



# Taak op taak, risico op risico

Publieke managementletter voor Gemeenten

Juni 2012

---

NBA

Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



Het NIVRA en de NOvAA gaan fuseren en worden samen de NBA: Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants. De leden van de NBA vormen een brede, pluriforme beroepsgroep van ruim 20.000 professionals werkzaam in de openbare accountantspraktijk, bij de overheid, als intern accountant en in het management van organisaties. Integriteit, objectiviteit, deskundigheid en zorgvuldigheid, geheimhouding en professioneel gedrag zijn essentiële waarden voor iedere accountant. De NBA helpt accountants hun cruciale rol in de maatschappij te vervullen, nu en in de toekomst.

Aan raadsleden en bestuurders van Gemeenten  
en overige belangstellenden

Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam  
Antonio Vivaldistraat 2-8  
1083 HP Amsterdam  
T 020 301 03 01  
nba@nba.nl  
www.nba.nl

Datum	Onderwerp	Referentie
6 juni 2012	PML	NBA

Geachte mevrouw, heer,

De publieke managementletter (PML) *Taak op taak, risico op risico* komt voort uit het NBA-programma Kennis Delen. Centraal staan de gemeenten, voor veel burgers het meest herkenbare gezicht van de overheid. De 415 gemeenten vormen een belangrijke bestuurlijke factor in Nederland. Met een begroting van bijna 54 miljard euro leveren ze een wezenlijke bijdrage aan de realisatie van de overheidsdoelstellingen.

In deze PML presenteren wij vijf signalen en aanbevelingen. Deze zijn bestemd voor raadsleden, colleges van burgemeester en wethouders (B&W), provincies, Rijksoverheid en accountants in de sector. De signalen die wij willen meegeven zijn:

1. Taak op taak, risico op risico
2. Verliezen grondbedrijf ondermijnen financiële positie
3. Bij samenwerking lijkt niemand verantwoordelijk
4. Digitalisering is een eiland
5. Accountantskwaliteit staat onder druk

De omgeving van gemeenten is snel aan het veranderen. In het kader van decentralisatie worden steeds meer taken naar gemeenten overgeheveld. Deze stapeling van taken gaat vrijwel altijd gepaard met budgetkorting. De zorgelijke positie van het grondbedrijf bij veel gemeenten zorgt voor complicaties en veroorzaakt nog meer druk op de financiële positie.

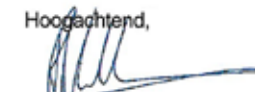
Het is niet verwonderlijk dat gemeenten naar efficiencyverbetering zoeken door te gaan samenwerken, onderling of met derden. Dit zorgt voor een uitdaging op het gebied van de verantwoordelijkheidsverdeling. Digitalisering van de bedrijfsvoering is onmisbaar geworden, maar wordt nog teveel als een geïsoleerd vraagstuk benaderd.


Uiteraard hebben we ook een boodschap aan onze leden: ga altijd voor kwaliteit. Het klimaat voor accountants is er niet eenvoudiger op geworden, daarom moet kwaliteit altijd de norm blijven. Ook bij de toenemende prijsdruk in de aanbesteding van accountantscontrole.

Deze PML is gebaseerd op de kennis van onze leden werkzaam in de sector. Diverse belanghebbenden waaronder de Nederlandse Vereniging voor Raadsleden (Raadlid.nu), de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG), het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK), de Nederlandse Vereniging van Rekenkamers & Rekenkamercommissies (NVRK) en de Commissie Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) hebben hun commentaar aan ons kenbaar gemaakt.

Wij zijn hen allen zeer erkentelijk voor hun bijdragen.

Hoogachtend,

  
drs. Ruud Dekkers RA  
voorzitter NIVRA

  
Leon van den Nieuwenhuijzen RA  
lid NBA Signaleringsraad

NIVRA en NOvAA gebruiken de merknaam NBA (Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants).  
De wettelijke fusie van NIVRA en NOvAA tot NBA moet nog plaatsvinden.

Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants

  
NBA

# 00 | Inhoudsopgave

Hoofdstuk	Pagina
01 Gemeenten: gezicht van de overheid	5
02 Vijf signalen en aanbevelingen	7
03 Uitwerking van de vijf signalen	11
04 Reacties van belanghebbenden	21
Colofon	34

# 01 | Gemeenten: gezicht van de overheid

Gemeenten zijn voor de burger het meest herkenbare gezicht van de overheid. De meeste overheidscontacten die zij hebben lopen via gemeenten, al vanaf de geboorteakte. Naast de Rijksoverheid en provincies zijn gemeenten de derde bestuurslaag in Nederland. Gemeenten vormen ook een belangrijke financiële factor in de economie. Ze krijgen hun inkomsten uit het gemeentefonds en specifieke uitkeringen van het Rijk. Daarnaast via lokale belastingen en heffingen, waarvan de onroerende zaakbelasting (OZB) het meest bekend is.

Als gevolg van de Bestuursafspraken 2011-2015 tussen het Ministerie van BZK, het InterProvinciaal Overleg (IPO), Unie van Waterschappen en de VNG gaan gemeenten steeds meer taken van de Rijksoverheid uitvoeren. Dit betreft vooral sociale taken. Sinds 2007 voeren gemeenten reeds taken uit in het kader van de Wet Maatschappelijke Ondersteuning (WMO). Met de komende decentralisatie van taken hevelt de Rijksoverheid 6 miljard euro per jaar over naar de gemeenten, provincies en waterschappen. Tegelijk wordt een bezuiniging van 2 miljard euro ingeboekt. Deze ontwikkelingen stellen hoge eisen aan de flexibiliteit en kwaliteit van de bestuurlijke organisatie van gemeenten en aan het ambtelijk apparaat. Het vraagt om meer professionalisering in de bedrijfsvoering, risicomangement, samenwerking tussen gemeenten en onderlinge afstemming tussen de verschillende bestuurslagen.

Een belangrijke maatschappelijke taak van de gemeente is de zorg voor voldoende woonruimte en passende infrastructuur. Veel gemeenten hebben in de voorgaande jaren gekozen voor een actief grondbeleid. Door de gunstige economische vooruitzichten nam de vraag naar woningen en kantoorruimten toe. Inmiddels is het economische tij volledig gekeerd en zijn de bouwambities fors teruggeschoefd. Gemeenten houden hierdoor onverkoopbare grond over, terwijl de bijbehorende financieringslasten blijven doorlopen. Dit zorgt voor extra beslag op de toch al beperkte gemeentebegroting. Ambities moeten worden bijgesteld.

Door de economische crisis en uit kostenoverwegingen moet de bedrijfsvoering steeds efficiënter worden uitgevoerd. Burgers worden ook mondiger en vragen om meer digitale toegang. Digitalisering (ICT) speelt bij deze ontwikkelingen een belangrijke rol. De sterk veranderende omgeving van de gemeente vraagt om herbezinning van het financiële beleid, het uitwerken van mogelijke scenario's en het voortdurend aanpassen van ramingen en meerjarenbegrotingen. Een adequate bedrijfsvoering is van levensbelang, met voldoende aandacht voor de financiële functie.

De accountant vult in deze verantwoordingsketen een maatschappelijke taak. In opdracht van de gemeenteraad onderzoekt hij de betrouwbaarheid en rechtmatigheid van de gemeentelijke jaarrekening. Het betreft een wettelijke controle onder toezicht van de Autoriteit Financiële Markten (AFM). In tijden van financiële krapte kijken gemeenten scherp naar de kosten van de accountant en lijkt de factor prijs een belangrijke rol te spelen bij aanbestedingen. Juist in een klimaat waarin het functioneren van accountants door de politiek kritisch wordt gevolgd, is het van belang dat accountants kwaliteit als norm blijven hanteren.

De Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) signaleert in deze publieke managementletter een aantal risico's bij gemeenten. De managementletter komt voort uit het NBA-programma Kennis Delen. In dit programma wordt de collectieve kennis van accountants ingezet om vroegtijdig risico's te signaleren in maatschappelijke sectoren. Het accent ligt op het onderkennen van organisatorische risico's op financieel en administratief gebied. Op basis van het materiaal dat door de openbaar en overheidsaccountants in de sector werd verzameld zijn vijf signalen en aanbevelingen opgesteld die hierna in hoofdstuk 02 zijn samengevat. In hoofdstuk 03 worden de signalen verder uitgewerkt, voorzien van positieve en negatieve praktijkvoorbeelden. Tenslotte zijn in hoofdstuk 04 de integrale reacties van belanghebbenden opgenomen.



# 02 | Vijf signalen en aanbevelingen

## Voor gemeenten

### 1. Taak op taak, risico op risico

Binnen de overheid is al enige jaren sprake van een decentralisatietendens. In de Bestuursafspraken staat dit kernachtig verwoord: decentraal wat kan en centraal wat moet. In de profielschets van de afspraken worden gemeenten aangemerkt als de eerste overheid, de bestuurslaag die het dichtst bij de burger staat. Er worden steeds meer sociale taken van de Rijksoverheid overgeheveld naar de gemeenten, het is een voortdurende stapeling van taken. Nieuwe taken of uitbreiding van bestaande taken gaan vaak gepaard met een budgetkorting. Terwijl de verbetering van de bedrijfsvoering nog loopt, moet de raming alweer op de schop. Niet alleen door de taakstapeling, maar ook door de aanhoudende economische crisis. Gemeenten moeten meer met minder doen, het risicoprofiel neemt toe.

Meerjarenramingen en gevoeligheidsanalyses zijn belangrijke beleidsinstrumenten, maar worden onvoldoende aangepast bij veranderingen in het strategisch beleid. Hierdoor ontwikkelt de financiële positie van gemeenten zich zorgelijk. Verschillende toezichthouders kijken hiernaar, maar elk vanuit een eigen perspectief.

#### AANBEVELING

##### Taakstapeling vraagt om bestuurlijke aansturing

- Zorg dat interne beheersing klaar is vóór de komst van nieuwe taken of de uitbreiding van bestaande taken. Als de fundamenten van bedrijfsvoering op orde zijn kan de gemeente reguliere en nieuwe taken beter laten doorlopen en blijven beheersen. Er is dan voldoende capaciteit beschikbaar om tijdig op veranderingen in te spelen.
- Breng concreet in beeld welke risico's met de uitvoering van de nieuwe of gewijzigde taak kunnen ontstaan en kwantificeer deze. Dit geldt ook voor de verdeling van de verantwoordelijkheden en bevoegdheden. Als sprake is van een budgetkorting onderzoek dan ook, hoe de taak efficiënter kan worden uitgevoerd. Denk ook na over samenwerking en preventiemaatregelen om aanspraken te kunnen beheersen.
- Zorg voor voldoende materiekennis over de nieuwe of gewijzigde taken, ook als deze aan derden wordt uitbesteed. Deze kennis moet niet alleen op het uitvoerende niveau aanwezig zijn, maar ook op het gebied van de financiële planning en control.
- Sluit de in dit kader gemaakte beleidswijzigingen en strategische heroverwegingen aan op een sluitende meerjarige begroting. Bewaar op concernniveau het totaaloverzicht en versnipper niet teveel over beleidsvelden, sectoren en diensten. Pas gevoeligheidsanalyses toe, reken scenario's en ramingen door, gebruik externe (benchmark)informatie en wees alert op

planoptimisme en actualisatie van oud beleid. Zo wordt de meerjarenraming een echt stuur- en beheersingsinstrument. Besef tenslotte dat de gemeenteraad niet van verrassingen houdt en graag tijdig op de hoogte wordt gesteld. Juist als het tegenzit.

- Organiseer periodiek een afstemmingsoverleg tussen rekenkamer, provincie en accountant, om invulling te geven aan het toezicht op de begrote en gerealiseerde financiële positie van gemeenten.

## 2. Verliezen grondbedrijf ondermijnen financiële positie

Grondexploitatie is voor veel gemeenten een welkome aanvulling op de begroting geweest. De economie en de vastgoedmarkt stonden er tot enkele jaren geleden goed voor en het planoptimisme van de gemeenten kende vrijwel geen grenzen. De met het grondbedrijf behaalde resultaten werden gebruikt om nieuwe ruimtelijke plannen te realiseren en vooral zaken uit andere beleidsprogramma's. De economische crisis heeft dit beeld geheel veranderd. Door de afnemende bedrijvigheid en het dalende consumentenvertrouwen is de vraag naar woningen, bedrijfspanden en kantoren afgenomen. Gemeenten blijven met onverkooptbare grond zitten en zijn gedwongen om hun bouwplannen bij te stellen. Forse vermogensverliezen zijn ontstaan. In plaats van een positieve bijdrage aan de begroting moet rekening worden gehouden met rentelasten en planontwikkelingskosten die niet meer door de exploitatie gedekt kunnen worden. Gemeenten moeten hun grondbedrijf opnieuw positioneren en hun beleid hierop aanpassen. In dit kader heeft de Commissie BBV in februari 2012 een bijgestelde notitie over grondexploitatie gepubliceerd.

### AANBEVELING

#### Regisseer planbijstelling op elk niveau

- Actualiseer de huidige grondportefeuille. Kijk of het oorspronkelijke ambitieniveau nog wel aansluit bij de marktvraag. Periodiek moeten de uitgangspunten, waarderingen en plannen worden getoetst, aangepast en herrekend via scenario's, kasstroomsturing en stresstests. Aanpassing kan leiden tot wijziging van contracten met projectontwikkelaars, vertraging in het tempo van gronduitgifte, het schrappen van programmaonderdelen, bijstelling van kavelgroottes en herijking van meerjarenramingen. De analyse dient zowel op portefeuilleniveau als op individueel planniveau plaats te vinden.

- Zorg voor afstemming met de provincie en omringende gemeenten om inzicht te krijgen in de grondposities, planning en de (inter)regionale vraag en aanbod van vastgoed. Zo mag de optelling van het aantal vierkante meters van de individuele gemeenten niet hoger zijn dan de totalen van de provincie. Het gaat hierbij om woningen, kantoren en bedrijfspanden, om mogelijkheden van bestemmingswijziging en het verminderen leegstand. De publieke managementletter 'Zeg waar het op staat', uitgebracht voor commercieel vastgoed kan als leidraad gelden.
- Zorg voor een professionele aansturing van het grondbedrijf. Risicobeheersing dient centraal te staan. Bij de periodieke rapportage over de projecten moet een actueel overzicht van de belangrijkste risico's gevoegd zijn. Als risico's optreden moeten de gevolgen worden doorgerekend. Hanteer hierbij een strakke planning.
- Informeer de gemeenteraad tijdig en transparant over de uitgangspunten en de effecten van veranderingen in de projecten van het grondbedrijf. Geef hierbij ook de vertaling naar de financiële positie en de paragraaf weerstandsvermogen. In de ideale situatie is de gemeentelijke auditcommissie van de raad het orgaan dat toezicht houdt op de gemeentelijke grondexploitatie. De recent bijgestelde notitie grondexploitatie van de Commissie BBV kan hierbij als uitgangspunt dienen.

## 3. Bij samenwerking lijkt niemand verantwoordelijk

Gemeenten bevinden zich in een voortdurend veranderende omgeving. Daarom zijn ze steeds op zoek naar een meer efficiënte en effectieve uitvoering van taken en activiteiten. Dit geldt vooral voor kleinere gemeenten, die op sommige beleidsterreinen onvoldoende schaalgrootte hebben om zelfstandig de taken uit te kunnen voeren.

Bestuurlijke fusie is ingewikkeld. De noodzakelijke schaalgrootte wordt daarom veelal gezocht in samenwerking met derden. Dit kunnen andere gemeenten of private partijen zijn. De samenwerking kan diverse juridische en bestuurlijke vormen aannemen, tijdelijk of langdurig. In de praktijk blijkt aansturing en beheersing vaak nog onderbelicht te zijn: als meerdere partijen verantwoordelijk zijn, lijkt vaak niemand echt eindverantwoordelijk te zijn. Hierbij wordt geworsteld met het behoud van de eigen beleidsruimte, risicobeheersing en de financiële verantwoording. Samenwerking en uitbesteding ontslaat de gemeente niet van eigen verantwoordelijkheid en controle. Dit vraagt om nieuwe zakelijkheid.



## AANBEVELING

### Samenwerking vraagt om nieuwe zakelijkheid

- Maak heldere afspraken met de samenwerkende partij en leg deze vast. De afspraken moeten de gemeente in staat stellen om de eigen verantwoordelijkheid duidelijk te maken, te kunnen blijven dragen en adequate controle te laten uitvoeren. Zorg voor voldoende juridische deskundigheid en denk na over de meest passende samenwerkingsvorm. Organiseer periodiek overleg met de samenwerkende partij over voortgang van de prestaties en financiële consequenties. Leg de afspraken vast. Blijf actief betrokken door deelname in bestuurs- en of toezichhoudende functies.
- Zorg bij aanbesteding van taken voor voldoende eigen kennis en een deugdelijk bestek waarin de kwaliteit van de dienstverlening wordt omschreven. Waarborg dat de taken in continuïteit kunnen worden uitgevoerd. Betrek hierbij niet alleen inkoopdeskundigheid, maar ook materiekennis. Zorg voor een duidelijk contract, met goede afspraken over de controle van de financiële en niet-financiële informatie die in het jaarverslag van de gemeente moet worden opgenomen.
- Voer vooraf een stresstest uit, mede gericht op de garanties en borgstellingen die aan derden in het kader van de samenwerking of uitbesteding worden verstrekt. Stel vast wat er met de vermogens- en liquiditeitspositie gebeurt wanneer derde partijen garanties en borgstellingen opeisen.
- Maak een governance-overzicht van verbonden partijen en samenwerkingsverbanden en actualiseer dit regelmatig. Benoem hierin de kernpunten: doelstelling, aard en omvang van de financiële stromen, aanwezige posities en risico's, belangrijke beheers- en controlemaatregelen. Verwerk dit governance-overzicht in de paragraaf verbonden partijen in het jaarverslag.

## 4. Digitalisering is een eiland

Digitalisering speelt een steeds grotere rol in de maatschappij. Burgers en bedrijven maken in toenemende mate gebruik van sociale media en verwachten dat ook van de overheid. Steeds meer gemeenten steken energie in het ontwikkelen van digitale loketten. Dergelijke automatiseringsprojecten vragen forse investeringen en de inzet van specialistische kennis. Het toenemende gebruik van digitale middelen brengt ook risico's met zich mee op het gebied van informatiebeveiliging. Toch wordt digitalisering door veel gemeenten nog gezien als een eiland, een los-

staand geheel. Een noodzakelijk kwaad om de interne processen op gang te houden en in de behoeften van burgers en bedrijven te voorzien.

Vaak is sprake van afhankelijkheid van leveranciers en is de verantwoordelijkheid voor de digitalisering voornamelijk bij de ICT-functie belegd. De samenhang met en de beoogde bijdrage aan de productiviteit en doelstellingen van de gemeente ontbreken vaak. ICT-projecten worden niet goed beheerst, kosten meer dan verwacht en leveren niet op wat beoogd werd. Kleinere gemeenten hebben moeite om een volwaardige ICT-functie in te richten door het gebrek aan schaalgroottes en streven naar samenwerking of uitbesteding.

## AANBEVELING

### Zorg ook voor digitale governance en control

- Veranker ICT in het strategische beleid en de governance van de gemeente. Benader ICT als de ruggengraat van de bedrijfsvoering en de basis voor de dienstverlening en (arbeids)productiviteitsverbetering. Maak een keuze in welke mate ICT in eigen beheer wordt uitgevoerd of wordt uitbesteed. Zorg dat ICT-governance op orde is. Denk hierbij aan risico-inventarisatie, het ontwikkelen van richtlijnen en procedures, gedragscodes en het inbouwen van ICT in de planning en controlcyclus. Als voor uitbesteding wordt gekozen, formaliseer de afspraken dan via een contract (service level agreement) en zorg voor voldoende monitoring tijdens de uitvoering. De eindverantwoordelijkheid voor ICT moet hoog in de organisatie zijn belegd. Zorg ervoor dat ICT een terugkerend agendapunt wordt voor College van B&W, de auditcommissie en gemeenteraad.
- Regel voor ICT-projecten overkoepelend projectmanagement, waarbij verder wordt gekeken dan het project zelf en projecten in relatie tot elkaar worden gezien. Besteed aandacht aan de koppeling met reeds bestaande ICT-voorzieningen. Kies zoveel mogelijk voor standaardoplossingen en voorkom dure maatwerksystemen, maar pas op voor duurkoop. Bewaak de uitvoering en zorg voor regelmatige rapportages. Stel de gemeenteraad tijdig op de hoogte als extra kosten dreigen of projectdoelstellingen niet gehaald dreigen te worden.
- Zet informatiebeveiliging meer prominent op de agenda van het College van B&W en de gemeenteraad. Het dient onderdeel te zijn van de ICT-governance. Licht ICT-systemen regelmatig door op beveiliging en betrouwbaarheid. Aarzel niet om hiervoor externe deskundigheid in te schakelen.

- Zorg voor een goede afstemming tussen de ICT-functie en de gebruikers in de gemeente. Stel een informatie-manager aan of beleg deze functie bij een speciale medewerker. Bespreek projecten in een ambtelijk ICT-team en werk met gebruikerspanels. Bij ICT-projecten met externe werking zoals de inrichting van een digitaal loket is het aan te bevelen om ook burgers en bedrijven bij de evaluatie van projecten te betrekken, bijvoorbeeld via een enquête.

## Voor accountants en gemeenten

### 5. Accountantskwaliteit staat onder druk

Als gevolg van de economische crisis ontwikkelt de financiële positie van gemeenten zich zorgelijk. Gemeenten zoeken naarstig naar mogelijkheden om op de vaste lasten van hun bedrijfsvoering te bezuinigen, waaronder de kosten van de accountant. In tijden van financiële krapte lijkt de factor prijs een belangrijke rol te spelen bij aanbestedingen, waarin accountantskantoren lijken mee te gaan. Voor gemeenten is de accountantskwaliteit niet helder. Zij beschouwen de verschillen in de kwaliteit van de controle als klein.

Maar ook daar is reden tot zorg, wat ook bleek uit het AFM rapport van 2010. In een recente brief van minister Spies over single review was de conclusie dat bij het vaststellen van specifieke uitkeringen niet zonder meer gesteund kan worden op de accountantscontrole. Voor accountantskantoren bestaat de noodzaak tot versterkte centraal aangestuurde interne kwaliteitsborging op de werkzaamheden. Kwaliteit dient de norm te zijn.

Zicht op de risico's en de kwaliteit van de bedrijfsvoering van de gemeente is essentieel bij aanbesteding. Onduidelijkheid hierover kan leiden tot meerwerk en dus extra kosten. Discussie over de kosten kan een bedreiging vormen voor de kwaliteit van de controle. Transparantie over ontwikkeling van de accountantskosten van controle en advies en periodieke bespreking van de accountantswerkzaamheden in de auditcommissie is belangrijk.

## AANBEVELING

### Kies voor kwaliteit

- **Accountant:** Toereikende kennis van de gemeentesector is een primaire voorwaarde. De kwaliteit van de uitvoering en de interne kwaliteitsborging van de werkzaamheden mag geen onderwerp van discussie zijn. Zorg bij aanbesteding voor duidelijk inzicht in de risico's en de kwaliteit van de bedrijfsvoering en vraag zonodig om meer informatie. Duidelijk moet zijn wat de kans is dat de daadwerkelijke oplevering conform de afspraken kan plaatsvinden. Geef bij de offerte inzicht in de kwalitatieve en kwantitatieve inzet van accountantsmedewerkers. Neem in relatie tot het grondbedrijf kennis van de bijgestelde notitie grondexploitatie van de Commissie BBV, NBA Praktijkhandreiking 1117 Risicoanalyse accountantscontrole vastgoed en NBA Audit Alert 23 De bijdrage van accountants aan relevante verslaggeving tijdens de crisis.
- **Gemeente:** Hanteer een goede verhouding tussen prijs- en kwaliteitselementen. Omschrijf de gewenste teamsamenstelling (ervaring en deskundigheid), de te leveren rapportages naast de controleverklaring en het aantal uren dat bijvoorbeeld is ingecalculeerd voor vragen en begeleiding van de audit- of rekeningcommissie. Let aan de andere kant goed op wat van de gemeente wordt verwacht, met name of dat reëel haalbaar is. Betrek de auditcommissie en iemand van de financiële functie bij de aanbesteding om dit in te kunnen schatten. Geef de accountant voldoende informatie om een goede en realistische offerte te kunnen maken bij de aanbesteding. Als de gemeente meer werk zelf wil doen om accountantskosten te laten dalen, overweeg dan een groeimodel verdeeld over meerdere jaren, zodat de kans op slagen groter wordt. Ontwikkel in dit kader een gezamenlijke handleiding (en bestek) voor inkopers, opdrachtgevers, auditcommissie en accountants. Wees realistisch in de detaillering van en het aantal vragen in die handleiding.
- **Gemeente en wetgever:** Zorg voor verbeterde transparantie richting raadsleden over de opdeling van de accountantskosten in controle en advies. Het zou een goede zaak zijn om de wettelijke voorgeschreven specificatie van accountantskosten in de jaarrekening (artikel 2:382a BW), verplicht in andere sectoren, van overeenkomstige toepassing te verklaren voor gemeenten.

# 03 | Uitwerking van de vijf signalen

## SIGNAAL 1: Taak op taak, risico op risico

*Binnen de overheid is al enige jaren sprake van een decentralisatietendens. In de Bestuursafspraken staat dit kernachtig verwoord: decentraal wat kan en centraal wat moet. In de profielschets van de afspraken worden gemeenten aangemerkt als de eerste overheid, de bestuurslaag die het dichtst bij de burger staat. Er worden steeds meer sociale taken van de Rijksoverheid overgeheveld naar de gemeenten, het is een voortdurende stapeling van taken. Nieuwe taken of uitbreiding van bestaande taken gaan vaak gepaard met een budgetkorting. Terwijl de verbetering van de bedrijfsvoering nog loopt, moet de raming alweer op de schop. Niet alleen door de taakstapeling, maar ook door de aanhoudende economische crisis. Gemeenten moeten meer met minder doen, het risicoprofiel neemt toe.*

*Meerjarenramingen en gevoeligheidsanalyses zijn belangrijke beleidsinstrumenten, maar worden onvoldoende aangepast bij veranderingen in het strategisch beleid. Hierdoor ontwikkelt de financiële positie van gemeenten zich zorgelijk. Verschillende toezichthouders kijken hiernaar, maar elk vanuit een eigen perspectief.*

### Uitwerking

Als gevolg van de decentralisatie worden steeds meer taken van de Rijksoverheid naar de gemeenten overgeheveld. Nieuwe taken of uitbreiding van bestaande taken, bijna

altijd gepaard met een budgetkorting. Na de WMO in 2007 komen hier straks bij de jeugdzorg en de zorgverlening buiten de muren van een zorginstelling (extramuraal zorg). Verder gaan gemeenten de Wet Werken naar vermogen (WWnv) uitvoeren, de vervanger van de Wet Werk en bijstand (WWb). Dit heeft ook gevolgen voor sociale werkplaatsen en jonge arbeidsongeschikten (Wajong). Het uitvoeren van deze taken stelt de nodige eisen aan de flexibiliteit en de aansturing van interne processen. Ontbrekende kennis moet worden opgebouwd of van buiten worden ingekocht. Nieuwe administratieve systemen moeten ingericht worden, met de bijbehorende planning en controlcyclus. Naast deze taakverzwaring met budgetkortingen hebben ook gemeenten te maken met de algemene verslechtering van het economische klimaat. De inkomsten nemen af, de uitgaven toe. De mogelijkheden tot verhoging van de eigen belastinginkomsten zijn beperkt, bij veel gemeenten zit de OZB-heffing al op het maximum wat mag. Dit betekent onvermijdelijk dat op voorzieningen bezuinigd zal moeten worden en dat beleid bijgesteld dient te worden.

Sinds de Wet dualisering gemeentebestuur heeft de controlerende rol van de gemeenteraad ertoe geleid dat ook raadsleden meer aandacht gekregen hebben voor de kwaliteit van de bedrijfsvoering. In de afgelopen jaren is op dit gebied belangrijke voortuitgang geboekt. Niet in alle gevallen heeft de interne beheersing goed gefunctioneerd. Procesbeheersing is niet in alle gemeenten gemeengoed. Vaak is deze teveel opgehangen aan de accountantscontrole in plaats van het te zien als eigen verantwoordelijkheid, met een zelfstandige verantwoording van het College van

B&W aan de raad via een in control bestuursverklaring. Anderzijds komt het ook al voor dat het College van B&W zich in de bedrijfsvoeringsparagraaf expliciet verantwoordt over de kwaliteit van de interne bedrijfsvoering. Terwijl de verbetering van bedrijfsvoering nog niet is afgerond, moeten de ramingen alweer op de schop door de taakstapeling vanuit het Rijk en de noodzaak tot bezuinigingen door de economische crisis. Gemeenten moeten meer met minder doen. De risico's nemen toe, vooral bij taken met het karakter van een opendeinde regeling. Onvoldoende beheersing van deze taken kan tot financiële problemen leiden. Hierdoor kan de kwaliteit van de uitvoering in het geding komen, met als gevolg politieke schade en claims.

Gemeenten moeten hun basisactiviteiten en primaire processen steeds professioneler en meer bedrijfsmatig inrichten, met de burgers en bedrijven als belangrijkste klanten. Vaak is het (financieel) beheer op verschillende beleidsterreinen nog niet goed op orde door het ontbreken van duidelijke kaders en voldoende kennis. Voorbeelden zijn Europees aanbesteden en de inrichting van subsidieregelingen. In het laatste geval kunnen bedrijven en instellingen die voor meerdere gemeenten werken bij dezelfde subsidieregeling te maken krijgen met verschillende verantwoordingseisen. Dit leidt tot extra administratieve lasten. De vraag doet zich voor of kleine gemeenten nog wel voldoende capaciteit en kwaliteit hebben om de taakverzwaren zelfstandig op te vangen.

Een adequate bedrijfsvoering begint met nadenken over strategische keuzes: wat voor soort overheid willen we zijn, wat kunnen we zelf doen en hoeveel ruimte is er voor marktpartijen. Meerjarenramingen en gevoeligheidsanalyses zijn belangrijke beleidsinstrumenten. Elke wijziging in de strategie dient financieel te zijn onderbouwd en in de ramingen terug te komen. Bij veel gemeenten blijkt dat er veel schommelingen plaatsvinden tussen de oorspronkelijke begroting, najaarsnota, voorjaarsnota en de uiteindelijke realisatie. De factor tijd en capaciteit speelt een belangrijke rol. In plaats van de effecten van beleidswijzigingen mee te nemen is de nieuwe begroting vooral een actualisatie van de bestaande begroting. Het idee is dan dat dit bij de voorjaars- en najaarsnota wel weer wordt gecorrigeerd. De valkuil is echter dat daar hetzelfde probleem optreedt. Hiermee missen gemeenten een belangrijk stuur- en meetinstrument, om te bewaken of gewijzigd beleid daadwerkelijk tot verandering leidt en voldoende financieel effect heeft.

De provincie vervult hierin een bijzondere rol. Als hogere bestuurslaag is zij belast met het wettelijk toezicht op de gemeentelijke financiën. De provincie probeert op basis van een landelijk kader in een zo vroeg mogelijk stadium (via de

begroting) potentiële problemen te signaleren. Ze wijst de gemeenten hierop en zoekt met hen naar een oplossing. Onderzocht zou moeten worden, of periodiek overleg tussen provincie, gemeente, rekenkamer en accountant, elk in een andere fase van het proces actief, kan leiden tot een versterking van de toezichtsketen en de financiële positie van gemeenten.

### Negatief voorbeeld

#### **Problematische herstructurering bedrijfsvoering**

Gemeente A heeft de bedrijfsvoering het afgelopen jaar flink aangepakt. Dit heeft een behoorlijke impact gehad op de taken en verantwoordelijkheden van medewerkers, de wijze waarop de interne processen worden aangestuurd en de interne rapportageketen. De basis voor de herstructurering was het onvoldoende functioneren van de bedrijfsprocessen. Normen en richtlijnen waren onduidelijk, de planning en controlcyclus werkte niet goed en de interne rapportages waren van onvoldoende kwaliteit en betrouwbaarheid. Europees aanbesteden werd niet goed uitgevoerd, het grondbedrijf werd onvoldoende aangestuurd en bij samenwerking met derden werd onvoldoende regie uitgeoefend. Na de herstructurering werd echter geconstateerd dat de nieuwe afspraken en procedures niet als helder en vanzelfsprekend werden beschouwd. De herstructurering bleek niet zonder meer afgerond te zijn en de organisatie was niet gereed voor toekomstige nieuwe taken. Hierdoor waren aanvullende acties nodig, die voorkomen hadden kunnen worden als het veranderproces beter voorbereid en aangestuurd was geweest.

### Positief voorbeeld

#### **Gemeente aan de slag met motie in control bestuursverklaring**

De volgende motie uit 2007:

“De Raad der gemeente B, bijeen op datum [...]

Overwegende dat: de kwaliteit van de interne (financiële) beheersing een zeer belangrijke succesfactor is voor het realiseren van de plannen zoals de Raad in zijn begroting tot uiting brengt; [...]. Constateerende dat: de accountant constateert dat de interne beheer-

sing jaar X is verslechterd ten opzichte van voorafgaande jaren; [...]

[..] verzoekt het College:

- Inspanningen te verrichten om zo spoedig mogelijk te komen tot een bestuursverklaring bij de jaarrekening waarin het college verklaart in control te zijn;
- Deze inspanningen aan te laten sluiten bij de activiteiten van de bestuurlijke taskforce inzake de beheersing van projecten;
- Het plan van aanpak conform de aanbeveling van de commissie van de Rekeningen na de zomer te bespreken met de commissie van de Rekeningen en vervolgens eens in de drie maanden te rapporteren over de voortgang;
- Bij alle toekomstige organisatieveranderingen te waarborgen dat de interne beheersing van voldoende kwaliteit zal zijn en hierover bij alle voorstellen dien aangaande de Raad over de gevolgen voor de interne beheersing te informeren;

[...] en gaat over tot de orde van de dag.”

heeft geleid tot een eerste in control bestuursverklaring over 2011.

## **SIGNAAL 2: Verliezen grondbedrijf ondermijnen financiële positie**

*Grondexploitatie is voor veel gemeenten een welkome aanvulling op de begroting geweest. De economie en de vastgoedmarkt stonden er tot enkele jaren geleden goed voor en het planoptimisme van de gemeenten kende vrijwel geen grenzen. De met het grondbedrijf behaalde resultaten werden gebruikt om nieuwe ruimtelijke plannen te realiseren en vooral zaken uit andere beleidsprogramma's. De economische crisis heeft dit beeld geheel veranderd.*

*Door de afnemende bedrijvigheid en het dalende consumentenvertrouwen is de vraag naar woningen, bedrijfspanden en kantoren afgenomen. Gemeenten blijven met onverkoopbare grond zitten en zijn gedwongen om hun bouwplannen bij te stellen. Forse vermogensverliezen zijn ontstaan. In plaats van een positieve bijdrage aan de begroting moet rekening worden gehouden met rentelasten en planontwikkelingskosten die niet meer door de exploitatie gedekt kunnen worden. Gemeenten moeten hun grondbedrijf opnieuw positioneren en hun beleid hierop aanpassen. In dit kader heeft de*

*Commissie BBV in februari 2012 een bijgestelde notitie over grondexploitatie gepubliceerd.*

## **Uitwerking**

Van oudsher vormt huisvesting een van de kerntaken van de gemeenten. Het grondbedrijf neemt in de meeste gemeenten een belangrijke positie in, mede in relatie tot het beheer van wegen, infrastructuur en woningbouw. Sinds de 90-er jaren van de vorige eeuw kregen gemeenten steeds vaker te maken met projectontwikkelaars die over eigen grondposities beschikten. Het grondbedrijf verschoof hierdoor van actief naar faciliterend, waarbij allerlei publiek-private constructies mogelijk waren. In het uiterste geval nam een derde partij zowel de grond- als de bouwexploitatie voor zijn rekening. Samenwerking met private partijen vereist specialistische kennis om te voorkomen dat eventuele verlies volledig voor rekening van de gemeente komen. Zolang de vooruitzichten goed zijn, is er geen vuiltje aan de lucht. Doordat het grondbedrijf grote resultaten opleverde werden de ambities steeds groter en werd veel grond aangekocht met het oog op de toekomst.

Door de economische teruggang is de bouwnijverheid gedaald, talloze projecten gaan niet door en ook projectontwikkelaars hebben steeds meer moeite om nieuwe projecten te financieren. Hierdoor dreigen gemeenten met onverkoopbare grond te blijven zitten of zijn ze gedwongen om hun bouwplannen fors bij te stellen. De werkelijke waarde van de grond kan hierdoor ver onder de eerdere boekwaarde uitkomen, met als gevolg afboekingen en grote vermogensverliezen. In plaats van een positieve bijdrage aan de begroting moeten gemeenten rekening houden met rentelasten die niet door de exploitatie gedekt kunnen worden. Extra bezuinigingen en/of lastenverzwaringen zijn nodig, naast de taakstellingen van het Rijk. Van de acht gemeenten die onder preventief toezicht van de provincies zijn gesteld ligt bij drie de hoofdoorzaak bij het gevoerde grondbeleid.

Volgens een brief van de Minister van BZK van medio maart 2012 is bij een groot aantal gemeenten sprake van (oplopende) tekorten, maar zijn gemeenten druk bezig om ze weg te werken. Dit kan leiden tot bezuiniging op de lokale voorzieningen, verhoging van belastingen of het herprioriteren en schrappen van (nieuw) beleid. Door de aanhoudende crisis kunnen de tekorten op de grondexploitatie mogelijk verder oplopen, vooral bij gemeenten die in het verleden een actief grondbedrijf hebben gevoerd met de nodige risico's. Daarom zal in de tweede helft van 2012 een vervolgonderzoek door de provincies plaatsvinden.

Grondexploitatie is een complexe materie. Vaak is sprake van een lange looptijd en een grote hoeveelheid aannames. Afwijkingen kunnen grote financiële gevolgen hebben, vooral als vertraging in de oplevering optreedt. De risico's zijn divers van aard, van onverwachte archeologische vondsten tot veranderingen die op het laatste moment in het bestek worden aangebracht. Vaak is alles bij de start goed doorgerekend, maar gaat het mis in de latere beheersing. Door de complexiteit is het voor raadsleden vaak moeilijk om grip te blijven houden en de gevolgen van wijzigingen tijdens de rit goed in te schatten. Voor gemeenten met moeilijke grondposities, verliezen op het grondbedrijf en niet gedekte rentelasten zal het veel inspanning kosten om de komende jaren een sluitende begroting te behouden. Ook provincies kunnen grondposities hebben, dit kan voor complicaties zorgen. Nieuwe projecten zullen minder gemakkelijk gerealiseerd en gefinancierd kunnen worden. In ieder geval bestaat veel behoefte aan financiële deskundigheid en kwaliteit op het gebied van risicobeheersing. Het begint met herijking van het beleid. Veel gemeenten worstelen hier nog mee, het kost veel moeite om ambities naar beneden bij te stellen, keuzes te maken en de financiële gevolgen goed in kaart te brengen en te accepteren.

### Negatief voorbeeld

#### Planoptimisme heeft grote negatieve impact

In de raadsvergadering van gemeente C is een interpellatie gehouden over de financiële situatie van het grondbedrijf. Begin van het jaar bleek een tekort van historische omvang. Een commissie is ingesteld om het functioneren van het grondbedrijf te onderzoeken.

Deze komt met een aantal ernstige constatering over de betrokkenen:

- er heerste teveel planoptimisme, met een te positieve inschatting van risico's;
- de gemeente heeft op grote schaal grond aangekocht;
- woningbouw vertraagde op grond met een agrarische bestemming (uitleggebied);
- waarschuwingen van overprogrammering werden niet door B&W opgepakt;
- de economische crisis is niet zozeer de oorzaak, als wel de katalysator.

### Positief voorbeeld

#### Zelf ontwikkelen kan een alternatief zijn

Gemeente D had voor een bouwproject bijna alle grond in handen. Projectontwikkelaars wilden alleen afnemen met een steeds hoger voorverkooppercentage, zonder garanties. Omdat alle risico's toch al voor rekening van de gemeente kwamen, werd besloten om zelf te gaan ontwikkelen. In het project werd een scheiding aangebracht tussen grondexploitatie en vastgoedexploitatie. Experts werden ingehuurd tegen vaste prijsafspraken. In totaal werd een woonwijk met 1.100 woningen, supermarkt, school, natuurpark en evenemententerrein ontwikkeld. Bestekken werden Europees aanbesteed. De gemeente regelde zelf de voorverkoop met beleggers en woningcorporaties als achtervang. Omdat de winstopleg bij de vastgoedexploitatie lager kon zijn dan bij een commerciële ontwikkelaar, werd een buffer voor de grondexploitatie gecreëerd. Lokale makelaars adviseerden de gemeente bij het bepalen van de verkoopprijzen. De gronduitgifte in de grondexploitatie verliep voorspoedig. Groot voordeel was dat de kosten voor het bouwrijp maken pas werden gemaakt wanneer de opbrengsten vrijwel zeker waren. Daarmee liep de onderhandenwerk positie niet op. Jaarlijks werd onderzocht welke woningtypen en kavels het meest gewild waren, zo konden vraag en aanbod op elkaar worden afgestemd. Een belangrijke factor voor het succes was het bewust inschakelen van externe deskundigheid om te voorkomen dat de gemeente in een complex project niet scherp genoeg zou blijven. Door periodiek een second opinion te laten uitvoeren werd wensdenken en verkleurd optimisme voorkomen. Uitgangspunten en aannames werden regelmatig doorgelicht en bijgesteld.

#### SIGNAAL 3: Bij samenwerking lijkt niemand verantwoordelijk

*Gemeenten bevinden zich in een voortdurend veranderende omgeving. Daarom zijn ze steeds op zoek naar een meer efficiënte en effectieve uitvoering van taken en activiteiten. Dit geldt vooral voor kleinere gemeenten, die op sommige beleidsterreinen onvoldoende schaalgrootte hebben om zelfstandig de taken uit te kunnen voeren. Bestuurlijke fusie is ingewikkeld. De noodzakelijke schaalgrootte wordt daarom veelal gezocht in samenwerking met derden. Dit kunnen andere gemeenten of private partijen zijn. De samenwerking kan diverse juridische en bestuurlijke vormen aannemen,*

**TE KOOP**



**06 41 24 64 05**  
[www.leukehuizen.nl](http://www.leukehuizen.nl)



*tijdelijk of langdurig. In de praktijk lijkt de aansturing en beheersing vaak nog onderbelicht te zijn: als meerdere partijen verantwoordelijk zijn, blijkt vaak niemand echt eindverantwoordelijk te zijn. Hierbij wordt geworsteld met het behoud van de eigen beleidsruimte, risicobeheersing en de financiële verantwoording. Samenwerking en uitbesteding ontslaat de gemeente niet van eigen verantwoordelijkheid en controle. Dit vraagt om nieuwe zakelijkheid.*

## **Uitwerking**

Samenwerking tussen gemeenten komt veel voor. Bijvoorbeeld bij de WMO, de WWb en de WWv. Maar ook op het gebied van de heffing en inning van gemeentelijke belastingen, salarisverwerking of delen van de bedrijfsvoering. De administratie wordt uitbesteed, het personeelsbeheer of zelfs de gehele digitalisering. Vooral bij kleinere gemeenten staan de kosten vaak niet in verhouding tot de opbrengsten vanwege de te kleine schaal van de investeringen. Meer standaardisering in de bedrijfsvoering en de informatieprocessen kan een oplossing bieden. Er zijn gemeenten die hun totale bedrijfsvoering bij een shared service centre onderbrengen en zo grote kostenbesparingen realiseren. Het komt zelfs voor dat gemeenten en waterschappen hun afzonderlijke belastinginning in een gezamenlijke uitvoeringsorganisatie bundelen. Deze regionale bundeling van krachten kan veel schaal- en kennisvoordelen opleveren. Maar ook bij de uitvoering van projecten in de civiele en sociaal-maatschappelijke infrastructuur werken gemeenten samen met woningcorporaties, instellingen en private bedrijven.

Een belangrijk aandachtspunt is dat deze regelingen, taken en projecten weliswaar met en door derden worden uitgevoerd, maar dat de verbonden financiële stromen door de begroting en verantwoording van de gemeente blijven lopen. De gemeente is en blijft verantwoordelijk voor de rechtmatige uitvoering van de regelingen en voor de rechtmatige en doelmatige besteding van de bijbehorende gelden. In veel gevallen zijn deze financiële stromen niet afzonderlijk opgenomen in de begroting en verantwoording van het samenwerkingsverband. Indien dat wel het geval is worden ze vaak op een andere manier gecontroleerd dan bij de gemeente gebruikelijk is. Hierdoor ontstaan risico's in de besteding, controle en verantwoording. Gemeenten moeten deze risico's vooraf onderkennen, adequaat tegemoet treden en actief bewaken tijdens de uitvoering. Soms gaat het bij de aanbesteding al mis, omdat de gemeente over onvoldoende eigen kennis beschikt of een onvolledig bestek opstelt. Naast inkoopdeskundigheid bestaat behoefte aan inhoudelijke kennis. Ook staan gemeenten onvoldoende stil

bij de consequenties die aan derden verstrekte garanties en borgstellingen kunnen hebben.

Bij de keuze van de samenwerking is de beheersing van de administratieve (controle)lasten een belangrijk aandachtspunt. Vooral bij de samenwerking met private bedrijven is de verdeling van bevoegdheden belangrijk. Gemeenten hebben soms moeite om de juiste modus voor zeggenschap en toezicht te vinden. Een adequate en vooral tijdige rapportage is essentieel, om te voorkomen dat een gemeente onverwacht met aanvullende kosten wordt geconfronteerd.

De toenemende mate van samenwerking en uitbesteding van taken komt tot uitdrukking in het jaarverslag van gemeenten via de paragraaf verbonden partijen. Consolidatie is niet opgenomen in het BBV.

## **Negatief voorbeeld**

### **Onvoldoende voortgangsbewaking**

Tussen gemeente E en de particuliere stichting P is een samenwerkingsovereenkomst opgesteld over een bouwproject en een budget afgesproken. De gemeente verstrekt in het kader van het bouwproject een financiële bijdrage aan de stichting voor de kosten, die op haar beurt weer een bouwbedrijf inschakelt om toezicht te houden op de voortgang van het bouwproject. De verwachte looptijd van het project is ongeveer anderhalf jaar. Tijdens de uitvoering van het project vindt er weinig communicatie over voortgang en prestaties tussen de gemeente en de stichting plaats. Gezien de overeenkomst meent de gemeente dat het allemaal wel goed geregeld is.

Bij de afronding van het project stuurt de stichting onverwacht een brief naar de gemeente met een verzoek voor een forse extra bijdrage vanwege vertragingen in het project. De gemeente wordt overvallen met het verzoek en is gedwongen om met spoed een extra opdracht aan haar accountant te verstrekken. Deze moet een onderzoek instellen naar de rechtmatigheid van de bouwkosten. Zo wordt de gemeente geconfronteerd met dubbele kosten: een duurder bouwproject en extra accountantskosten om de oorzaak te vinden.



## Positief voorbeeld

### Adequaat toezichtskader

Gemeente F heeft besloten om samen met drie andere gemeenten de belastingheffing uit te besteden aan een nieuw op te richten gemeenschappelijke regeling. Zij wil goedbeslagen ten ijs komen en maakt een analyse van de strategische, operationele en financiële risico's, waaronder rechtmatigheids- en frauderisico's, die aan de regeling en de wijze van uitvoering zijn verbonden. Hiervan wordt vastgelegd hoe ze zijn te voorkomen en te beheersen. Ook de rapportage-, informatie-, verantwoording- en controleverplichtingen zijn vastgelegd. Alle van belang zijnde eisen uit bestaande regelingen en protocollen zijn benoemd. Met de gemeenschappelijke regeling wordt een Service Level Agreement (SLA) afgesloten. In een aparte risicoparagraaf zijn afspraken gemaakt over de noodzakelijke risicomatregelen.

De gemeente heeft de bewaking van de naleving van deze afspraken opgedragen aan de operationeel verantwoordelijke afdeling en aan de sectorcontroller. Beiden moeten in hun managementrapportages periodiek over de voortgang en bijzonderheden rapporteren. De wethouder Financiën is een van de bestuurders van de gemeenschappelijke regeling. Vooraf is nagedacht over een scheiding van de inhoudelijke betrokkenheid van de bestuurder en de toetsende rol van de gemeente over de naleving van de afspraken. Een medewerker van gemeente F bereidt vragen voor en beoordeelt de beantwoording daarvan. Via deze constructie is bereikt dat de resultaten en prestaties, de financiële gevolgen daarvan en de risico's worden gemonitord en dat afwijkingen en bijzonderheden tijdig worden onderkend en gerapporteerd.

## SIGNAAL 4: Digitalisering is een eiland

*Digitalisering speelt een steeds grotere rol in de maatschappij. Burgers en bedrijven maken in toenemende mate gebruik van sociale media en verwachten dat ook van de overheid. Steeds meer gemeenten steken energie in het ontwikkelen van digitale loketten. Dergelijke automatiseringsprojecten vragen forse investeringen en de inzet van specialistische kennis. Het toenemende gebruik van digitale middelen brengt ook risico's met zich mee op het gebied van informatiebeveiliging. Toch wordt digitalisering door veel gemeenten nog gezien*

*als een eiland, een losstaand geheel. Een noodzakelijk kwaad om de interne processen op gang te houden en in de behoeften van burgers en bedrijven te voorzien.*

*Vaak is sprake van afhankelijkheid van leveranciers en is de verantwoordelijkheid voor de digitalisering voornamelijk bij de ICT-functie belegd. De samenhang met en de beoogde bijdrage aan de productiviteit en doelstellingen van de gemeente ontbreken vaak. ICT-projecten worden niet goed beheerst, kosten meer dan verwacht en leveren niet op wat beoogd werd. Kleinere gemeenten hebben moeite om een volwaardige ICT-functie in te richten door het gebrek aan schaalgroottes en streven naar samenwerking of uitbesteding.*

### Uitwerking

Alle gemeenten in Nederland zijn bezig met de digitalisering van hun diensten aan burgers en bedrijven. Niet alleen omdat hier vraag naar is, maar ook uit kostenoverwegingen. Door de taakverzwaring, budgetkorting en economische crisis moet de bedrijfsvoering steeds efficiënter worden uitgevoerd. Het aansturen van ICT-projecten en het beheren van ICT-voorzieningen vraagt echter om speciale managementcapaciteiten. Door het eiland-denken bij veel gemeenten gaan geregeld zaken mis. De omvang van de gemeente speelt hierbij een rol. Grote gemeenten beschikken over het algemeen over voldoende capaciteit om professionele ICT-afdelingen in te richten. Kleinere gemeenten hebben vooral de behoefte om de automatisering aan derden uit te besteden of onder te brengen in een samenwerking met andere gemeenten. Middelgrote gemeenten zitten hier tussen in. Het over een professionele ICT-afdeling beschikken is overigens geen garantie dat het altijd goed gaat.

Bij veel gemeenten ontbreekt een totaalvisie op digitalisering. ICT vormt in de huidige tijd de ruggegraat van de bedrijfsvoering en daarmee de basis voor de dienstverlening en (arbeids)productiviteitsverbetering. Zo moet dit ook in het strategische beleid en de governance van de gemeente zijn verankerd, waarbij de ICT-verantwoordelijkheid op bestuurlijk niveau is belegd. Vaak is ICT vooral operationeel opgezet met weinig interventie en terugkoppeling van het senior management. De controller heeft wel een operationele verantwoordelijkheid voor de kwaliteit van de geautomatiseerde processen, maar mist het totaaloverzicht. Gevolg is dat ICT-projecten teveel op zichzelf dreigen te staan en niet vanuit een overkoepelende beleidsvisie aan elkaar gelinkt worden. Hierdoor ontstaat een lappendeken aan oplossingen, die via ingewikkelde interfaces aan elkaar gekoppeld moeten worden.

In plaats van te kiezen voor goedkope standaardoplossingen wordt de focus gelegd op maatwerk. Dit geeft meer kans op fouten en bemoeilijkt aanpassingen in de toekomst. Daarnaast maken gemeenten in toenemende mate gebruik van programmatuur waarvan de broncode publiek toegankelijk is (open source), om zoveel mogelijk te bezuinigen. Ook wordt geëxperimenteerd met cloud computing, terwijl alle voor- en nadelen van gegevensopslag elders nog niet uitgewerkt zijn. Vanuit beveiligingsoverwegingen is dit niet aan te bevelen.

Informatiebeveiliging staat nog te beperkt op de gemeentelijke agenda. Omdat het vaak om privacygevoelige gegevens gaat is extra aandacht wenselijk. Uit een jaarlijks onderzoek naar digi-diensten van gemeenten blijkt dat aan de periodieke doorlichting van ICT-systemen op beveiliging en betrouwbaarheid nog het nodige verbeterd kan worden.

Ook de communicatie tussen de ICT-functie en de rest van de organisatie is bij diverse gemeenten voor verbetering vatbaar. ICT-projecten worden nog teveel vanuit de techniek in plaats van de behoefte van gebruikers benaderd. Oplossingen worden bedacht die onvoldoende bij de bedrijfsvoering aansluiten, terwijl de gebruikers niet in staat zijn hun wensen goed aan de ICT-afdeling over te brengen.

### Negatief voorbeeld

#### Onvolledig ICT-beleid

In zijn algemeenheid kan worden gesteld dat de automatisering van gemeente G op een acceptabel niveau is ingericht.

Desondanks zijn er een aantal belangrijke tekortkomingen te noemen die verbeterd moeten worden:

- Er wordt niet gewerkt met kwaliteitsdoelstellingen als beschikbaarheid, integriteit en vertrouwelijkheid, noch met hieraan gekoppelde meetstandaarden.
- Er is geen strategisch evenwicht tussen techniek en gebruikersbehoeften.
- Het ICT-beheer moet meer systematisch en gestructureerd worden ingericht.
- Er bestaat onduidelijkheid over het thema beveiliging. De gemeente is afhankelijk van hostprovider X, waarbij niet op alle onderdelen duidelijk is wie voor wat verantwoordelijk is.
- De ICT-gerichte besluitvorming overheerst nog teveel de vraag van gebruikers. Hierdoor wordt ICT niet effectief ingezet voor de bedrijfsvoering en is het vooral een kostenpost.

### Positief voorbeeld

#### Beveiliging voorop

Sinds 2011 wordt in gemeente H werk gemaakt van het onderwerp beveiliging. Er is een uitgebreid informatiebeveiligingsplan opgesteld, dat voldoet aan de normen van ISO 27002. Informatiebeveiliging is opgenomen in de risico-inventarisatie en jaarlijks wordt het plan geëvalueerd. De verantwoordelijkheid voor dit thema is hoog in het gemeentelijke bestuurskader verankerd. De aandacht voor beveiliging komt terug in collegebesluiten.

### SIGNAAL 5: Accountantskwaliteit staat onder druk

*Als gevolg van de economische crisis ontwikkelt de financiële positie van gemeenten zich zorgelijk. Gemeenten zoeken naarstig naar mogelijkheden om op de vaste lasten van hun bedrijfsvoering te bezuinigen, waaronder de kosten van de accountant. In tijden van financiële krapte lijkt de factor prijs een belangrijke rol te spelen bij aanbestedingen, waarin accountantskantoren lijken mee te gaan. Voor gemeenten is de accountantskwaliteit niet helder. Zij beschouwen de verschillen in de kwaliteit van de controle als klein.*

*Maar ook daar is reden tot zorg, wat ook bleek uit het AFM rapport van 2010. In een recente brief van minister Spies over single review was de conclusie dat bij het vaststellen van specifieke uitkeringen niet zonder meer gesteund kan worden op de accountantscontrole. Voor accountantskantoren bestaat de noodzaak tot versterkte centraal aangestuurde interne kwaliteitsborging op de werkzaamheden. Kwaliteit dient de norm te zijn.*

*Zicht op de risico's en de kwaliteit van de bedrijfsvoering van de gemeente is essentieel bij aanbesteding. Onduidelijkheid hierover kan leiden tot meerwerk en dus extra kosten. Discussie over de kosten kan een bedreiging vormen voor de kwaliteit van de controle. Transparantie over ontwikkeling van de accountantskosten van controle en advies en periodieke bespreking van de accountantswerkzaamheden in de audit-commissie is belangrijk.*

#### Uitwerking

Accountantskantoren offeren bij aanbestedingen voor de controle van de jaarrekening van gemeenten soms een zo'n laag mogelijke prijs, omdat niet de kwaliteit maar de prijs

de bepalende factor lijkt te zijn. Deze tendens doet zich ook voor in andere sectoren. Vaak wordt daarbij gekozen voor een offerte op basis van de aanname dat de gemeente beschikt over een adequate administratieve organisatie, interne beheersing en een sterke financiële functie, die een perfect voorbereid jaarrekeningdossier oplevert. Mocht dat uiteindelijk niet het geval zijn, dan hoopt de accountant dit misschien via een meerwerkdeclaratie te compenseren. Bij de opdracht-aanvaarding is dit belangrijk en moeten beiden partijen hier reëel inzicht in hebben en geven.

De gemeenteraad is formeel verantwoordelijk voor de aanbesteding, maar beschikt in dit kader over het algemeen over onvoldoende inzicht in de kwaliteit van de bedrijfsvoering. Hierdoor kan de raad moeilijk een relatie leggen met de kosten van de jaarrekeningcontrole en is het lastig om aanbestedingen en offertes op dit punt te beoordelen. Gemeenten kiezen er soms voor om zelf extra werk te doen om zo de accountantskosten te reduceren, maar onderschatten vaak de hoeveelheid inspanning die hiervoor nodig is. Accountantskantoren die een offerte willen uitbrengen, krijgen geregeld slechts beperkte informatie over de kwaliteit van de organisatie. Gemeenten hebben vervolgens moeite om aan de aannames van de gekozen accountant te voldoen. Veel gemeenten zijn immers hun controlefunctie nog aan het verbeteren. Ook in dit proces kan een auditcommissie een belangrijke rol spelen.

Het te laag aanbesteden van de accountantscontrole in de gemeentemarkt heeft een dubbel effect. Gemeenten verwachten dat de controle goedkoper uitgevoerd kan worden, omdat het andere gemeenten ook lukt om de prijs naar beneden te krijgen. Anderzijds raken ze teleurgesteld in de uiteindelijke aanbidding omdat de werkelijke kosten vaak aanzienlijk hoger uitvallen door (onverwacht) meerwerk. Het brengt ook een risico mee voor de kwaliteit van de uitgevoerde controle: om de opdracht toch nog rendabel te krijgen zou de verleiding kunnen ontstaan om de controlegrenzen op te rekken en de werkzaamheden tot het absolute minimum te beperken. Transparantie over de ontwikkeling van de accountantskosten is, ook in deze sector, belangrijk voor de kwaliteit. De rapportage van AFM en de uitkomst van de jaarlijkse single review door het Rijk van de accountantscontroles over de SiSa-bijlage in de gemeentelijke jaarrekening 2010 lijken in deze richting te wijzen. De Minister van BZK heeft recent de NBA en de Colleges van B&W ingelicht dat zij zich zorgen maakt over de aanwezige sector kennis en afnemende kwaliteit van de accountantscontrole bij gemeenten en provincies. Bovendien heeft dit een ongewenste uitstraling op de reputatie van het beroep. De NBA heeft hierop begin mei gereageerd. Kwaliteit dient de norm te zijn en te blijven.

## Negatief voorbeeld

### Onvoldoende controle op de jaarrekening

Het volgende voorbeeld is gebaseerd op het Rapport algemene bevindingen kwaliteit accountantscontrole en kwaliteitsbewaking van de AFM uit 2010.

Controlecliënt I is een grote gemeente. In de jaarrekening is vermeld dat de balanspost voorraad bouwgronden gewaardeerd wordt tegen verkrijgings- dan wel vervaardigingsprijs. Indien de marktwaarde lager is dan de verkrijgings- dan wel de vervaardigingsprijs moet volgens de geldende jaarrekeningvoorschriften afwaardering plaatsvinden naar deze lagere marktwaarde (een zogeheten impairment). De marktwaarde van de niet in exploitatie genomen bouwgronden is mede afhankelijk van de bestemming van de desbetreffende gronden. In het controledossier van de accountant zijn geen vastleggingen aangetroffen waaruit blijkt dat de boekwaarde van de voorraad bouwgronden is getoetst aan de marktwaarde. Evenmin zijn in het controledossier vastleggingen gevonden waaruit blijkt dat de accountant controle-informatie heeft verkregen over de bestemming van de niet in exploitatie genomen bouwgronden.

## Positief voorbeeld

### Toereikende biedingsinformatie

Bij de recente aanbesteding van gemeente J werd meer in detail ingegaan op het aantal uren dat de accountant volgens verwachting aan de controle zal moeten leveren. Ook werd aandacht besteed aan de samenstelling van de uren naar deskundigheidsgraad. Hierbij werd niet alleen gelet op de uren van de controleleider en de verantwoordelijke partner. Verder werd stilgestaan bij de gewenste accountantsproducten. Op deze wijze was het voor de deelnemende accountantskantoren mogelijk om een reële bieding uit te brengen.



# 04 | Reacties van belanghebbenden

Onderstaande belanghebbenden hebben op verzoek gereageerd op de publieke managementletter en hun reacties zijn integraal opgenomen in dit hoofdstuk.

Verzoek uitgezet bij:

- Nederlandse Vereniging voor Raadsleden
- Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG)
- Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK)
- Nederlandse Vereniging van Rekenkamers & Rekenkamercommissies (NVRK)
- Commissie BBV (Besluit Begroting en Verantwoording)

Nederlandse Beroepsorganisatie  
van Accountants  
t.a.v. de heer drs. R.B.M. Mul MPA  
Postbus 7984  
1008 AD AMSTERDAM

Den Haag, 14 mei 2012

**Betreft: Reactie op Publieke Management Letter voor Gemeenten**

Geachte heer Mul,

De Nederlandse Vereniging voor Raadsleden – Raadslid.nu voldoet graag aan het verzoek van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) om te reageren op de Publieke Management Letter voor Gemeenten.

In de eerste plaats waarderen wij het bijzonder dat u als NBA een Publieke Management Letter aan de gemeentelijke overheid wijdt. Waar de individuele accountant in opdracht van de gemeenteraad tot zijn of haar bevindingen en oordeel komt, is het vanuit een overkoepelend perspectief naar de gemeentelijke overheid kijken een welkome aanvulling op de informatie vanuit uw beroepsgroep over het reilen en zeilen van de gemeente.

Uw Publieke Management Letter voor Gemeenten geeft daarbij in vijf signalen een naar ons idee treffend beeld waar gemeenten op dit moment voor staan. Als signalen voor ingewijden misschien niet verrassend, maar zij geven wel aan welke risico's gemeenten op dit moment lopen als het gaat om de stapeling van taken, de grondpositie van gemeenten, samenwerkingsverbanden en digitalisering. Het laatste signaal, de accountantskwaliteit die onder druk staat, is daarbij naar onze mening van een andere orde, maar zeker niet onbelangrijk.

Voor de aanbevelingen die u formuleert, geldt in meer of mindere mate hetzelfde als voor de signalen die u afgeeft: voor ingewijden misschien niet altijd verrassend. Veel raadsleden zijn evenwel zeer gebaat bij het op deze wijze handzaam verwoorden van de belangrijkste aandachtspunten als het gaat om het beheersbaar houden van de risico's die aan de genoemde signalen kleven.

Wij vertrouwen er daarom op dat de Publieke Management Letter voor Gemeenten een goede functie kan vervullen voor de gemeenteraad als het gaat om het stellen van kaders of het controleren ten aanzien van de door de NBA genoemde vijf signalen.

Een suggestie van onze kant is om te bezien of er vanuit de NBA een vorm van monitoring kan plaatsvinden in het gebruik van de informatie uit de Publieke Management Letter door de gemeenteraden. Wij nemen aan dat de gemeentelijke accountant de Publieke Management Letter onder de aandacht van bijvoorbeeld de rekeningcommissie zal brengen en in die zin ook de hiervoor bedoelde monitoring vorm kan geven.

Het laatste signaal in de Publieke Management Letter voor Gemeenten betreft de accountantskwaliteit die onder druk staat. Zoals hiervoor al gemeld ligt het opdrachtgeverschap voor de gemeentelijke accountant bij de gemeenteraad. Op andere rollen van de gemeenteraad – zoals het werkgeverschap van de griffie en de rol in het functioneringsgesprek met de burgemeester – is Raadslid.nu bezig met het ontwikkelen van een handreiking voor raadsleden om die rollen goed in te vullen.

Wij treden graag nader met u in overleg om ook ten aanzien van goed opdrachtgeverschap in de richting van de gemeentelijke accountant tot een dergelijke handreiking te komen. Uiteraard met oog op de kwaliteit en de kosten. Op deze wijze denken wij als Raadslid.nu een concrete bijdrage te leveren aan de aanbevelingen die u op dit punt heeft geformuleerd.

Wij zijn u zeer erkentelijk voor het opstellen van de Publieke Management Letter voor Gemeenten. Via onze communicatiekanalen zullen wij onze leden hiervan op de hoogte brengen.

Met vriendelijke groet,

NEDERLANDSE VERENIGING VOOR RAADSLEDEN



drs. P.F. Rozenberg MPA  
(secretaris)



P.A. Otten  
(voorzitter)



NBA Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants  
De heer drs. Ruud Dekkers RA  
Postbus 7984  
1008 AD AMSTERDAM

doorkiesnummer  
(070) 373 8245

uw kenmerk  
KD/mk

bijlage(n)

-

betreft  
Publieke Management Letter  
Gemeenten

ons kenmerk  
ECGF/U201200719

datum

15 mei 2012

Geachte heer Dekkers,

Met belangstelling hebben wij kennis genomen van uw Publieke Management Letter (PML) over gemeenten. Hierin presenteert u signalen en aanbevelingen gebaseerd op bevindingen van accountants bij het onderzoek van de gemeentelijke jaarrekeningen. Wij waarderen het dat u ons in de gelegenheid stelt om op uw brief in een tweetal A4 te reageren.

In de brief worden vijf onderwerpen behandeld: het overdragen van taken door het Rijk naar de gemeenten, verliezen op gemeentelijke grondexploitatie, samenwerking tussen gemeenten, de digitalisering en de kwaliteit en kosten van de accountantscontrole. Stuk voor stuk onderwerpen die ook wij van belang vinden. In onze brief gaan wij kort op deze vijf signalen in.

In uw eerste signaal maakt u zich zorgen over de procesbeheersing van de nieuwe taken. Het is inderdaad geen sinecure voor de gemeenten om de nieuwe taken op zich te nemen. De gemeenten hebben in het verleden echter laten zien grote veranderingen als de WMO en de WWB goed aan te kunnen. Dit track-record van grote en kleine gemeenten heeft de Rijksoverheid vertrouwen gegeven om opnieuw belangrijke taken te decentraliseren. Wat wij daarvoor terug vragen zijn naast vrijheid in de uitvoering, voldoende middelen en voldoende voorbereidingstijd. Daarnaast is uitbreiding van het lokale belastinggebied noodzakelijk. Indien aan dit alles onvoldoende tegemoet wordt gekomen, leidt dit tot spanning in de uitvoering.

De door u gepresenteerde suggestie van de 'in control bestuursverklaring' nemen wij niet één op één over. Het volledig afdekken van alle risico's zien wij als een utopie. Waar het om gaat, is dat gemeenten er alles aan doen om de rechtmatigheid van het bestuur te bevorderen en risico's te identificeren en te managen. In dit kader pleiten wij al langere tijd voor een aanpassing van de regelgeving waarbij het college in de bedrijfsvoeringsparagraaf verantwoording aflegt over de financiële rechtmatigheid en de accountant deze verantwoording betreft in het getrouwheidsonderzoek. De accountantsverklaring kan zich vervolgens beperken tot de getrouwheid.



In het tweede signaal benoemt u de negatieve financiële ontwikkeling van veel gemeentelijke grondbedrijven. De gebruikte formuleringen zijn hier en daar wat kort door de bocht maar wij delen de zorgen. Wat wij missen in uw analyse is de druk die in het verleden is uitgeoefend door bijvoorbeeld de hogere overheden op veel gemeenten om een grote woningopgave te realiseren. Het tegen zo gunstig mogelijke voorwaarden "veilig stellen" van de gronden voor deze opgave maakte hier onderdeel vanuit.

Samenwerking (signaal drie) is ook een onderwerp dat ook onze aandacht heeft. Wij wijzen u hierbij op het VNG ondersteuningsprogramma 'Slim Samenwerken'. Voor veel gemeente(raden) is de kaderstelling richting en controle op bijvoorbeeld gemeenschappelijke regelingen (gr) een opgave. Uw formulering dat gemeenten zich niet verantwoordelijk zouden voelen voor samenwerkingsverbanden slaat de plank echter mis.

Wij zijn tegenstander van het verplicht laten opstellen door gemeenten van een geconsolideerde jaarrekening. Hiermee is de transparantie niet gediend. Wel is het van belang dat raden goed (financieel) inzicht krijgen in samenwerkingsverbanden die worden aangegaan. Hiervoor is de paragraaf verbonden partijen een belangrijk instrument.

In uw vierde signaal wijst u op het toenemende belang van de digitalisering. Om hier een goede invulling aan te geven hebben gemeenten het Kwaliteitsinstituut Nederlandse Gemeenten (KING) opgericht. Samen met de gemeenten werkt KING aan de kwaliteit van de (digitale) gemeentelijke dienstverlening. Open sources en standaardisatie zijn belangrijke richtsnoeren. Ook van belang is het maken van heldere keuzes. In een tijd waarin gemeenten steeds minder middelen hebben, valt ook op het gebied van de digitalisering niet aan prioritering te ontkomen.

In uw laatste en vijfde signaal stelt u dat de kwaliteit van de accountantscontrole onder druk staat. Debet hieraan zou de scherpe aanbesteding door gemeenten zijn. Wij vinden dit een vreemde gedachtegang. Kwaliteit dient, zoals u ook zelf aangeeft, de norm te zijn. Gemeenten moeten er vanuit kunnen gaan dat een accountant alleen een aanbieding doet waarbij een volwaardige wettelijke controle wordt uitgevoerd.

Tot zover onze reactie op uw PML gemeenten.

Hoogachtend,

Vereniging van Nederlandse Gemeenten



mr. R.J.J.M. Pans  
voorzitter directieraad



> Retouradres Postbus 20011 2500 EA Den Haag

NBA  
Drs. R.B.M. Mul MPA  
Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam

**BDF**  
FIS

Schedeldoekshaven 200  
2511 EZ Den Haag  
Postbus 20011  
2500 EA Den Haag  
[www.rijksoverheid.nl](http://www.rijksoverheid.nl)

**Contactpersoon**  
Henk Satter

T 6581  
[henk.satter@minbzk.nl](mailto:henk.satter@minbzk.nl)

**Kenmerk**  
2012-0000283647

Datum 22 mei 2012  
Betreft PML gemeenten

Geachte heer Mul,

In uw brief van 16 april jl. geeft u mij de gelegenheid om te reageren op de concept Publieke Management Letter (PML) Gemeenten. Ik maak daar graag gebruik van en geef u hieronder mijn reactie.

Ik waardeer het initiatief van de NBA om de kennis van de leden van uw beroepsorganisatie over gemeenten te gebruiken voor het afgeven van signalen en aanbevelingen in de vorm van een PML Gemeenten. Zoals u zelf ook aangeeft is de omgeving van gemeenten snel aan het veranderen en komt er veel op gemeenten af. Als autonome bestuurslaag zijn gemeenten zelf verantwoordelijk voor hun interne organisatie en het goed functioneren van de eigen werkprocessen. Ik kan mij dan ook voorstellen dat u het commentaar van de VNG als eerste commentaar opneemt onder het hoofdstuk *Reacties van belanghebbenden*.

Het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (hierna: BZK) is verantwoordelijk voor de inrichting en de goede werking van de bestuurlijke organisatie in Nederland. Vanuit die verantwoordelijkheid herkent BZK het belang van de gepresenteerde signalen, en zal BZK blijven meedenken over en participeren in zaken die bijdragen aan het welslagen van de opgaven waarvoor gemeenten zich gesteld zien. Hierna ga ik nader in op de gesignaleerde onderwerpen en de bijdragen van BZK.

**Signaal 1. Taak op taak, risico op risico:**

De aanbeveling dat taakstapeling vraagt om bestuurlijke aansturing is herkenbaar. In de bestuursafspraken zijn afspraken gemaakt over de decentralisatie van de jeugdzorg, begeleiding en werken naar vermogen. Dit betekent dat het gemeentefonds met ruim 6 miljard euro zal toenemen. Nu het kabinet demissionair is, is het nog niet duidelijk of de decentralisaties van begeleiding en werken naar vermogen in 2013 ingaan. Dat is afhankelijk van de Tweede Kamer.

De NBA merkt terecht op dat het verstandig is als gemeenten anticiperen op deze taakuitbreidingen en zowel financieel als inhoudelijk de kennis in huis halen. Ik benadruk daarbij dat de samenhang tussen de verschillende decentralisaties van belang is. Ik wijs hier met name op de verbinding met passend onderwijs. Deze

laatste taak ligt bij de schoolbesturen. Het rijk ondersteunt gemeenten samen met de VNG bij de voorbereiding van de decentralisaties onder andere door transitiebureaus en een aantal pilots.

**Datum**  
22 mei 2012

**Kenmerk**  
2012-0000283647

*Signaal 2. Verliezen grondbedrijf ondermijnen financiële positie:*

De huidige crisis confronteert vooral gemeenten die actief op de grondmarkt hebben geopereerd met oplopende tekorten bij de grondbedrijven. De meeste gemeenten moeten dit opvangen uit opgebouwde reserves of ze moeten extra voorzieningen treffen. Gemeenten zijn daarmee bezig, de voorziening grondbedrijf is afgelopen jaar toegenomen, maar nog onvoldoende. De verwachting is dat gemeenten de overige verliezen in de komende jaren moeten gaan nemen. De provinciale financiële toezichthouders hebben besloten om in de 2e helft van dit jaar een vervolgonderzoek te doen op basis van de dan beschikbare jaarrekeningcijfers 2011. Hieruit zal blijken hoe groot de verliezen op de grondexploitatie in 2011 zijn en of gemeenten in 2012 en 2013 aanvullende maatregelen hebben kunnen treffen om ook deze verliezen op te vangen. Verder zouden gemeenten, conform de strekking van de aanbeveling in de PML, nog meer plannen kunnen faseren, scherper prioriteren, meer inspelen op de vraag en regionaal (her)programmeren en verevenen.

Bestuurders van gemeenten moeten in de toekomst veel bewuster per ontwikkeling de afweging maken tussen de inzet van een actief grondbeleid (met de nodige risico's) en een faciliterend grondbeleid.

De PML geeft aan gemeenten en provincies een aantal waardevolle aanbevelingen ten aanzien van de grondexploitatie. Het rijk heeft al een aantal maatregelen in gang gezet om gemeenten meer instrumenten te geven om op een andere wijze invulling te geven aan grondexploitatie.

- Verbeteringen in het instrumentarium. In het kader van de nieuwe Omgevingswet wordt gezien welke procedures versneld en vereenvoudigd kunnen worden. Op dit moment is overigens nog niet bekend of de Omgevingswet controversieel zal worden verklaard.
- Verkenning nieuw instrumentarium voor faciliterend grondbeleid. Langs de weg van stedelijke herverkaveling kunnen private partijen gemakkelijker zelfstandige kleinschalige locaties ontwikkelen, zonder dat het gehele gebied in één hand hoeft te worden gebracht. Op basis van een samenwerkingstraject van BZK en het ministerie van Infrastructuur en Milieu met de technische Universiteit van Delft en de Radboud Universiteit worden een jaar lang experimenten gevolgd en ondersteund met beschikbare kennis. Daarna volgt een eindrapportage over de opgedane ervaringen en een advies over een eventuele wettelijke regeling.
- Verbetering van de investeringscondities voor de woning- en utiliteitsbouw. Samen met de bouwsector, kennisinstellingen, overheden en andere relevante partijen is een gemeenschappelijke investerings- en innovatieagenda voor de bouw opgesteld. Deze is nog niet openbaar (is uitgesteld ivm het demissionair zijn van het kabinet).

*Signaal 3. Bij samenwerking lijkt niemand verantwoordelijk:*

Het rijk is een groot voorstander van samenwerking tussen gemeenten. Schaalvergroting zoals met samenwerken wordt beoogd, is voor gemeenten van belang om taken efficiënter en effectiever te kunnen uitvoeren. Met de nieuwe decentralisaties, zoals voor de Jeugdzorg, wordt van gemeenten verdere bovenlokale samenwerking verlangd om taken op de juiste schaal te kunnen uitvoeren. Goed opdrachtgeverschap, het vooraf schatten van risico's, afspraken over derde partijen, een voldoende voortgangsbewaking, verantwoording en rapportage zijn daarbij van groot belang, zoals u vaststelt. In de PML wordt terecht

Pagina 2 van 4

gesteld dat gemeenten verantwoordelijk zijn en blijven voor de rechtmatige uitvoering van de regelingen en voor de rechtmatige en doelmatige bestedingen van bijbehorende gelden. De professionaliteit en bestuurskracht van gemeenten is van belang om grip te houden op de samenwerkingsverbanden die gemeenten aangaan. Wanneer het ambtelijke vermogen en capaciteit van een gemeente te klein is, kunnen gemeenten kiezen om gezamenlijke BackOffices in te richten waarin de taken beter kunnen worden uitgevoerd, of op te schalen naar een grotere gemeente.

**Datum**  
22 mei 2012  
**Kenmerk**  
2012-0000283647

Ter ondersteuning van de gemeenten heeft BZK de afgelopen jaren een aantal maatregelen in gang gezet ten aanzien van samenwerking.

- Goed opdrachtgeverschap naar samenwerkingsverbanden is een van de aandachtspunten in de aanpak voor regionalisering van BZK. Uw rapport ondersteunt het belang van deze aandacht. De aanpak hiervan wordt momenteel ontwikkeld.
- De Wet gemeenschappelijke regeling wordt aangepast om de positie van het algemeen bestuur en die van de raden (staten) op de begroting en rekening te versterken.
- Het stimuleren van congruente regio-indelingen per domein waarin samenwerking plaatsvindt, kan leiden tot meer inhoudelijke samenhang tussen de verschillende samenwerkingsverbanden. Wanneer gemeenten in een bepaald domein (bijvoorbeeld het sociale) steeds met dezelfde gemeenten samenwerken in een regio, is afstemming (zowel beleidsmatig als financieel) eenvoudiger te realiseren, en daarmee ook goed opdrachtgeverschap en verantwoording met alles wat daarbij hoort.

Deze maatregelen vergroten en vergemakkelijken de mogelijkheden voor samenwerking, maar leggen ook een grote verantwoordelijkheid bij de individuele deelnemers.

#### *Signaal 4. Digitalisering is een eiland:*

Om gemeentelijke doelstellingen met minder middelen te kunnen realiseren moet de bedrijfsvoering efficiënt zijn. Efficiencyvoordelen zijn vooral te halen uit elektronische informatie-uitwisseling en het gebruik van digitale kanalen voor het contact met burgers en bedrijven. 'ICT' is inderdaad de ruggengraat van de bedrijfsvoering. Gemeenten kunnen gebruik maken van de ICT-infrastructuur van de elektronische overheid, in het bijzonder, van standaard bouwstenen die zijn en worden ontwikkeld in het Nationaal Uitvoerings Programma (het NUP). De Nederlandse overheid geniet daarmee internationaal aanzien: volgens de E-Government Survey 2012 van de Verenigde Naties is de Nederlandse e-Overheid koploper in Europa en staat zij mondiaal op de tweede plaats.

De uitgangspositie is dus goed, maar gemeenten moeten de kansen die de e-Overheid biedt, wel benutten. Om dat te bevorderen is in het NUP het accent verlegd naar 'implementatie' (i-NUP). Daarnaast is Operatie NUP in gang gezet, een implementatie-ondersteuningsprogramma, speciaal voor gemeenten. Voor deze investeringsimpuls is tijdelijk extra geld beschikbaar uit het Gemeentefonds. In 2015 wordt dat geld weer ingehouden op de algemene uitkering. 'ICT' dient doelmatig en op controleerbare wijze te worden ingezet. 'ICT' is kostbaar, niet alleen in aanschaf maar ook in beheer. Met gezamenlijke inkoop van standaard componenten en gezamenlijk beheer kunnen gemeenten veel besparen. Door zoveel mogelijk van standaard componenten gebruik te maken kan kostbaar maatwerk worden vermeden en is 'interoperabiliteit' verzekerd. Wij onderschrijven de aanbeveling in paragraaf 4, 'ICT' te verankeren in het strategische beleid en de "governance" van de gemeente. Sturing op ICT vraagt om een afzonderlijk

Pagina 3 van 4

programma, of ten minste om een overkoepeld project. In de daaraan gekoppelde planning- en controlecyclus moeten College en Raad kunnen terugvinden, welke investeringen specifiek zijn gedaan in 'ICT' – en ook, hoe de tijdelijke investeringsimpuls is aangewend. Daaruit moet ook blijken welke besparingen zijn beoogd, waar deze zijn ingeboekt en of zij ook zijn gerealiseerd. Belangrijker nog is het meten en verantwoorden aan de Raad van de maatschappelijke effecten die met betere bedrijfsvoering, i.c. met doelgerichte inzet van 'ICT'- zijn behaald. Gemeenten kunnen daarvoor beschikken over monitorinstrumenten die in het kader van Operatie NUP zijn ontwikkeld.

**Datum**  
22 mei 2012  
**Kenmerk**  
2012-0000283647

Terecht wordt in paragraaf 4 ook het beveiligingsvraagstuk geadresseerd. Aan de inzet van 'ICT' zijn grote afbreukrisico's verbonden. Daarom is van belang dat gemeenten een informatiebeveiligingsplan opstellen waarin deze risico's worden benoemd en geanalyseerd, met beschrijving van de maatregelen die daar tegenover zijn gesteld. De verplichte standaarden op veiligheidsgebied dienen in acht te worden genomen.

**Signaal 5. Accountantskwaliteit staat onder druk:**

De accountants hebben binnen de gedualiseerde verhoudingen van gemeenten een belangrijke rol, vooral voor de controlerende rol van de raad. Daarom is het teleurstellend om te moeten constateren dat de minister van BZK naar aanleiding van de conclusie van de single review 2011<sup>1</sup> bij brief haar zorgen over de kwaliteit van de accountantscontrole kenbaar heeft moeten maken bij uw organisatie. Gelukkig kan ook geconstateerd worden dat deze brief aanleiding heeft gegeven voor diverse acties vanuit NBA. Deze acties hebben betrekking op zaken als de aanwezigheid van toereikende sector kennis in controleteams, cursussen over rechtmatigheid en aanvullende eisen en verandering daarin, het centraal aansturen van interne kwaliteitsbeoordeling door kantoren/diensten en het opnemen van expliciete resultaatverantwoording in het Transparantieverlag van kantoren/diensten over externe kwaliteitsbeoordeling in de publieke sector. De NBA en BZK zullen in het kader van het plan van aanpak Single Information Single Audit in overleg blijven over (het realiseren van) deze acties.

Hoogachtend,  
Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties,



T. Livius

*Directeur Bestuur, Democratie en Financiën*

<sup>1</sup> Van september 2011 tot januari 2012 hebben in het kader van single review 25 reviews plaatsgevonden op de controle van specifieke uitkeringen door accountants van gemeenten en provincies. Deze reviews zijn onder regie van de Stuurgroep single review van het Interdepartementaal Overlegorgaan Departementale Auditdiensten (IODAD) uitgevoerd door de departementale auditdiensten. In drie gevallen was het oordeel "ontoereikend" en in drie gevallen luidde het oordeel "toereikend met uitzondering van". Ten opzichte van voorgaande jaren is dit een verslechtering. De conclusie van het uitgevoerde onderzoek is dat bij het vaststellen van specifieke uitkeringen niet zonder meer gesteund kan worden op de accountantscontrole bij de provincies en gemeenten over 2010.

**Reactie van de NVRR op de PML van de NBA**

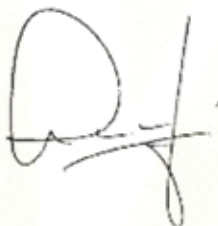
1 mei 2012

De Publieke Management Letter voor gemeenten bevat een aantal belangrijke signalen over problemen van en risico's voor gemeenten. De stellige indruk van de NVRR is dat gemeenten over het algemeen oog hebben voor de gesignaleerde problemen, maar helaas niet altijd beschikken over de ruimte, in tijd en geld, om die problemen snel en effectief aan te pakken. Als we bijvoorbeeld kijken naar de taken die werden en worden overgeheveld naar gemeenten, dan gaat die overheveling niet altijd vergezeld van de financiële middelen die daarvoor nodig zijn. Bovendien is er vaak niet voldoende tijd voor voorbereiding op een adequate uitvoering. Op die wijze kunnen gemeenten, zonder daaraan zelf direct schuldig te zijn, stevig in de problemen komen. Het zou niet verkeerd zijn als hierover wederom een stevig signaal wordt afgegeven.

Een ander punt dat bijzondere aandacht behoeft zijn de functionele samenwerkingsverbanden die gemeenten regionaal aangaan met publieke en private partners. Steeds meer activiteiten worden in dergelijke verbanden ondergebracht. De vraag is of er bij dergelijke verbanden voldoende overzicht en regie van de gemeentebesturen is en of de gemeenteraden hierbij hun kaderstellende en controlerende rol in voldoende mate kunnen vervullen. En rekenkamer(commissie)s hebben veelal niet de bevoegdheid om hierbij hun controlerende rol te vervullen. Zo ontstaat een diffuse situatie met een stevig beleidsmatig maar vooral financieel risico. Dit is een punt van zorg dat door veel rekenkamer(commissie)s wordt gesignaleerd.

Door de druk op de financiën kan ook de SiSa systematiek (single information, single audit) in het gedrang komen. Er is/komt te weinig geld beschikbaar voor een degelijke accountantscontrole met als risico dat de kwaliteit van de accountantsverslagen gaat teruglopen. Hierdoor ontstaat zowel druk op gemeenten als op accountants. De NVRR is van mening dat, in het licht van deze problematiek, rekenkamer(commissie)s systematisch moeten gaan kijken naar de kwaliteit van de accountantsverslagen.

Met vriendelijke groet,  
Nederlandse Vereniging van Rekenkamers & Rekenkamercommissies



Leo Markensteyn  
Voorzitter

Den Haag, 26 april 2012

De voorzitter van de NBA  
Geachte heer Dekker,

Dank voor het toezenden van de Publieke Management Letter (PML) gemeenten. Deze PML is gebaseerd op de kennis van uw leden werkzaam in de gemeentelijke sector. Graag maken wij van de uitnodiging gebruik tot het geven van een reactie.

De commissie BBV is verantwoordelijk voor een eenduidige uitvoering en toepassing van het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten. Daarnaast geeft de commissie een mogelijke visie op de invulling van het begrip rechtmatigheid in de controleverklaring van decentrale overheden. Onze reactie zal dan ook toegespitst zijn op die signalen en adviezen uit de PML die de verantwoordelijkheid van de commissie raken. De commissie waardeert het overigens zeer dat de NBA zich inspant door middel van deze publieke management letter signalen af te geven die relevant kunnen zijn voor de gemeentelijke huishouding binnen de context van grote veranderingen die gaande zijn.

In de PML gemeenten worden de volgende vijf signalen meegegeven:

1. Taak op taak, risico op risico
2. Verliezen grondbedrijf ondermijnen financiële positie
3. Bij samenwerking lijkt niemand verantwoordelijk
4. Digitalisering is een eiland
5. Accountantskwaliteit staat onder druk.

Signaal één richt zich op de tendens dat het Rijk steeds meer taken overdraagt naar gemeenten. Hierbij wijst u op het belang van een goede procesbeheersing door de gemeenten. Goede procesbeheersing is naar het oordeel van de commissie van groot belang voor het functioneren van de gemeente. Nog te vaak is dit belang teveel gekoppeld aan eisen die de accountantscontrole stelt. De commissie BBV ondersteunt de visie dat de gemeente zelf de controle als onderdeel van de procesbeheersing op orde moet hebben, zowel in voorbereidende als in uitvoerende zin. Bij de nieuwe taken zal dit mede gezien de mogelijk korte voorbereidingstijd van gemeenten een behoorlijke opgave zijn.

In een (positief) voorbeeld wordt door de gemeenteraad aan het college gevraagd om zo spoedig mogelijk tot een bestuursverklaring bij de jaarrekening te komen waarin het college verklaart dat de gemeente in control is. De commissie BBV vraagt zich oprecht af of een dergelijke in control verklaring op dit moment realistisch is. Bovendien zijn er verschillende niveaus van 'in control'. Het eerste niveau betreft rechtmatigheid, het tweede niveau is doelmatigheid en het derde niveau is doeltreffendheid. Het 'in control' zijn met betrekking tot rechtmatigheid is redelijk eenvoudig met een

bestuursverklaring te realiseren. Het 'in control' zijn voor de aspecten doelmatigheid en het realiseren van doelstellingen en activiteiten (effectiviteit) is met een bestuursverklaring veel lastiger.

De commissie BBV is daarom van mening dat een expliciete uiting van het college (bestuurlijk verantwoordelijk voor rechtmatige begrotingsuitvoering) bij de jaarrekening over het aspect van financiële rechtmatigheid het nader onderzoeken waard is. Gevolg zou kunnen zijn dat van de accountant gevraagd wordt in de controleverklaring op te nemen of de uiting van het college getrouw is. Voordeel van een dergelijke benadering is dat dit beter recht doet aan de bestuurlijke verantwoordelijkheden van het college zoals vastgelegd in de gemeentewet. Bijkomend effect kan zijn dat de bestuurlijke aandacht voor dit aspect en de daarmee samenhangende controle en beheersingsmaatregelen zal groeien.

In signaal twee gaat u in op de oplopende verliezen bij de gemeentelijke grondbedrijven. Gemeenten trachten door het voeren van grondpolitiek maatschappelijke opgaven te realiseren. De gemeenten worden nu geconfronteerd met oplopende afboekingen en verliezen bij het realiseren van deze opgaven. Uit diverse publicaties blijkt dat de schade voor gemeenten aanzienlijk zal zijn. Deze toenemende problemen bij de gemeentelijke grondexploitaties zijn voor de commissie BBV een aanleiding geweest tot bijstelling van de notitie grondexploitatie. De commissie wil hiermee een nadere verduidelijking geven op het verwerken van de financiële consequenties in begroting en jaarrekening. Belangrijk uitgangspunt van de notitie is het direct nemen door gemeenten van geprognosticeerde verliezen. De commissie verwacht dat de stellige uitspraken in de notitie door gemeenten en door accountants worden gevolgd. Naar verwachting zullen in de jaarrekeningen 2011 van de gemeenten forse verliezen worden verantwoord.

Als het gaat om samenwerking tussen gemeenten (en/of provincies) vindt de commissie BBV een goede invulling van de paragraaf verbonden partijen van belang. De gemeenteraad staat in de praktijk vaak ver af van samenwerkingsverbanden, zoals gemeenschappelijke regelingen. Het aantal beleidsterreinen waarop gemeenten samenwerken groeit. Voorkomen moet worden dat de raad op grote delen van het gemeentelijke werkveld onvoldoende zicht heeft. Dit schaadt het kader stellende en controlerende rol van de raad (uw signaal drie). Een duidelijke paragraaf verbonden partijen kan de raad de benodigde transparantie geven. Ook het meer aandacht besteden aan de te behalen en behaalde resultaten in respectievelijk de programmabegroting en in de jaarstukken verdient aanbeveling.

Met uw vierde signaal geeft u aan dat gemeenten ICT teveel als een noodzakelijk kwaad zien om interne processen op gang te houden. De samenhang tussen de diverse ICT projecten zou vaak ontbreken. De commissie BBV onderschrijft het belang van een betrouwbare ICT en aandacht voor de daar aan verbonden risico's en beheersing. Daarnaast beveelt de commissie de gemeenten en ook de provincies aan om in de paragraaf bedrijfsvoering verantwoording af te leggen over het gebruik van ICT en de ontwikkelingen daarin bijv. overschakeling op open standaarden, realisatie van elektronische berichtenuitwisseling en inzet van social media.

Het vijfde signaal, 'de accountantskwaliteit staat onder druk', vindt de commissie zorgelijk. Naar het oordeel van de commissie is een hoogwaardige onafhankelijke accountantscontrole een belangrijke schakel is in het proces van de begrotingsuitvoering en het verantwoorden daarover.





Het is van belang dat gemeenten bij een aanbesteding aan de accountant een reëel beeld geven over de kwaliteit van de eigen financiële organisatie. Maar gemeenten en provincies moeten er ook vanuit kunnen gaan dat de accountants een dusdanige offerte uitbrengen dat een goede controle van de jaarrekening is geborgd.

Uw suggestie om de raad meer inzicht verschaffen in de accountantskosten zou nuttig kunnen zijn maar omdat wettelijk te regelen lijkt ons een te zware maatregel. De commissie vindt het meer voor de hand liggen dat de raad zelf zo nodig regels ter zake stelt, ook omtrent de acceptatie van eventueel meerwerk. Omdat de raad de accountant benoemt en de accountantscontrole voor de raad heel belangrijk is, verdient het aanbeveling dat de raad jaarlijks inzicht krijgt in de mate waarin de kosten van de accountantscontrole afwijken van de eerder door de raad geaccepteerde offerte(s).

In het vertrouwen u op deze wijze voldoende te hebben geïnformeerd.

Hoogachtend,  
namens de commissie BBV,

W.G.J. Wijntjes RA,  
voorzitter

# Colofon

## Kennis Delen bij Gemeenten

De NBA presenteert in deze publieke managementletter (PML) vijf signalen en aanbevelingen aan belanghebbenden en belangstellenden bij gemeenten. De gemeenten zijn de zesde sector die door de Signaleringsraad van de NBA is geselecteerd voor het beleidsprogramma Kennis Delen. Een werkgroep van openbaar en overheidsaccountants in de sector heeft geanonimiseerde bevindingen verzameld en bediscussieerd. Daarna is dit besproken in een bijeenkomst met stakeholders. De Signaleringsraad heeft de signalen vervolgens maatschappelijk geijkt. Koepelorganisaties en andere belanghebbenden in de sector zijn bereid gevonden om schriftelijk op de publieke managementletter te reageren. De coördinatie was in handen van het programmteam Kennis Delen.

## Meer informatie

Een publieke managementletter is één van de publicatievormen van het beleidsprogramma Kennis Delen. Eerder bracht de NBA publieke managementletters uit over Verzekeringen (juni 2010), Langdurige Zorg (november 2010), Commercieel Vastgoed (juni 2011) en Glastuinbouw (november 2011) alsmede een open brief over Pensioenen (februari 2011). Alle publicaties zijn openbaar en bedoeld voor een breed publiek.

Voor meer informatie over de inhoud van deze publieke managementletter kunt u zich wenden tot drs. P.J.J. Vos RA, tel. 020 - 301 03 47 of [k.vos@nba.nl](mailto:k.vos@nba.nl). Meer informatie over het programma Kennis Delen is te vinden op de website van de NBA onder Kennis Delen.

## Signaleringsraad

prof. dr. mr. F. van der Wel RA (voorzitter)  
H. Geerlofs AA  
prof. dr. M.N. Hoogendoorn RA  
R.J. van de Kraats RA  
L.A.M. van den Nieuwenhuijzen RA  
Mw. drs. M. A. Scheltema

## Werkgroep Gemeenten

A. Elsenaar RA RE (Deloitte)  
Drs. A.E. Gerritsma RA (PwC)  
Mw. drs. M.J.A. Koedijk RA RE (ACAM)  
Drs. M.J.G. Mennen RA RE CRISC (RSM)  
Drs. J.K. Poot RA (Baker Tilly Berk)  
Drs. J.L.C. van Sabben RA (KPMG)  
Mw. drs. M.E. Westerhout-van Kimmenade RA MGA (E&Y)

## Programmteam Kennis Delen

drs. R.B.M. Mul MPA (voorzitter)  
M.J.P. Admiraal RA  
Mw. drs. I.H. Kramer RC  
drs. P.J.J. Vos RA

## Beeldmateriaal

De Nationale beeldbank





Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants

**NBA**

Antonio Vivaldistraat 2 - 8  
1083 HP Amsterdam  
Postbus 7984  
1008 AD Amsterdam

T 020 3010301  
F 020 3010302  
E [nba@nba.nl](mailto:nba@nba.nl)  
I [www.nba.nl](http://www.nba.nl)