van de financiële transacties	De getrouwe weergave van de financiële transacties op concernniveau (overheid als geheel)	De getrouwe weergave van de financiële transacties	De getrouwe weergave van de financiële transacties
<b>Sturing &amp; Beheersing</b>	Het lijnmanagement is verantwoordelijk voor het realiseren van de beleidsdoelen. Elk ministerie heeft een directie FEZ en een auditdienst  Toenemend gebruik van risico management.  Elk ministerie heeft een Audit Comité, onder leiding van de SG	Lijnmanagement is verantwoordelijk voor het «internal control system». «Internal audits» voorzien in een onafhankelijk en objectief oordeel over de effectiviteit van het «internal control system»  Expliciet gebruik van risico management  Het Audit Comité heeft als taak de «Accounting Officer» te adviseren over de adequaatheid van het «internal control system»	Lijnmanagement is verantwoordelijk voor doelmatigheid van beleid, goede bedrijfsvoering en deugdelijke verantwoording. Financiële ondersteuning wordt geleverd door «controller» en interne auditdienst kan op verzoek van management «audits» uitvoeren t.b.v. (aanvullende) zekerheid.  Expliciet gebruik van risico management	«Lijnmanagement (verantwoordelijk) is niet verplicht een interne auditdienst of Audit Comité in te stellen  Lijnmanagement is verantwoordelijk voor een doelmatige besteding van middelen  Expliciet gebruik van risico management	Lijnmanagement is verantwoordelijk voor het «internal control system». «Internal audits» voorzien in een onafhankelijk en objectief oordeel over de effectiviteit van het «internal control system».  Expliciet gebruik van risico management
<b>Ministerie van Financiën versus Departement</b>	Departementen dienen te voldoen aan wettelijke bepalingen t.a.v. financiële administratie, verslaglegging en controle  Binnen wettelijke bepalingen zijn departementen verantwoordelijk voor de inrichting van hun organisatie	Departementen dienen te voldoen aan wettelijke bepalingen t.a.v. financiële administratie, verslaglegging en controle, etc.  Binnen wettelijke bepalingen zijn departementen verantwoordelijk voor de inrichting van hun organisatie	Financiële regelgeving op hoofdlijnen. Departementen zijn verantwoordelijk voor specifieke inrichting van processen. Ministerie van Financiën ziet erop toe dat voldaan wordt aan een aantal basisvoorwaarden, bijvoorbeeld een adequate bedrijfsvoering en deugdelijke financiële verslaglegging	Departementen dienen te voldoen aan wettelijke bepalingen t.a.v. financiële administratie, verslaglegging en controle  Binnen wettelijke bepalingen zijn departementen verantwoordelijk voor de inrichting van hun organisatie	Departementen dienen te voldoen aan wettelijke bepalingen t.a.v. financiële administratie, verslaglegging en controle  Binnen wettelijke bepalingen zijn departementen verantwoordelijk voor de inrichting van hun organisatie

	Nederland	Het Verenigd Koninkrijk	Canada	Nieuw-Zeeland	Australië
<b>Departement versus Periferie (uitvoerende diensten)</b>	Departementen stellen (rand)voorwaarden aan het functioneren van ZBO's en RWT's. Ook houden departementen toezicht op de uitvoering van de publieke taak van ZBO's en RWT's. De reikwijdte en de invulling van het toezicht en de eisen die aan verantwoording en controle worden gesteld, zijn primair afhankelijk van de bevoegdheden en verantwoordelijkheden die een minister volgens de wet- en regelgeving heeft, hetgeen per taak en organisatie kan verschillen	Uitvoerende diensten functioneren onder het financiële regime van departementen. Departementen kennen een budget toe op basis waarvan uitvoerende diensten een jaarplan opstellen om de doelstellingen te realiseren. Het jaarplan wordt ter goedkeuring voorgelegd aan het moederdepartement	Financiële regelgeving op hoofdlijnen. Uitvoerende diensten zijn verantwoordelijk voor specifieke inrichting van processen.	Uitvoerende diensten worden aangestuurd op basis van jaarlijkse output-afspraken met het moederdepartement. Deze afspraken bevatten de prestaties die uitvoerende diensten moeten leveren (t.a.v. de kwantiteit, kwaliteit, levertijd en kosten van de outputs  Uitvoerende diensten zijn verantwoordelijk voor het inzetten van middelen  De «board of directors» van uitvoerende diensten zijn aan de minister (van het moederdepartement) verantwoording verschuldigd over de uitvoering	Binnen algemene kaders zijn uitvoerende diensten verantwoordelijk voor hun corporate governance, beheers- en rapporteringssystemen. Financieel-, prestatie- en risico management worden gedelegeerd aan uitvoerende diensten om hen voldoende flexibiliteit te bieden om op de meest effectieve en efficiënte manier bij te dragen aan outcomes  Moederdepartement monitort de uitvoerende diensten  Uitvoerende diensten overleggen maandstaten aan het ministerie van Financiën

## viii Lijst van gebruikte termen en hun betekenis

### Accountantsrapport

Schriftelijk verslag waarin de accountant rapporteert over de resultaten van de controle op het gevoerde financieel en materieelbeheer, de ten behoeve van dat beheer bijgehouden administraties, de financiële informatie in het jaarverslag en de departementale saldibalans, en de totstandkoming van de informatie over het gevoerde beleid en de bedrijfsvoering. Het accountantsrapport is gericht aan de minister en bevat, behalve de belangrijkste bevindingen van de controle, een accountantsverklaring omtrent de financiële informatie in het jaarverslag en de saldibalans.

### Accountantsverklaring

Schriftelijke mededeling van een accountant inhoudende de uitkomst van de controle naar de deugdelijke weergave, de rechtmatigheid, en de naleving van de verslaggevingsvoorschriften inzake de in het jaarverslag en de departementale saldibalans opgenomen financiële informatie. In de accountantsverklaring geeft de accountant een oordeel met een hoge, maar geen absolute, mate van zekerheid dat de gecontroleerde informatie geen onjuistheden van materieel belang bevat.

### Administratie

Het verkrijgen, vastleggen, verwerken en verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen en doen functioneren van een huishouding en voor het afleggen van de verantwoording daarover.

## **Administratieve organisatie**

Het gehele complex van organisatorische maatregelen binnen een departement, inclusief het stelsel van maatregelen van interne controle, dat direct of indirect betrekking heeft op een goede werking van de administratie en de financieel-administratieve systemen, op de rechtmatigheid en doelmatigheid van het (financieel en materieel) beheer en op de verantwoording die daarover moet worden afgelegd.

## **Audit-Controle**

Controle van de bedrijfsorganisatie. Er bestaan in het algemeen 3 verschillende verschijningsvormen van audit:

### **Financial audit**

Onderzoek van een accountant gericht op de oordeelsvorming over de in het jaarverslag en de departementale saldibalans opgenomen financiële informatie en de aan de totstandkoming daarvan ten grondslag liggende processen.

### **IT-audit**

IT-audit is het vakgebied dat zich bezig houdt met het beoordelen van en adviseren omtrent de kwaliteit van IT.

### **Operational audit**

Onderzoeksvorm die zich richt op de kwaliteit van de beheersing van de bedrijfsvoeringsprocessen, waarbij wordt onderzocht of de bedrijfsvoeringsprocessen efficiënt en effectief zijn ingericht, opdat de beleidsdoelen worden gerealiseerd en de risico's worden beheerst.

## **Audit Committee**

Periodiek overlegorgaan tussen de leden van de Bestuursraad, minimaal aangevuld met de verantwoordelijke(n) voor de auditfunctie en controlfunctie op centraal niveau en eventuele andere directeuren van staf-directies die een duidelijke taak hebben op het gebied van (onderzoeken naar) de bedrijfsvoering en beleidsvoering. Desgewenst kunnen ook anderen, waaronder externen, worden opgenomen in het Audit committee. Het Audit committee heeft als collectief de verantwoordelijkheid om op hoofdlijnen de kwaliteit van de departementale processen c.q. bedrijfsvoering en beleidsvoering te borgen. Hiertoe heeft het Audit committee een regierol met betrekking tot de onderzoeken binnen het departement.

## **Bedrijfsvoering**

De sturing en beheersing van bedrijfsprocessen binnen een ministerie om de beleidsdoelstellingen te kunnen realiseren. Het betreft sturing en beheersing van zowel de primaire processen als van de processen die hiervoor faciliterend zijn.

## **Bedrijfsvoeringsparagraaf – Mededeling over de bedrijfsvoering**

Elk departementaal jaarverslag bevat een bedrijfsvoeringsparagraaf, waarin verslag wordt gedaan over de bedrijfsvoering. Daarbij wordt ingegaan op de punten van aandacht die gedurende de uitvoering van bedrijfsprocessen naar voren zijn gekomen, alsmede de daarvoor te



treffen verbetermaatregelen, (in voorkomend geval) de punten van aandacht zoals genoemd in de bedrijfsvoeringsparagraaf van de begroting en (indien gewenst) bijzondere risico's bij bepaalde bedrijfsprocessen en/of belangrijke kwaliteitsverbeteringen binnen de bedrijfsvoering.

### **Beheersing**

Het proces waarbij een stelsel van maatregelen en procedures wordt ingevoerd en gehandhaafd om vast te stellen of de uitvoering in overeenstemming is en blijft met de gemaakte plannen en om zonedig maatregelen voor de bijsturing te treffen om de beleidsdoelstellingen te kunnen realiseren.

### **Beleidsevaluatie**

Onderzoek waarbij op basis van analyse van op systematische wijze verzamelde gegevens een uitspraak kan worden gedaan over het te voeren of gevoerde beleid.

### **Beleidsverslag**

Het beleidsverslag dat, samen met de jaarrekening, wordt opgenomen in het jaarverslag bevat de niet-financiële informatie over het gevoerde beleid en de bedrijfsvoering. Tot de niet-financiële informatie worden onder meer gerekend: informatie over de algemene en indien van toepassing de nader geoperationaliseerde doelstellingen die zijn nagestreefd en de mate waarin deze zijn gerealiseerd, de instrumenten die ter bereiking van de doelstellingen zijn ingezet, realisatiegegevens met betrekking tot de doeltreffendheid en de doelmatigheid van beleid, de doelmatigheidsgegevens over de apparaatsuitgaven, alsmede informatie over de bedrijfsvoering.

### **Bestuurlijke informatieverzorging (voorheen: Administratieve Organisatie/Interne Controle)**

Alle activiteiten met betrekking tot het systematisch verzamelen, vastleggen en verwerken van gegevens, gericht op het verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen-in-engere-zin (kiezen uit alternatieve mogelijkheden), het doen functioneren en het beheersen van een huishouding en ten behoeve van de verantwoording die daarover moet worden afgelegd.

### **Comptabiliteitswet**

De wet die de inrichting en het (financieel en materieel) beheer van de rijksbegroting, alsmede de controle en de verantwoording van het Rijk regelt.

### **Control**

De sturing en beheersing van een organisatie. Zie verder bij «sturing» en «beheersing». De controlfunctie is een bedrijfsfunctie die ondersteunt bij het vertalen van de doelstellingen van een organisatie-eenheid naar resultaten en benodigde plannen in middelen en betreft met name het bewaken van de doelmatige en doeltreffende aanwending van middelen.

## **Corporate governance**

Corporate governance gaat in essentie om het toezicht op het bestuur (de «checks») en om de verdeling van invloed tussen het bestuur, de raad van commissarissen en de algemene vergadering van aandeelhouders (de «balances»).

## **Decharge van het gevoerde financieel beheer**

Het goedkeuren van de in de rekening van het Rijk, de financiële verantwoordingen en de slotwetten neergelegde uitkomsten van de begrotingsuitvoering in een bepaald jaar.

## **Dienst die een baten-lastenstelsel voert (voorheen: Agentschap)**

Dienstonderdeel van een ministerie, dat volledig onder ministeriële verantwoordelijkheid valt en waarvoor een afgezonderd en afwijkend beheer wordt gevoerd, met als doel een doelmatiger beheer te realiseren. De begroting van een dienst die een baten-lastenstelsel voert wordt opgesteld in termen van baten en lasten.

## **Doelmatigheid**

Van doelmatigheid is sprake wanneer de juiste hoeveelheid geld wordt ingezet om de beoogde resultaten te bereiken. Dus wanneer (a) dezelfde beleidsprestaties en -effecten, gegeven de kwaliteit ervan, niet met de inzet van minder middelen kunnen worden gerealiseerd; dan wel (b) met dezelfde inzet van middelen niet meer beleidsprestaties of -effecten van minimaal dezelfde kwaliteit behaald kunnen worden.

## **Doelmatigheidsonderzoek**

Onderzoek van de Algemene Rekenkamer, gericht op de doelmatigheid van het beheer, van de organisatie en van het functioneren van het Rijk.

## **Evaluatie-onderzoek**

Een verzamelterm voor verschillende soorten onderzoek naar de zuinigheid, efficiency en effectiviteit, zoals onderzoeken naar systemen van indicatoren en kengetallen, ex ante en ex post evaluaties en organisatie-doorlichtingen.

## **Financieel beheer**

Het geheel van beslissingen, handelingen en regels die zijn bedoeld voor de sturing en beheersing van, alsmede de verantwoording over, de financiële transacties en de saldi waarvoor de minister (mede)verantwoordelijkheid draagt.

## **Financieel Jaarverslag van het Rijk**

Jaarverslag van de minister van Financiën, dat in ieder geval bevat: (a) beschouwingen over de budgettaire betekenis van het gevoerde beleid voor het Rijk, (b) een beschouwing over de bedrijfsvoering van het Rijk, (c) de rekening van uitgaven en ontvangsten van het Rijk, voorzien van een toelichting, (d) een balans van de bezittingen, de vorderingen en de schulden van de Staat en (e) de saldibalans van het Rijk.

## **Geïntegreerde verplichtingenkasadministratie (GVKA)**

Een administratie waarin de aangegane verplichtingen worden geregistreerd, tezamen met de hieruit voortvloeiende betalingen in het jaar van aangaan en eventuele volgende jaren. Gedane betalingen worden geregistreerd in relatie tot de aangegane verplichtingen, zodat de nog openstaande verplichtingenbedragen kunnen worden vastgesteld.

## **Governance**

Het waarborgen van de onderlinge samenhang van de wijze van sturen, beheersen en toezicht houden van een organisatie, gericht op een efficiënte en effectieve realisatie van doelstellingen, alsmede het daarover op een open wijze communiceren en verantwoording afleggen ten behoeve van belanghebbenden.

## **Integraal management**

Wijze van sturen van een organisatie of organisatieonderdeel waarbij geen onderscheid wordt aangebracht in beheerstaken en uitvoerende taken. Bij deze wijze van sturen zijn de verantwoordelijkheden van de organisatieonderdelen vastgelegd en worden binnen de organisatie afspraken gemaakt over te leveren producten of prestaties.

## **Interdepartementaal beleidsonderzoek (IBO)**

De evaluatie van beleidsterreinen en ontwikkeling van beleidsvarianten volgens een door de regering vastgestelde interdepartementale procedure. Deze procedure voorziet onder meer in de totstandkoming van openbare rapportages.

## **Jaarrekening (departementaal)**

De jaarrekening, die wordt opgenomen in het jaarverslag, bestaat uit de verantwoordingsstaat en saldibalans, voorzien van een toelichting. De verantwoordingsstaat bevat, in de volgorde van de begrotingsartikelen, de in dat jaar geraamde en gerealiseerde verplichtingen, uitgaven en ontvangsten. De saldibalans bevat de op het jaareinde openstaande balansposten.

## **Jaarverslag (departementaal)**

Het document aan de hand waarvan een minister na afloop van een begrotingsjaar verantwoording aflegt over het gevoerde beleid en de bedrijfsvoering. Het jaarverslag bevat het beleidsverslag en de jaarrekening. De financiële informatie wordt in de jaarrekening opgenomen; de niet-financiële informatie wordt in het beleidsverslag opgenomen.

## **Management accounting**

Het verzamelen, bewerken, analyseren, ordenen en presenteren van gegevens die van belang zijn voor het nemen van beslissingen door het management in een organisatie.

## **Management control systeem (ook: Besturingssysteem)**

Het samenhangend geheel van organisatorische maatregelen ten behoeve van de besturing en beheersing van een organisatie.

## **Materieel beheer**

Het geheel van beslissingen, handelingen en regels die zijn bedoeld voor sturing en beheersing van, alsmede de verantwoording over, de zorg voor niet-geldelijke zaken vanaf het moment van ontvangst tot aan het moment van afstoting.

## **Niet-financiële informatie**

Tot de niet-financiële informatie worden onder meer gerekend: informatie over de algemene en indien van toepassing de nader geoperationaliseerde doelstellingen die zijn nagestreefd en de mate waarin deze zijn gerealiseerd, de instrumenten die ter bereiking van de doelstellingen zijn ingezet, realisatiegegevens met betrekking tot de doeltreffendheid en de doelmatigheid van beleid, de doelmatigheidsgegevens over de apparaatsuitgaven, alsmede informatie over de bedrijfsvoering.

## **Planning & controlcyclus**

Het geheel van afspraken inclusief het tijdschema dat moet leiden tot een beheerste opstelling en uitvoering van de begroting.

## **Prestatiegegevens**

Niet-financiële gegevens, zogenaamde volumegegevens, over producten, diensten of resultaten die met behulp van de op een artikel beschikbaar gestelde middelen worden beoogd of behaald.

## **Rechtmatigheid**

Norm waaraan de financiële verantwoordingen van de ministeries en van het Rijk moeten voldoen, inhoudende dat: (a) de verantwoordingen zijn opgesteld overeenkomstig de wijze waarop dat in wettelijke regelingen is voorgeschreven, en (b) de in de verantwoordingen opgenomen bedragen bij de verplichtingen, uitgaven en ontvangsten tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de begrotingswetten en andere wettelijke regelingen.

## **Rechtmatigheidsonderzoek**

Onderzoek van de Algemene Rekenkamer waarin ze het jaarverslag, de saldibalans en de bedrijfsvoering van de ministeries beoordeelt.

## **Rechtspersoon met een Wettelijke Taak (RWT)**

Rechtspersoon voor zover die een bij, of krachtens, de wet geregelde taak uitoefent en daartoe geheel of gedeeltelijk wordt bekostigd uit de opbrengst van bij, of krachtens, de wet ingestelde heffingen.

## **Review**

Een onderzoek naar de werkzaamheden van de instellingsaccountant. Dit maakt duidelijk of de uitkomst van deze werkzaamheden, uitmondend in een verklaring en/of rapport van bevindingen, de zekerheid biedt die wordt verlangd.

## **Rijksbegroting**

Alle begroting van het Huis der Koningin, de Hoge Colleges van Staat en Kabinet der Koningin, de ministeries en de begrotingsfondsen samen.

### **Risicoanalyse**

Een instrument om systematisch inzicht te verkrijgen in de factoren die de realisatie van de beleidsdoelstellingen in de weg kunnen staan.

### **Secundaire processen**

Ondersteunende processen; Personeel, Informatie, Organisatie, Financiën, Administratie en Huisvesting (PIOFAH).

### **Single audit**

Het realiseren van een situatie waarin voor de informatieverstrekking omtrent de besteding van middelen die via specifieke uitkeringen of anderszins aan derden beschikbaar worden gesteld, zoveel mogelijk gebruik wordt gemaakt van de informatie die daaromtrent is opgenomen in de jaarstukken van de desbetreffende derde en de door diens huisaccountant daarbij afgegeven accountantsverklaring en accountantsrapport. Op deze wijze wordt gepoogd de uitvoeringslasten voor alle partijen zoveel mogelijk te beperken.

### **Sturing**

Het proces waarbij leidinggevend anderen personen binnen de organisatie beïnvloeden om hun gedrag in overeenstemming te brengen met de organisatiedoelstellingen.

### **Toezicht**

Het verzamelen van informatie over de vraag of een handeling of zaak voldoet aan de daaraan gestelde eisen, het zich daarna vormen van een oordeel daarover en het eventueel naar aanleiding daarvan interveniëren.

### **VBTB**

Een project om te komen tot een duidelijke koppeling tussen beleid, prestaties en geld, met als belangrijkste doel vergroting van de informatie-waarde en toegankelijkheid van de begroting en het jaarverslag.

### **Zelfstandig Bestuursorgaan (ZBO)**

Een bestuursorgaan op het niveau van de centrale overheid, dat niet hiërarchisch ondergeschikt is aan een minister en niet is een adviescollege, als bedoeld in de Kaderwet adviescolleges, waarvan de adviestaak de hoofdtaak is.