

Controle 'rechtmatigheid' heeft
nog lange weg te gaan

'Normvorming

Met ingang van begrotingsjaar 2004 moeten controlerend accountants een uitspraak doen over de rechtmatigheid van de totstandkoming van gemeentelijke baten, lasten en balansmutaties. Resultaat: nog geen zeventien procent van de gemeenten scoort een voldoende. Bij het merendeel kon de accountant zo'n controle zelfs helemaal niet uitvoeren. Op diverse niveaus wordt hard gewerkt om rechtmatigheid in te bedden in de gemeentelijke organisaties en culturen.

PETER VAN RIETSCHOTEN





kost tijd'

In juli 2004 voorspelde NIVRA-voorzitter Frans van der Wel in Het Financieel Dagblad dat in 2005 zou blijken dat bij een groot deel van de (toen nog) 483 Nederlandse gemeenten de financiële huishouding niet op orde is. Hij doelde daarmee op de verklaring die de accountant met ingang van dit jaar moet geven op de 'rechtmatigheid' van baten, lasten en balansmutaties. Wie kennis neemt van het rapport dat het adviesbureau Haute Finance in opdracht van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijkszaken (BZK) heeft opgesteld over de controles op rechtmatigheid bij gemeenten, zou kunnen concluderen dat Van der Wel meer dan gelijk heeft gekregen. Uit het rapport *Rechtmatigheid in Beeld*, dat is gebaseerd op onderzoek bij 420 gemeenten, blijkt namelijk dat er bij 68 procent van de onderzochte gemeenten in 2004 geen rechtmatigheidsonderzoek heeft plaatsgevonden. Bij de 32 procent waar dit wel gebeurde, kregen 49 gemeenten een goedkeurende verklaring, 21 een verklaring met een beperking en bij zestig gemeenten werd geen oordeel over de rechtmatigheid uitgesproken. Ofwel: in 2004 voldeed krap zeventien procent van de gemeenten wat betreft de rechtmatigheid aan de regelgeving - en eenderde daarvan deed dat met de hakken net over de sloot.

FOTO: MARIA BROUWER

'Groot is beter'

Wat in het rapport ook opvalt is dat er bij de gemeenten met minder dan tienduizend inwoners vaker 'geen onderzoek naar rechtmatigheid' is vastgesteld dan bij de gemeenten met meer dan honderdduizend inwoners (79 versus 35 procent). Dit kan volgens de onderzoekers verband houden met het feit dat er bij grotere gemeenten eerder sprake is van een verbijzonderde interne controlefunctie. Vanuit de kennis en capaciteit die in deze functie is gebundeld, kan het initiatief gekomen zijn om aandacht te besteden aan de inbedding van de rechtmatigheid in de organisatie. Hierdoor zijn grotere gemeenten mogelijk beter in staat geweest om de rechtmatigheidsonderzoeken te faciliteren.

'Geen onderzoek'

'Geen onderzoek'-verklaringen worden afgegeven bij gemeenten die voor 2004 geen normenkader hebben opgesteld, of waarbij de accountant van mening is dat op basis van het vastgestelde normenkader geen volledig onderzoek kan worden uitgevoerd. Dit laatste kan gebeuren om twee redenen: de accountant acht het normenkader niet volledig - omdat een deel van de interne regels over financiële beheershandelingen en transacties wordt uitgesloten van toetsing - of hij vindt dat het normenkader niet voldoende specifiek is uitgewerkt.

Uit het rapport van Haute Finance blijkt tevens dat er nogal wat verwarring bestaat tussen controleprotocollen en normenkaders, en dat er veel vragen bestaan over het operationaliseren van een normenkader in een toetsingskader. Ook blijkt dat onrechtmatigheden zich vooral voordoen op het gebied van subsidieverstrekingen, (Europese) aanbestedingen, specifieke uitkeringen en gemeenschappelijke regelingen. Ook het toepassen van verkeerde afschrijvingstermijnen en het hanteren van een verkeerde categorisering van reserves en voorzieningen, leidt vaak tot fouten die meertellen in het rechtmatigheidsoordeel. ►

Alle medewerkers

Het rapport van Haute Finance bevat een flink aantal aanbevelingen (zie kader). Het rapport bevat ook een negental 'huiswerkopdrachten' voor het dit jaar opgerichte Platform Rechtmatigheid voor Provincies en Gemeenten (PRPG), waarin ook het NIVRA is vertegenwoordigd (zie kaders 'Begeleiding' en 'Huiswerk').

De onderzoekers vinden het erg belangrijk dat alle medewerkers binnen de gemeentelijke organisatie zich het rechtmatigheidsdenken

stellen die voor de accountants toetsbaar zijn." Van Graafeiland trekt in dit verband een vergelijking met het invoeren van de accountantscontrole in de negentiende eeuw. "Ook dit moet groeien, normvorming kost tijd. Vorig jaar was een pauzejaar, maar in 2005 moet er gecontroleerd kunnen worden. Hoewel er echt nog wel vragen zullen blijven."

Echte werk begint nu

Ook PRPG-secretaris Albert Sieverdink denkt dat het Platform in 2007 nog wel zal bestaan.

"Er is nog veel te vragen, veel te beantwoorden. Het operationaliseren, dus zeg maar het echte werk, begint voor veel gemeenten eigenlijk pas nu. En vergeet de aantallen niet: 468 verschillende gemeenten en evenzoveel accountants met elk hun eigen problemen en opvattingen."

Over de toch wel lage score van zeventien procent goedkeurende rechtmatigheidsverklaring zegt hij: "Men heeft misschien iets te gemakkelijk gedacht dat de gemeenten er wel uit zouden komen. Dat was dus niet zo."



Alle medewerkers binnen de gemeentelijke organisatie moeten zich het rechtmatigheidsdenken eigen maken.

eigen maken en dat iedereen (met name budgethouders) stilstaat bij de rechtmatigheid van uitgevoerde handelingen. Voorkomen moet worden dat het 'hele rechtmatigheidsverhaal wordt weggezet in de hoek van financiën en AO/BIV'.

Uitstelgedrag

Onafhankelijk voorzitter John van Graafeiland (RA, oud-burgemeester en voormalig Eerste-Kamerlid) zegt dat het Platform niet verbaasd staat over het rapport en geeft een verklaring. "Het is een nieuwe materie, het is pas laat duidelijk geworden dat het menens was. Veel gemeenten hebben uitstelgedrag vertoond waar het gaat om de invoering van deze nieuwe wet- en regelgeving. Maar we weten dat die nu hard bezig zijn om normenkaders op te

Rechtmatigheid - hoe zit dat ook alweer?

Vanaf begrotingsjaar 2004 geldt een nieuw kader (regelgeving) voor de financiële functie van gemeenten. Een reden hiervoor is dat met de invoering van de dualisering van het gemeentebestuur ook de regels voor de begroting en de verantwoording van gemeenten zijn aangepast. Een belangrijk doel van de dualisering van het gemeentebestuur en van de aanpassing van de regelgeving is om de controlerende taak van de raad te versterken.

Een onderdeel van het gedualiseerde stelsel van begroting en verantwoording is de herziening van de regelgeving voor de accountantscontrole op de gemeentelijke jaarrekening. Onderdeel van deze herziening is dat de accountantsverklaring met ingang van het jaar 2004 naast het 'getrouwe beeld' ook de rechtmatigheid van de totstandkoming van baten, lasten en balansmutaties betreft. Hierdoor is met ingang van het verslagjaar 2004 de controle op de rechtmatigheid van de financiële beheershandelingen verplicht gesteld. Onrechtmatigheden in de zin van dit onderzoek betekenen overigens niet dat de gemeente frauduleus heeft gehandeld. Fraude is wel onrechtmatig, maar een onrechtmatigheid is meestal geen fraude. Uitgangspunt van het rechtmatigheidsonderzoek bij de jaarrekening is dat de accountant alleen de financiële rechtmatigheid toetst. Dit betekent dat de accountant moet onderzoeken of activa, passiva, baten en lasten die in de jaarrekening zijn verantwoord tot stand zijn gekomen in overeenstemming met wetten en regelgeving.

'Huiswerk' voor platform Rechtmatigheid

Het Haute Finance-rapport noemt de volgende punten:

- Hoe om te gaan met de meerjarige consequenties van een onrechtmatige Europese aanbesteding?
- Hoe om te gaan met onzekerheden (a.g.v. tijdigheid) op het gebied van subsidies, gemeenschappelijke regelingen en specifieke uitkeringen?
- In hoeverre werkt onrechtmatig handelen van een gemeenschappelijke regeling door in de strekking van de accountantsverklaring bij gemeenten?
- Het verkrijgen van duidelijkheid over welke nota's kunnen leiden tot beheershandelingen met financiële consequenties en als zodanig ook van invloed zijn op het rechtmatigheidsoordeel.
- Dient de accountant zijn rechtmatigheidsoordeel te veranderen, als blijkt dat de gemeenteraad, in tegenstelling tot de accountant, de begrotingsoverschrijdingen als onrechtmatig beoordeelt?
- Op welke wijze moeten de accountants bij het vormen van het rechtmatigheidsoordeel kostenoverschrijdingen beoordelen die in financiële zin binnen de begroting blijven, maar waarbij aanzienlijk minder prestaties worden geleverd?
- Hoe om te gaan met het effect van een ontbrekend overkoepelend M&O-beleid (misbruik en oneigenlijk gebruik) op de strekking van de verklaring?
- Het creëren van eenduidigheid over het begrip toereikend normenkader. Met name de eisen die worden gesteld aan de mate van specificering van het normenkader worden nu niet eenduidig beoordeeld.
- Het nogmaals communiceren van het onderscheid tussen de begrippen controleprotocol en normenkader.

Gemeenten zelf

Melchior Kerklaan van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten zegt over het Platform: "Voor ons was met name van belang dat de zaken echt werden benoemd. Geen algemeenheden, maar echt duidelijkheid en helderheid. Waarom? Omdat de gemeenten zelf moeten zorgen dat dit traject op orde komt." Platformvoorzitter Van Graafeiland valt hem daarin bij. "Hoe de interne organisatie werkt is enkel en alleen afhankelijk van de gemeente zelf. Als er niet aan de basisvoorwaarden wordt

voldaan, kan de accountant niets doen." Deloitte-partner en PRPG-lid Sytzo van der Schaaf is het daar niet helemaal mee eens. "Als accountantskantoor hebben we zelf ook het nodige aan te bieden waar het gaat om rechtmatigheid bij gemeenten. Publicaties, seminars - laten we eerlijk zijn: het is immers voor ons ook handel. We hanteren echter zoveel mogelijk een scheiding tussen de controleaccountants en de collega's die de gemeenten ondersteunen bij het opbouwen van de benodigde kaders. Met de nadruk op ondersteunen, want het echte werk

moet inderdaad door de gemeenten zelf worden gedaan."

Kadernota

Wat dat 'zelf doen' heeft het PRPG de gemeenten onlangs een substantiële handreiking gedaan en wel in de vorm van de Kadernota Rechtmatigheid*.

Van Graafeiland: "Er zijn dus nog veel vragen. En er zijn tussen en binnen de diverse belangengroepen ook nog interpretatieverschillen. De Kadernota biedt hulp, geeft antwoorden, is

Aanbevelingen

De belangrijkste aanbevelingen van Haute Finance:

- Opstellen van interne controleplannen met aandacht voor rechtmatigheidsaspecten.
- Inbedden van de rechtmatigheidstoets in de planning- en controlcyclus.
- Verbeteren van de dossiervorming (bijvoorbeeld met gebruik van checklists) bij subsidieverstrekking en aanbestedingen.
- Maken van afspraken met gesubsidieerde instellingen over tijdige indiening van de verantwoordingsdocumenten.
- Screenen van de interne regelgeving op overbodige bepalingen.
- Aanstellen van een centraal aanspreekpunt of coördinatiepunt voor de uitvoering van het aanbestedingsproces
- Verkrijgen van inzicht in de rechtmatigheid van specifieke uitkeringen voordat de gemeenterekening wordt opgesteld.
- Opstellen van een procedure die ingaat op het begrotingscriterium. Uit de procedure moet af te leiden zijn of overschrijdingen rechtmatig of onrechtmatig zijn. Indelen van de overschrijdingen in categorieën kan verhelderend werken. De te hanteren categorieën zouden landelijk kunnen worden vastgesteld.
- Het opstellen van een integrale M&O-nota, waarin de gemeentebrede kaders met betrekking tot het M&O-criterium worden vastgelegd (M&O = Misbruik en Oneigenlijk gebruik).



Melchior Kerklaan (VNG): 'Hoe de interne organisatie werkt is enkel en alleen afhankelijk van de gemeenten zelf'

een visiedocument en is tegelijkertijd oplossingsgericht."

Van der Schaaf vult daarop aan: "Het zou mooi zijn als er wat betreft de rechtmatigheid bij gemeenten mede door het Platform een zogenaamde verantwoordingsslag zal worden gemaakt. Wat aan verantwoordelijkheden nu nog op het bord van de accountant ligt, moet naar de gemeenten zelf toe. Het willen maken van een verantwoordingsverslag moet op elk niveau in de gemeentelijke organisatie een duidelijke plaats krijgen." ■

Noot

* Zie voor het rapport 'Rechtmatigheid in beeld': www.nivra.nl en www.hautefinance.nl. Zie voor de Kadernota: www.nivra.nl en www.platformrechtmatigheid.nl.

Begeleiding, verduidelijking en Platform

Omdat de invoering van de rechtmatigheidstoets voor alle partijen lastig blijkt, heeft het ministerie van BZK eind 2004 een begeleidingstraject opgezet. In dit kader kreeg Haute Finance opdracht om onderzoek te doen, hetgeen half oktober 2005 uitmondde in publicatie van het hier besproken rapport.

Eerder al waren er initiatieven genomen om meer duidelijkheid te scheppen over het begrip rechtmatigheid en het benodigde normen- en toetsingskader. Medio 2004 publiceerde het NIVRA het discussierapport 'Financiële Rechtmatigheid bij gemeenten en provincies'.

Eind 2004 verscheen een verduidelijkende circulaire van Binnenlandse Zaken en Koninkrijkszaken en begin 2005 is op initiatief van NIVRA en BZK het Platform Rechtmatigheid voor Provincies en Gemeenten (PRPG) opgericht.

Doelstelling van het PRPG is met name het uitbrengen van zwaarwegende adviezen en suggesties aan wetgever, provincies, gemeenten en NIVRA over de toepassing van de regelgeving over rechtmatigheid in de praktijk en de borging daarvan binnen provincies en gemeenten. Het platform brengt (naar analogie van de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving) adviezen en suggesties uit, heeft een onafhankelijke voorzitter en bevat vertegenwoordigers van NIVRA, Vereniging Nederlandse Gemeenten, BZK, Interprovinciaal Overlegorgaan (IPO), ministerie van Financiën en de Vereniging van Griffiers. Vanuit het PRPG heeft een begeleidingscommissie de onderzoekswerkzaamheden van Haute Finance gevolgd en bijgedragen aan discussies en inzichtvergroting. Het rapport is echter volledig onafhankelijk van het PRPG opgesteld.