

Achtergrondstudie Bedrijfsvoering

Een perspectief op bedrijfsvoering bij de overheid in
Nederland en daarbuiten

16 mei 2001

Inhoud

	Samenvatting	1
1	Inleiding	4
1.1	Inleiding	4
1.2	Begrippen en normen	4
1.3	Verantwoording over de studie	5
1.4	Opbouw van de nota	5
2	Bedrijfsvoering in theorie	6
2.1	Inleiding	6
2.2	Modellen van sturing en beheersing	6
2.3	Algemene uitgangspunten van bedrijfsvoering	9
3	Praktijkervaringen met bedrijfsvoering bij Rijks- en lokale overheid in Nederland	12
3.1	Inleiding	12
3.2	Bedrijfsvoering bij de rijksoverheid	12
3.3	Bedrijfsvoering bij lokale overheden: het BBI-project	15
4	Bedrijfsvoering in de publieke sector internationaal	19
4.1	Inleiding	19
4.2	Australië	19
4.3	Nieuw-Zeeland	20
4.4	Verenigd Koninkrijk	22
4.5	Verenigde Staten	24
4.6	Zweden	25
4.7	Frankrijk	27
4.8	Lessen uit het buitenland	28
5	De Rekenkamer en bedrijfsvoering	30
5.1	Inleiding	30
5.2	Onderzoeken van de Rekenkamer op het gebied van bedrijfsvoering	30
5.3	Bedrijfsvoering en bij onderzoek toegepast normen	32
5.4	Voortgangsrapportages VBTB	32
6	Recente ontwikkelingen op het gebied van bedrijfsvoering bij het Rijk	33
6.1	Pilotonderzoeken mededeling bedrijfsvoering	33
6.2	Analyse financiële verantwoordingen 2000	34
6.3	Conclusie	36
7	Reactie en nawoord	38
7.1	Reactie van de Minister van Financiën	38
7.2	Nawoord Rekenkamer	38
Bijlage 1	Literatuurlijst	39
Bijlage 2	Deelnemers virtuele discussie bedrijfsvoering	46
Bijlage 3	Algemene uitgangspunten voor bedrijfsvoering	47
Bijlage 4	Normen voor bedrijfsvoering volgend uit de interdepartementale beleidsonderzoeken naar bedrijfsvoering en de evaluaties van agentschappen	50
Bijlage 5	Normen voor bedrijfsvoering volgens BBI	51
Bijlage 6	Bedrijfsvoering in financiële verantwoordingen 2000	54
Bijlage 7	Verschenen in de VBTB-reeks van de Algemene Rekenkamer	57

Samenvatting

Op initiatief van de Tweede Kamer is ter verbetering van de financiële verantwoordingen een project in gang gezet voor de versnelling en kwaliteitsverbetering van de verantwoordingsprocedure. De voorstellen voor de kwaliteitsverbetering zijn samengevat in de regeringsnota 'Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording'. Eén van de voorstellen is het opnemen van een bedrijfsvoeringsparagraaf in de verantwoording. Een goede bedrijfsvoering is een voorwaarde om doelen en prestaties te realiseren (binnen de gestelde budgetten). Met een bedrijfsvoeringsparagraaf waarin ook een mededeling over de bedrijfsvoering is opgenomen krijgt de Tweede Kamer op een efficiënte wijze inzicht in de bedrijfsvoering van de verschillende ministeries.

Achtergrondstudie

De Rekenkamer vond het gewenst om haar kennis op het terrein van de bedrijfsvoering te verbeteren. In eerste instantie vanwege haar toekomstige taak om een oordeel te geven over de bedrijfsvoering van ministeries en de mededeling daarover. Daarnaast wilde de Rekenkamer vanuit haar onafhankelijke positie commentaar kunnen leveren op de ontwikkelingen rond bedrijfsvoering. Het afgelopen halfjaar heeft de Rekenkamer een studie uitgevoerd naar het gebruik van het begrip bedrijfsvoering en de criteria die gelden voor een goede bedrijfsvoering. Zij heeft zich daartoe verdiept in literatuur over theorieën op het gebied van bedrijfsvoering en sturing en beheersing en literatuur over praktijkervaringen in binnen- en buitenland op dat gebied. Verder heeft zij door middel van het medium internet van gedachten gewisseld met deskundigen op het gebied van management en organisatie, besturing, en bedrijfsvoering.

De komende periode zal de Rekenkamer het onderzoek naar de situatie in het buitenland nog verbreden en verdiepen en zal zij nog enkele eigen onderzoeken naar de bedrijfsvoering uitvoeren. Voorts zal zij de voortgang van de initiatieven van Financiën en andere ministeries op het gebied van de bedrijfsvoering volgen en daarop reageren.

Theorie

Op basis van de theorie heeft de Rekenkamer een overzicht samengesteld met algemene uitgangspunten voor de bedrijfsvoering. Aan de hand van de praktijk en de gedachteswisseling met deskundigen is dit overzicht bijgesteld. Het overzicht is als bijlage 3 gevoegd bij dit rapport. De Rekenkamer sluit niet uit dat het overzicht in de toekomst nog wordt bijgesteld, aangezien de gedachtevorming rond het begrip bedrijfsvoering nog voortdurend in ontwikkeling is.

Eén notie acht de Rekenkamer nu al zeer belangrijk. Ook als uiteindelijk de situatie is bereikt dat elke minister verklaart 'in control' te zijn, betekent dat niet dat er niets fout kan lopen. De sturing en beheersing zijn erop gericht risico's te identificeren en maatregelen te nemen om deze tot een aanvaardbaar niveau te reduceren; niet op het 100% wegnemen van risico's.

Bedrijfsvoering in Nederland

Verskillende ontwikkelingen bij de rijks- en lokale overheid hebben in het verleden geleid tot een meer bedrijfsmatige manier van werken en expliciete verantwoording over prestaties, effecten en bedrijfsvoering. De Rekenkamer heeft deze ontwikkelingen onder de loep genomen en er lessen voor de toekomst uitgehaald. Voor de Nederlandse praktijk in de publieke sector achtte de Rekenkamer vooral de interdepartementale beleidsonderzoeken (IBO's) naar de bedrijfsvoering, de evaluaties van de agentschappen en het BBI-project bij de lokale overheden van belang. Bedrijfsmatig werken betekent een verschuiving in de sturing en beheersing van de aandacht voor de input naar aandacht voor de output. Dit vraagt een omslag in denken en cultuur en vervolgens ook een omslag in de processen.

Aangezien bij VBTB het accent nog veel meer op resultaten komt te liggen, is dit een punt om rekening mee te houden.

Een ander belangrijk punt heeft te maken met decentralisatie, deconcentratie en integraal management. Door deze vernieuwingen in het openbaar bestuur is niet meer het centrale management direct verantwoordelijk voor de taakuitvoering, maar de uitvoerende dienst, vaak een agentschap of een rechtspersoon met een wettelijke taak. Beide partijen zullen afspraken moeten maken over de sturingsrelatie, wederzijdse verantwoordelijkheden, te leveren resultaten, beschikbare middelen, informatievoorziening en het afleggen van verantwoording. Onvoldoende aandacht hiervoor blijkt in de praktijk tot knelpunten te leiden. Daarnaast is het van belang dat de planning en controlecycli op elkaar zijn afgestemd.

Bedrijfsmatig werken impliceert ook het werken met kostprijzen voor te leveren prestaties, producten of diensten.

De diensten en agentschappen waren daar onvoldoende op voorbereid. Het baten- en lastenstelsel zou hierbij faciliterend moeten werken. Uit de rapporten blijkt dat dit, na wat aanloopproblemen, ook inderdaad het geval is. Invoering van het baten- en lastenstelsel trekt echter ook een zware wissel op de organisatie. Kennis en ervaring zijn veelal beperkt beschikbaar, hetgeen tot risico's leidt in de lopende processen (op basis van het kas-verplichtingenstelsel.)

Wat de rijksoverheid kan leren van het BBI-project bij de provincies en gemeenten is dat ze moet waken voor een eenzijdige instrumentele invalshoek bij de invoering van nieuwe instrumenten voor bedrijfsvoering. De (materiële) kwaliteit en het gebruik en effect ervan zijn minstens even belangrijk. Er is dus veel aandacht nodig voor veranderings- en leerprocessen en 'zachtere' managementelementen, zoals cultuur- en attitudeverandering.

Bedrijfsvoering internationaal

In de landen Australië, Verenigde Staten, Verenigd Koninkrijk, Nieuw-Zeeland, Frankrijk en Zweden zijn grotendeels soortgelijke ontwikkelingen gaande als in Nederland, zij het in een verschillend ontwikkelingsstadium, in verschillend tempo, met verschillende achtergronden en verschillende accenten. Met name Australië, de Verenigde Staten en het Verenigd Koninkrijk hebben aandacht voor bedrijfsvoering of equivalenten daarvan. Vormen van prestatie management met aandacht voor de relatie tussen middelen, prestaties en effecten bestaan bij alle landen.

De Engelse en Amerikaanse situatie kenmerken zich door een grote nadruk op 'internal control'. In Australië is dat minder het geval, wel volgt de Australische overheid voor de bedrijfsvoering de richtlijnen van de rekenkamer, die op COSO gebaseerd zijn en betrekking hebben op control.

De nadruk in Engeland en Amerika blijkt vooral uit het feit dat daar ook zogenaamde 'in control statements' worden afgegeven. Beide landen beschikken ook over regelgeving op dat gebied.

Met een rechtmatigheid van de uitgaven, ontvangsten en verplichtingen van nagenoeg 100% en een financieel beheer dat grotendeels op orde is, was de tijd rijp voor de stap die in Nederland nu genomen is naar een beleidsbegroting en -verantwoording en ook voor een mededeling over de bedrijfsvoering. Vergelijkbaar is de ontwikkeling in Engeland, waar eerst een situatie werd bereikt dat 'statements on internal financial control' konden worden afgegeven (een beperkt statement dus) en nu 'statements on internal control' afgegeven moeten worden (een ruim statement). Ook vergelijkbaar is dat deze statements niet in één keer de hele bedrijfsvoering betreffen, maar dat dit een groeiproces betreft. De Rekenkamer zal zich in de toekomst verder verdiepen in de ontwikkelingen in het buitenland en in het bijzonder in de reikwijdte van mededelingen over de bedrijfsvoering en de criteria die daarbij worden gehanteerd.

Bedrijfsvoering en de Rekenkamer

In de 'Voortgangsrapportage Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording' (mei 2000) merkte de Rekenkamer op dat het ambitieniveau ten aanzien van de bedrijfsvoering in de voortgangsrapportages naar beneden was bijgesteld ten opzichte van 'Jaarverslag in de politieke arena' en 'Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording'. Zij adviseerde een referentiekader te ontwikkelen dat als basis kon dienen voor het kunnen afgeven van een mededeling over de bedrijfsvoering.

Zij constateerde dat het Ministerie van Financiën dit advies heeft overgenomen en initiatieven heeft genomen om dit referentiekader te ontwikkelen. In dat kader worden onder meer bij vijf ministeries pilots uitgevoerd. Uit de leidraad die het ministerie hiervoor heeft opgesteld blijkt dat het ambitieniveau weer in belangrijke mate naar boven is bijgesteld.

Het verheugt de Rekenkamer te kunnen vaststellen dat de werkdefinitie voor het begrip bedrijfsvoering in de leidraad en de definitie die zij zelf in deze studie hanteert nagenoeg overeen komen.

Recente ontwikkelingen

Hoewel bedrijfsvoeringsparagrafen pas voor de verantwoording 2002 voor het eerst zijn voorgescreven, heeft de Rekenkamer onderzocht in welke mate de ministeries hier nu al informatie over opnemen. Zij constateerde dat:

- het merendeel van de departementen (tien van de dertien) al een (eerste proeve van een) bedrijfsvoeringsparagraaf hebben opgenomen;
- de departementen op onderling zeer verschillende wijze vormgeven aan de bedrijfsvoeringsparagrafen, zowel wat betreft de inhoud (reikwijdte van het begrip bedrijfsvoering) als de mate van detaillering;
- twee departementen (Defensie en VWS) een eerste proeve van een bedrijfsvoeringsmededeling hebben opgenomen;
- de Ministeries van Defensie en VWS op een zeer verschillende wijze invulling geven aan deze eerste proeven van een bedrijfsvoeringsmededeling.

De Rekenkamer spreekt haar waardering uit voor de inspanningen van de ministeries om al inhoud te geven aan de bedrijfsvoeringsparagraaf en -mededeling. De verschillende wijzen waarop de ministeries dit hebben gedaan kan een positieve bijdrage leveren aan de discussies over en de gedachtevorming rond de inhoud van die paragraaf en de vormgeving van de mededeling.

Reactie en nawoord

De Minister gaf aan de achtergrondstudie bedrijfsvoering nuttig te vinden in de ontwikkeling van de mededeling over de bedrijfsvoering. Hij wees op de nadere uitwerking in pilots die gaande zijn. Daarnaast stelt hij voor dat de Rekenkamer in haar advisering aan de Tweede Kamer aansluit bij de voortgangsrapportage die op de derde woensdag van mei verschijnt. De Rekenkamer is verheugd over de positieve respons op het rapport en zal op de derde woensdag van mei met een reactie op de genoemde voortgangsrapportage komen.

1 Inleiding

1.1 Inleiding

De regeringsnota 'Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording' bevat voorstellen voor een begroting en verantwoording nieuwe stijl. Vanaf het begrotingsjaar 2002 bestaan begroting en verantwoording voortaan uit een beleidsparagraaf, een financiële paragraaf en een bedrijfsvoeringsparagraaf. De beleidsparagraaf geeft antwoord op de vragen: wat willen we bereiken en wat gaan we daarvoor doen? De financiële paragraaf geeft antwoord op de vraag: wat mag het kosten? De bedrijfsvoeringsparagraaf - ook wel de mededeling over de bedrijfsvoering genoemd - is een uitzonderingsrapportage. Zijn er geen bijzonderheden, dan kan de minister volstaan met de mededeling dat de bedrijfsvoering het afgelopen jaar heeft voldaan aan de gestelde eisen. Heeft het ministerie niet of niet geheel voldaan aan de gestelde eisen, dan moet de minister dit in de mededeling expliciteren. Daarbij moet hij aangeven wat hij gaat doen om knelpunten op te lossen.

Een van de uitdagingen waar het Rijk de komende jaren voor staat is inhoud geven aan het begrip bedrijfsvoering. Daarnaast zullen er eisen geformuleerd moeten worden waaraan de bedrijfsvoering moet voldoen om een mededeling over de bedrijfsvoering te kunnen afgeven. De Rekenkamer wil een bijdrage leveren' aan deze exercitie en wil zich tevens voorbereiden op de gevolgen van de nieuwe manier van begroten en verantwoorden voor haar eigen controlerende taak.

Deze studie beschouwt bedrijfsvoering vanuit verschillende perspectieven. Zowel nationaal als internationaal heeft de Rekenkamer inspiratie opgedaan voor verdere invulling van het bedrijfsvoeringsconcept bij de rijksoverheid. Daarnaast wordt er in deze studie aandacht besteed aan verwante onderwerpen als doelmatig en resultaatgericht werken en een meer transparante publieke verantwoording.

1.2 Begrippen en normen

Met deze studie wil de Rekenkamer vooral duidelijkheid scheppen over de (mogelijke) inhoud en reikwijdte van het begrip bedrijfsvoering en de betekenis en het gebruik van een mededeling over de bedrijfsvoering.

De Rekenkamer acht het van zwaarwegend belang dat er tijdig normen beschikbaar zijn voor bedrijfsvoering en de mededeling daarover. Het primaat voor het ontwikkelen van die normen ligt bij het Rijk. De Rekenkamer heeft er daarom in haar reactie op de voortgangsrapportage VBTB van mei 2000 op aangedrongen een referentiekader te ontwikkelen. Dit kader zou als basis moeten dienen voor een uitspraak dat de bedrijfsvoering in hoofdlijnen op orde is (zie 'Voortgangsrapportage van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording nader beschouwd'). De Rekenkamer volgt de initiatieven van het Ministerie van Financiën op dit gebied kritisch en levert er ook een bijdrage aan door te participeren in interdepartementale werkgroepen (zie hoofdstuk 5).

De overheid past normen voor de bedrijfsvoering al veelvuldig toe. De Rekenkamer doet dat zelf ook in haar eigen onderzoeken. Met deze studie maakt de Rekenkamer een deel van deze, impliciet en

¹ Zie de reactie van de Rekenkamer in de 'Voortgangsrapportage van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording nader beschouwd', Tweede Kamer 1999-2000, 26573, nr. 27.

expliciete, normen zichtbaar. Zo wil de Rekenkamer een bijdrage leveren aan de initiatieven van het Ministerie van Financiën op dit gebied.

De Rekenkamer is in eerste instantie uitgegaan van de volgende definitie van bedrijfsvoering: *Bedrijfsvoering is het geheel van de primaire en ondersteunende processen van een huishouding, alsmede de daarop betrekking hebbende interne sturing en beheersing en de externe verantwoording daarover.* Naar aanleiding van een discussie met deskundigen heeft de Rekenkamer deze definitie echter bijgesteld. Zie daarvoor paragraaf 2.3.

1.3 Verantwoording over de studie

Deze studie richt zich op de invulling van het begrip bedrijfsvoering en de inhoud en betekenis van een mededeling over de bedrijfsvoering in theorie en praktijk. Voor de theorie is een uitgebreide literatuurstudie gedaan naar toonaangevende modellen en studies op dit gebied. Voor de praktijk is gebruik gemaakt van literatuur over ervaringen in binnen- en buitenland, zijn interviews gevoerd met medewerkers van de National Audit Office (Verenigd Koninkrijk), de General Accounting Office (Verenigde Staten) en de OECD (Organisation for Economic Cooperation and Development) en zijn aanvullende schriftelijke vragen voorgelegd aan de rekenkamers van Australië, Nieuw-Zeeland en Zweden. De lijst met geraadpleegde literatuur is als bijlage 1 bij dit rapport opgenomen. Verder is een belangrijke bijdrage geleverd aan de studie door een klankbord van deskundigen (zie bijlage 2), dat via een virtuele discussie op het internet kennis en ervaring heeft ingebracht. Het betrof deskundigen vanuit rijksoverheid, lokale overheid, rechtspersonen met een wettelijke taak en wetenschap.

1.4 Opbouw van de nota

Op basis van de theorie zijn uitgangspunten opgesteld die van toepassing zijn op bedrijfsvoering. Deze uitgangspunten (zie bijlage 3) zijn gebruikt als referentiekader voor de overige onderdelen van de studie.

Een eerste validatie van de uitgangspunten via een virtuele discussie met deskundigen is opgenomen in hoofdstuk 2.

In hoofdstuk 3 en 4 wordt ingegaan op ervaringen in de publieke sector in Nederland en het buitenland met bedrijfsvoering en de verantwoording daarover. De hoofdstukken worden afgesloten met lessen die uit die praktijkervaringen kunnen worden getrokken.

Hoofdstuk 5 gaat in op de ervaringen van de Rekenkamer zelf met onderzoeken naar de bedrijfsvoering en de lessen die daaruit kunnen worden getrokken.

In hoofdstuk 6 tenslotte geeft de Rekenkamer een beeld van de initiatieven bij het Rijk gericht op het in de toekomst kunnen afgeven van een mededeling over de bedrijfsvoering en een beeld van de mate waarin ministeries zich al in de jaarverslagen 2000 expliciet verantwoorden over de bedrijfsvoering.

2 Bedrijfsvoering in theorie

2.1 Inleiding

De afgelopen vijf jaar verschijnt de term bedrijfsvoering regelmatig in Kamerstukken. Wat daarbij opvalt is dat het begrip in verschillende betekenissen wordt gebruikt. Grofweg gaat het om twee uitersten. Aan de ene kant is bedrijfsvoering een containerbegrip voor een bundeling van ondersteunende processen (meer of minder zogenaamde 'PIOFHA'-elementen²), die in de organisatie zijn opgehangen aan stafeenheden. Aan de andere kant staat bedrijfsvoering voor de wijze waarop de taken worden uitgevoerd en de resultaten worden behaald.

In literatuur over management en organisatie komt het begrip bedrijfsvoering eveneens voor, maar ook hier ontbreken duidelijke definities. Meer gangbare begrippen in de management- en organisatietheorie zijn sturing en beheersing, ook wel aangeduid als 'planning & control' en soms alleen als 'internal control' of 'control' (interne beheersing in ruime zin), en governance (sturen, beheersen, verantwoorden, toezicht houden). De populariteit van deze begrippen blijkt wel uit het grote aantal modellen van sturing en beheersing.

Binnen de rijksoverheid wordt bedrijfsvoering eveneens steeds meer gezien als - in essentie - sturing en beheersing van organisatieprocessen (zie hoofdstuk 3). Ook de Rekenkamer acht sturing en beheersing de meest bepalende elementen van het begrip bedrijfsvoering.

2.2 Modellen van sturing en beheersing

2.2.1 Inleiding

Het Platform Doelmatigheid, een breed samengesteld platform van deskundigen uit overheid, accountantsberoep en wetenschap, kwam in 1997 met de publicatie 'Recht op het doel af'. Hierin zijn vele organisatietheorieën en controlmodellen beschreven, waaronder:

- **governance:**
 - 'The financial aspects of corporate governance' (1992) van het Britse Committee on the financial aspects of corporate governance (Cadbury Committee);
 - 'Corporate governance, a framework for public service bodies' (1995) van het Britse Chartered Institute of Public Finance and Accountability (CIPFA);
- **control en kwaliteit:**
 - het EFQM-kwaliteitsmodel van de European Foundation for Quality Management (1990);
 - het NKP/INK-kwaliteitsmodel van het Instituut Nederlandse Kwaliteit (1993);
 - de 'Malcolm Bridge National Quality Award' van de Amerikaanse Society for Quality Control (1996);
 - het KAD-model (Kwaliteit Administratieve Dienstverlening) van het Nederlandse KPMG (1992);

² Personeel, Informatie, Organisatie, Financiën, Huisvesting en Automatisering.

- **control en prestatiemeting:**
 - de 'Balanced Scorecard' van de Amerikaanse wetenschappers Kaplan en Norton (1992);
 - interne beheersing;
 - 'Internal control - Integrated Framework' (1992) van het Amerikaanse Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), en het hierop gebaseerde COBIT-model ('Control Objectives for Information and related Technology') van de Information Systems Audit and Control Foundation;
 - 'Guidance on Control' en 'Guidance for Directors' (1995) van het Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA), ook bekend als de CoCo-rapporten;
 - het 'MCS Control Design Model' van de Amerikaanse Management Control Society (1996).

Sinds de publicatie van 'Recht op het doel af' zijn nog enige modellen ontwikkeld, waarvan de belangrijkste zijn:

- 'Government governance' (1996) en de hierop gebaseerde 'Handleiding Government Governance' (2000) van het Ministerie van Financiën;
- 'Van interne beheersing naar corporate governance' (1999) van het Nivra, inclusief het 'Analyse- en Beoordelingsinstrument Interne Beheersing' (ABIB);
- het 'Financial Management Capability Model' van de Office of the Auditor General of Canada (1999);
- 'Corporate governance in the public sector - A governing body perspective' van het IFAC Public Sector Committee (2000).

Van al deze modellen blijkt de COSO-benadering van internal control goed te passen in de Rekenkamerbenadering van bedrijfsvoering. De ruimere benadering van corporate/government governance is eveneens zeer relevant voor de discussie over de invulling van het begrip bedrijfsvoering.

2.2.2

Het COSO-rapport en hierop gebaseerde controlmodellen

In het COSO-rapport 'Internal control- Integrated Framework' (1992) staat internal control centraal. COSO definieert internal control als een proces, gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid omtrent het bereiken van doelstellingen in de volgende categorieën: effectiviteit en efficiëntie van bedrijfsprocessen, betrouwbaarheid van de financiële informatievoorziening, naleving van relevante wet- en regelgeving en beveiliging van activa.

Het COSO-model onderscheidt vijf componenten:

- beheersingsomgeving ('control environment'): deze bedrijfscultuurcomponent bevat elementen van interne sturing zoals bevorderen van organisatienormen en -waarden en integer handelen, zorgdragen voor 'incentives and temptations', managementstijl, inrichten van de organisatiestructuur, toekenning van verantwoordelijkheden en bevoegdheden, personeelsbeleid e.d.;
- risicobeoordeling ('risk assessment'): identificeren en analyseren van risico's voor het behalen van organisatiedoelstellingen;
- beheersingsactiviteiten ('control activities'): beleid en procedures gericht op het realiseren van de organisatiedoelstellingen, zoals functiescheiding, autorisatie, verificatie, beveiligingsmaatregelen e.d.;
- informatie en communicatie ('information and communication'): zowel vergaren en communiceren van informatie ten behoeve van de interne beheersing (voortgangscontrole en bijsturing), als externe communicatie met externe belanghebbenden;
- monitoring van de goede werking van het interne beheersingssysteem ('monitoring') door middel van continue monitoringactiviteiten als afzonderlijke audits en evaluaties.

Uit het voorgaande blijkt dat internal control volgens COSO ruimer is dan alleen interne beheersing: de eerste component omvat elementen van interne sturing³; de laatste vier componenten hebben betrekking op interne beheersing. De term zou vertaald kunnen worden als 'interne beheersing in ruime zin', echter om verwarring te voorkomen volstaan wij met de term internal control.

Het COSO-rapport raakt de kernelementen van sturing en beheersing van organisatieprocessen, en is als zodanig goed toepasbaar in de huidige discussie over de invulling van het begrip bedrijfsvoering. Het belang van het model blijkt verder zowel uit de wereldwijde toepassing ervan, zowel in de private als in de publieke sector, als uit het feit dat diverse latere studies en modellen voortbouwen op het COSO-rapport. Enkele voorbeelden daarvan zijn:

- Het COBIT-model. Dit is een toepassing van het COSO-model op het beheersen van IT-middelen. Het model onderscheidt 32 beheersdoelstellingen, gegroepeerd naar vier IT-domeinen: planning en organisatie, acquisitie en implementatie, levering van diensten en ondersteuning, monitoring.
- Het CoCo-model. Dit model onderscheidt twintig criteria ter beoordeling van de effectiviteit van control, onderverdeeld in vier groepen (doelstellingen, doelcongruentie, bekwaamheid, bewaking).
- Het MCS Control Design Model. Dit is een synthese van diverse modellen, waaronder COSO, waarin de nadruk ligt op de volgende acht categorieën: doelstellingen en communicatie, 'commitment controls', planning en risicobeoordeling, zelfevaluatie (capaciteiten/continu leren), 'direct controls', prestatie-indicatoren, personeelstevredenheid en -moraal, procesoverzicht.
- Het Analyse- en Beoordelingsinstrument Interne Beheersing (ABIB). Hierin wordt het interne beheersingssysteem in vijf groepen van in totaal 20 elementen onderverdeeld. Per element is een uitgebreide set analysevragen ontwikkeld.

2.2.3

Government governance

In diverse rapporten is het corporate governance-gedachtegoed, zoals ontwikkeld voor de private sector in onder andere het Cadbury-rapport, vertaald naar de publieke sector. Bij corporate/government governance staan vier elementen centraal: sturing, beheersing, verantwoording en toezicht. Het belang van het corporate/government governance gedachtegoed is dat het de vier elementen in onderlinge samenhang beziet. De benadering is ruimer dan de COSO-benadering van internal control en is als zodanig ook zeer relevant voor de discussie over de invulling van het begrip bedrijfsvoering.

Met name de volgende drie rapporten zijn voor ons onderwerp van belang.

- Het CIPFA-rapport 'Corporate governance, a framework for public service bodies'. Dit beschrijft een raamwerk voor het opstellen van sectorspecifieke gedragscodes. Drie principes staan centraal: openheid, integriteit en rekenschap (accountability). Deze drie principes worden toegepast op drie dimensies van governance in de publieke sector: organisatiestructuren en -processen, financiële verslaggeving en interne beheersing, en gedragsnormen.
- Het studierapport 'Government Governance' van het Ministerie van Financiën. Dit rapport vertaalt het corporate governance-gedachtegoed naar de Nederlandse rijksoverheid. De 'Handleiding Government Governance', die in 2000 verscheen, is een praktisch hulpmiddel voor de departementen voor de toepassing van het governance-model.
- Het IFAC-rapport over corporate governance in de publieke sector. Dit rapport bouwt grotendeels voort op het CIPFA-rapport. Het rapport onderscheidt dezelfde drie principes en dezelfde dimensies van governance, alleen nu in vier delen opgedeeld: organisatiestructuren en processen, externe verslaggeving, control, gedragsnormen.

³ Het gaat echter weer te ver internal control te vertalen als interne sturing en beheersing: een essentieel sturingselement als vaststellen van doelstellingen/strategische planning valt niet onder de reikwijdte van het begrip.

2.3 Algemene uitgangspunten van bedrijfsvoering

Aan de hand van de bestudeerde literatuur heeft de Rekenkamer een overzicht gemaakt van de elementen die tot bedrijfsvoering zouden kunnen worden gerekend. Verder heeft zij uit de literatuur mogelijke criteria afgeleid die van toepassing zijn op deze elementen. Zo is de Rekenkamer gekomen tot een aantal algemene uitgangspunten voor bedrijfsvoering. Deze algemene uitgangspunten zijn gebruikt als referentiekader voor de andere onderdelen van deze studie en aan de hand van de uitkomsten van die onderdelen bijgesteld. De algemene uitgangspunten voor bedrijfsvoering zijn opgenomen in bijlage 3.

Bij de formulering van deze algemene uitgangspunten is de Rekenkamer in eerste instantie uitgegaan van de definitie vermeld in paragraaf 1.3.

De belangrijkste vier elementen zijn interne sturing, interne beheersing, primaire processen en ondersteunende processen. Bij de invulling van de elementen interne sturing en beheersing vormde COSO de basis. De andere modellen zijn gebruikt om de elementen, in het bijzonder het element interne sturing, aan te vullen. Zo omvat internal control volgens COSO geen vormgeving en invulling van de planningscyclus, naar de mening van de Rekenkamer een essentieel onderdeel van interne sturing.

Aan deskundigen zijn conceptdefinities voorgelegd voor bedrijfsvoering en elementen van bedrijfsvoering alsmede stellingen over de betekenis van bedrijfsvoering voor de interne organisatie en voor de relatie met belanghebbenden. Ook zijn stellingen voorgelegd over het belang van een mededeling over de bedrijfsvoering, de strekking van een dergelijke mededeling (positief of negatief) en de betekenis van zo'n mededeling voor belanghebbenden.

Belangrijke noties op basis van de stellingen waren:

- Ook als uiteindelijk de situatie is bereikt dat elke minister verklaart 'in control' te zijn, betekent dat niet dat er niets fout kan lopen. De sturing en beheersing zijn erop gericht risico's te identificeren en maatregelen te nemen niet op het 100% wegnemen van risico's.
- Een mededeling over de bedrijfsvoering is geen statement over het verleden, maar zegt iets over de toekomst: de sturing en beheersing van de processen is dusdanig dat ook voor de komende periode een recht- en doelmatige taakuitvoering is gewaarborgd.
- Een mededeling over de bedrijfsvoering is bij voorkeur géén uitzonderingsrapportage, maar een positieve mededeling over met de belangrijkste belanghebbenden (tegenwoordig vaak aangeduid met stakeholders) afgesproken onderdelen van de bedrijfsvoering. Een mededeling zou op het geheel moeten ingaan, niet op uitzonderingen. Uitzonderingsrapportages neigen mogelijk naar de negatieve kant, hierdoor kan een negatieve totaalindruk over het geheel ontstaan. Als er geen uitzonderingen zijn en dus geen rapportage, zou mogelijk ten onrechte de indruk kunnen worden gewekt dat alles goed is. Als wordt gekozen voor een uitzonderingsrapportage dan dienen ook nadrukkelijk positieve elementen te worden opgenomen.
- De door de Rekenkamer geformuleerde algemene aandachtspunten zijn toepasbaar voor alle organisaties/organisatietypen. Daarnaast zullen voor elke organisatie eigen, aanvullende, specifieke eisen geleden.
- Een mededeling over de bedrijfsvoering moet worden afgestemd op de behoeften van degenen aan wie verantwoording wordt afgelegd (de belanghebbenden; voor de ministers vooral de Tweede Kamer).
- Over de voor de mededeling te hanteren criteria dient overeenstemming te zijn met die belanghebbenden.
- Rechtspersonen met een wettelijke taak moeten hun mededeling afstemmen op de behoeften van hun belanghebbenden; de toezichthouder of minister is er daar één van. Voor de minister zijn

daarbij vooral de recht- en doelmatige taakuitvoering alsmede de continuïteit van die taakuitvoering van belang.

- Zolang er geen algemeen kader is voor bedrijfsvoering en de mededeling daarover, moet in een toelichtende paragraaf worden aangegeven wat tot de bedrijfsvoering wordt gerekend, welke criteria zijn toegepast om tot een mededeling daarover te komen en hoe, op basis van welke informatie, men tot die mededeling is gekomen. Daarbij werd overigens wel als kanttekening geplaatst dat de belanghebbenden niet overvoerd moeten worden met informatie.

De discussies over de definities en stellingen hebben onder meer geleid tot een herformulering van de definitie van bedrijfsvoering en het aanscherpen en aanvullen van de algemene uitgangspunten voor bedrijfsvoering. De aangepaste definitie luidt: *Bedrijfsvoering is de (interne) sturing en beheersing van de primaire en ondersteunende processen is gericht op het realiseren van de taken en doelen van een organisatie.* Mede op basis van gangbare theorieën op dat gebied, vooral COSO, beargumenteerden veel deskundigen dat sturing en beheersing de belangrijkste elementen van bedrijfsvoering zijn en dat dit meer tot uitdrukking zou moeten komen in de definitie. Het element externe verslaggeving in de oorspronkelijke definitie werd vooral gezien als uitkomst en niet als onderdeel van de bedrijfsvoering zelf.

De elementen van bedrijfsvoering: (interne) sturing, beheersing, primaire processen en ondersteunende processen heeft de Rekenkamer, gelet ook op de gevoerde discussies, als volgt gedefinieerd.

(Interne) sturing is het richting geven aan de wijze waarop de organisatie haar taken moet realiseren binnen de gestelde (wettelijke) kaders en omgeving. Dit houdt in het creëren van de organisatorische voorwaarden hiervoor, het vertalen van taken in doelstellingen, plannen en budgetten en de communicatie daarover.

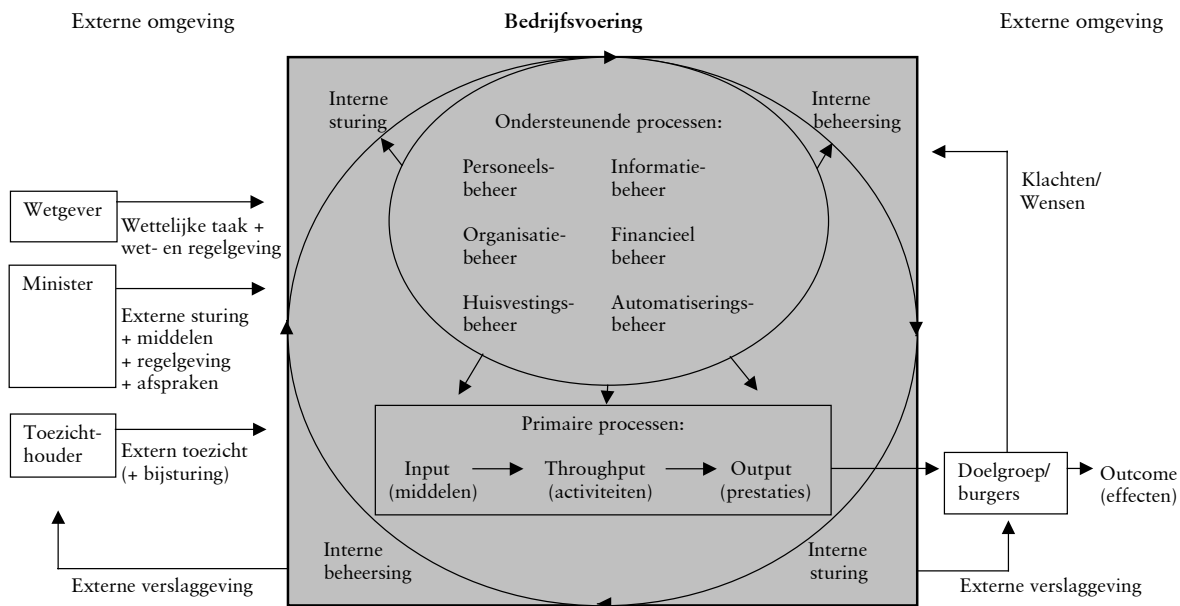
(Interne) beheersing is het op grond van periodieke en niet-periodieke informatie verkrijgen van inzicht in de (mate van) realisatie van de taken en het op basis van die informatie zonedig bijsturen.

Een *primaire proces* is het omzetten van middelen (geld, mensen, informatie, enz.) in producten/prestaties, gericht op het realiseren van de taken en doelen van de organisatie.

Ondersteunende processen zijn de processen die direct dan wel indirect de primaire processen faciliteren.

De ondersteunende processen betreffen onder meer de zogenaamde PIOFHA-processen (personeel, informatie, organisatie, financiën, huisvesting en automatisering).

Schematisch kan het vorenstaande als volgt worden weergegeven:



3 **Praktijkervaringen met bedrijfsvoering bij Rijks- en lokale overheid in Nederland**

3.1 **Inleiding**

Dit hoofdstuk beschrijft in het kort de ontwikkelingen bij de rijks- en lokale overheid die hebben geleid tot een meer bedrijfsmatige manier van werken en een expliciete verantwoording over prestaties, effecten en bedrijfsvoering.

Verder geeft dit hoofdstuk vanuit de praktijk bij de rijks- en lokale overheid een antwoord op de vragen: wat wordt verstaan onder bedrijfsvoering en aan welke eisen moet een goede bedrijfsvoering voldoen. Hiervoor heeft de Rekenkamer gebruik gemaakt van rapporten over de interdepartementale beleidsonderzoeken (IBO's) naar de bedrijfsvoering en rapporten over de evaluatie van agentschappen. Hoewel de bedrijfsvoering niet het object van deze evaluaties is, acht de Rekenkamer de evaluaties wel relevant, omdat de agentschappen de diensten zijn met de meest concrete ervaring met bedrijfsmatig, resultaatgericht werken.

Het hoofdstuk wordt afgesloten met een aantal lessen die uit deze rapporten kunnen worden getrokken en die van belang zijn voor de realisatie van de uitgangspunten rond bedrijfsvoering in de regeringsnota VBTB.

3.2 **Bedrijfsvoering bij de rijksoverheid**

3.2.1 **Historie**

Vanaf eind jaren zeventig is er mede naar aanleiding van een aantal financiële debacles (RSV, Oosterschelddedam, Walrus) steeds meer aandacht gekomen voor de doelmatigheid van de overheid. Daarbij gaat het zowel om de doelmatigheid van het financieel beheer (leidend tot rechtmatige uitgaven en ontvangsten), als die van het beleid (prestaties en effecten) en het eigen functioneren. Deze aandacht vertaalde zich in maatregelen. In de Comptabiliteitswet en Gemeente- en Provinciewet werd opgenomen dat bestuurders verantwoordelijk zijn voor de doelmatigheid van de overheid. De Rekenkamer kreeg als nieuwe taak aandacht te wijden aan de doelmatigheid van het beheer, de organisatie en het gevoerde beleid van het Rijk. Deze aandacht voor de doelmatigheid zien we ook terug in nieuwe besturingsconcepten (decentralisatie en integraal management) en het formuleren van meetbare doelen en prestaties waarover ook verantwoording moet worden afgelegd. De toegenomen aandacht voor prestaties en effecten vertaalde zich echter niet meteen in meer aandacht hiervoor bij de behandeling van de verantwoordingen in de Tweede Kamer. Oorzaak hiervan was dat de verantwoordingen geen eigen plaats hadden in het begrotingsproces, maar werden meegenomen bij de begrotingsbehandeling van de nieuwe begrotingen. Op initiatief van de Commissie voor de Rijksuitgaven is in april 1997 een proces in gang gezet van versnelling en kwaliteitsverbetering van de verantwoordingsprocedure. De versnelling is volledig gerealiseerd in 2000. Alle departementale verantwoordingen 1999 werden toen voor het eerst op de derde woensdag van mei (in plaats van 1 september) ingediend bij de Tweede Kamer en de behandeling vond nog voor het zomerreces plaats. De beleidsuitgangspunten voor de kwaliteitsverbetering zijn neergelegd in de regeringsnota 'Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording'. Essentie van deze nota is dat in de begrotingen en

verantwoordingen de relatie wordt gelegd tussen wat we willen bereiken, wat we daarvoor gaan doen en wat het mag kosten (de drie zogenaamde w-vragen).

De beleidsparagraaf beantwoordt de eerste twee w-vragen, en het antwoord op de laatste w-vraag staat in de financiële paragraaf. Verder dient in de begrotingen en verantwoordingen een bedrijfsvoeringsparagraaf te worden opgenomen. Deze paragraaf wordt gezien als uitzonderingsrapportage. Zijn er geen bijzonderheden, dan kan de minister volstaan met de mededeling dat de bedrijfsvoering het afgelopen jaar heeft voldaan aan de gestelde eisen. Is niet of niet geheel voldaan aan de eisen, dan wordt dit in de mededeling geëxpliciteerd. Ook dient dan te worden aangegeven welke activiteiten zijn ondernomen of voorgenomen om deze op te lossen.

3.2.2

Analyse IBO's bedrijfsvoering en evaluaties agentschappen

In de nota 'Van uitgaven naar kosten', die de regering begin 1997 aan de Tweede Kamer heeft aangeboden, worden nadere voorstellen gedaan om de bedrijfsvoering van de rijksoverheid te verbeteren. Sindsdien zijn er bij dertien uitvoerende diensten interdepartementale beleidsonderzoeken (IBO's) naar de bedrijfsvoering uitgevoerd. Doel van deze onderzoeken was te bezien of de overschakeling naar een op output (prestaties/producten) gerichte besturingswijze mogelijk was. Tevens werd onderzocht of invoering van een baten-lastenstelsel meerwaarde zou opleveren voor een doelmatiger bedrijfsvoering van de betrokken diensten.

Met de evaluaties van het agentschapsmodel is getoetst of het instrument van agentschap, waarbij werd beoogd een concept van resultaatgericht management in te voeren om doelmatiger te kunnen werken, in de praktijk aan de verwachtingen heeft voldaan.

De Rekenkamer heeft de volgende rapporten geanalyseerd om hieruit af te leiden wat onder bedrijfsvoering wordt verstaan en aan de hand van welke criteria bedrijfsvoering werd getoetst.

Geanalyseerde rapporten:

Algemene Inspectiedienst (AID)
 Uitvoeringsorganisatie van de huursubsidie (HS)
 Koninklijke Marechaussee (KMAR)
 Bureau Industriële Eigendom (BIE)
 Belastingdienst (Bel D)
 Centraal Justitioneel Incasso Bureau (CJIB)
 Senter
 Immigratie en Naturalisatiedienst (IND)
 Rijksarchiefdienst (RAD)
 Dienst Justitiële Inrichtingen (DJI)
 Centrale Financiën Instellingen (CFI)
 Rijkswaterstaat (RWS)

In de nota 'Van uitgaven naar kosten' is een conceptueel kader opgenomen voor de IBO's bedrijfsvoering. Dit kader bevat een aantal uitgangspunten voor het doorlichten van de wijze van externe sturing, interne sturing en de meetbaarheid van prestaties. De agentschappen zijn geëvalueerd aan de hand van de voorwaarden die golden voor het instellen van de agentschappen.

Het conceptuele kader van de IBO's bevat geen omschrijving voor bedrijfsvoering, maar in de afzonderlijke rapporten over de uitgevoerde IBO's zijn soms wel omschrijvingen opgenomen. De meest voorkomende omschrijving dekt met name de PIOFHA-processen, die door de Rekenkamer als ondersteunende processen worden beschouwd. In sommige rapporten (bijvoorbeeld de evaluatie van Senter) wordt bedrijfsvoering ruimer opgevat en wordt ook het belang van sturing, beheersing en verantwoording onderstreept.

Uit het conceptuele kader en de instellingsvoorwaarden voor agentschappen kunnen een aantal hoofdnormen worden afgeleid voor de elementen van bedrijfsvoering: sturing, beheersing, primaire processen en ondersteunende processen. Deze hoofdnormen zijn noch in het conceptuele kader, noch in de rapporten over de IBO's en de rapporten over de evaluaties op een inzichtelijke wijze nader geoperationaliseerd. De Rekenkamer heeft een beperkt aantal nader geoperationaliseerde normen kunnen afleiden uit de rapporten. De uitkomsten van deze analyse zijn opgenomen in bijlage 5.

3.2.3

Lessen uit de IBO's bedrijfsvoering en de evaluaties agentschappen

Bedrijfsmatig werken betekent aandacht voor de prestatiekant, de output. Voor de sturing en beheersing betekent dat een verschuiving van de aandacht voor de input naar de output. Dit vergt van de betrokken diensten een omslag in denken, in cultuur. Traditiegetrouw werd het handelen bij de overheid immers vooral bepaald door de budgettaire grenzen, de input. In de IBO Belastingdienst werd deze omslag in denken geïllustreerd door de opmerking dat niet langer de formatieve en materiële kaders (input) leidend zijn voor de allocatie van de middelen maar de gemeten inspanning (output) ten behoeve van de producten.

Outputsturing vraagt om concrete afspraken over te leveren prestaties, ook als er sprake is van een vast budget. De Rijksarchiefdienst (RAD) vond de omslag naar outputsturing moeilijk, omdat de RAD gebonden was aan een vast budget dat los stond van de te leveren prestaties. De situatie werd daarom nog steeds ervaren als inputsturing. De oplossing werd gevonden in het maken van afspraken over de prestaties die met het gegeven budget gerealiseerd zouden moeten worden.

De sturingsrelatie tussen moederdepartement en uitvoerende dienst moet passen bij de verantwoordelijkheid die de eerste nog wil houden respectievelijk de laatste kan krijgen. Uit de evaluatie van de Immigratie en Naturalisatiedienst (IND) bleek dat de juiste balans in die relatie nog niet was gevonden. De sterke politisering van het beleidsveld van de IND verdroeg zich niet goed met de gewenste sturing op afstand.

Een planning & controlocyclus is een instrument dat vooral wordt gebruikt om de jaarlijkse begrotingsprocessen te sturen en te beheersen met inbegrip van de aan de begrotingsgelden gekoppelde prestaties. Uit de rapporten over de IBO's en de evaluaties van agentschappen blijkt dat dit instrument in veel gevallen wordt gezien als dé sturing en beheersing van een organisatie. Volgens die rapporten zouden daarom in de planning & controlocyclus alle afspraken moeten worden geïntegreerd over de sturingsrelatie (taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden), de te leveren prestaties, de beschikbare middelen en de informatievoorziening, etc.

Informatie ten behoeve van de sturing en beheersing dient qua timing, inhoud, relevantie, etc. te zijn afgestemd op de behoeften van de gebruiker. Tussen moederdepartement en uitvoerende dienst wordt veel van die informatie uitgewisseld binnen het kader van een planning & controlocyclus. In een aantal van de onderzochte rapporten wordt aan de hand van voorbeelden geïllustreerd hoe belangrijk het daarom is de cycli van moederdepartement en diensten goed op elkaar te laten aansluiten.

Ministeries en agentschappen noemden nog andere instrumenten die bijdragen aan de sturing en beheersing, zoals beleidsevaluaties en organisatiedoorlichtingen. Een in het oog springend voorbeeld hiervan is het periodiek evalueren van de uitvoering van regelingen door Senter. De opdrachtgevers laten deze evaluaties uitvoeren door onafhankelijke externe bureaus. Herkenbaar in deze evaluatie is vooral ook het belang van de klant (subsidieontvanger).

Bedrijfsmatig werken impliceert ook het werken met kostprijzen voor te leveren prestaties, producten of diensten. Het baten-lastenstelsel zou hierbij faciliterend moeten werken. Uit de geanalyseerde rapporten blijkt dat invoering van een baten-lasten stelsel volgens de meeste organisaties inderdaad meerwaarde heeft. Het invoeren van dit stelsel werd in een aantal gevallen gezien als het sluitstuk van

het ontwikkelingstraject naar een op output gericht besturingsmodel: er diende eerst aan een aantal overige voorwaarden te zijn voldaan voordat dit stelsel wordt ingevoerd.

Uit de rapporten bleek dat de diensten en agentschappen over het algemeen goed in staat waren meetbare prestaties, producten en diensten te formuleren. De diensten en agentschappen waren echter veelal onvoldoende voorbereid op het toerekenen van kosten daaraan. Willen diensten en agentschappen bedrijfsmatig of zelfs marktgericht werken, dan zal de informatievoorziening hierop moeten worden aangepast. In dat kader werden bijvoorbeeld voorstellen gedaan voor het invoeren van bijvoorbeeld tijdschrijven, kostprijscalculatie en toerekening van indirecte kosten van faciliterende afdelingen op basis van tijd-werkregistratie.

3.3 Bedrijfsvoering bij lokale overheden: het BBI-project

3.3.1 Inhoud van het BBI-project

In de jaren tachtig startte het BBI-project op initiatief van het Ministerie van Binnenlandse Zaken. Het project was gericht op het inzichtelijk maken van het gemeentelijk beleid voor de betrokken bestuursorganen en de burger. BBI stond oorspronkelijk voor 'Beleids- en Beheersinstrumentarium' en is in een later stadium omgedoopt tot 'Bestuurlijke Vernieuwing, Bedrijfsvoering en Informatie', een aanduiding die beter de lading dekt.

Het BBI-project kende drie doelstellingen:

- het versterken van de positie van de gemeenteraad door verstrekking van informatie op maat, verbetering van de afwegingsfunctie van beleidsinstrumenten, verhoging van inzicht in de gevolgen van beleid, sturing op basis van strategisch beleid, en verhoging van de doeltreffendheid van beleid;
- het beter beheersen van de gemeentelijke organisatie door invoering van integraal management, verbetering van de doelmatigheid van de beleidsuitvoering, sturing op output, ontwikkeling van normen, kengetallen en kwaliteitseisen, en waarborging van een goede kwaliteit van de arbeid;
- het verhogen van de klantgerichtheid door vergroting van de flexibiliteit van de organisatie, verhoging van de klantvriendelijkheid, plaatsing van verantwoordelijkheden zo laag mogelijk in de organisatie, en verhoging van de aandacht voor wensen/eisen van de afnemer.

In november 1995 is het BBI-project afgesloten, nadat zeven fasen tot uitvoering waren gekomen:

- vertaling van politieke wensen en verlangens (collegeprogramma) in concrete beleidsplannen (meerjarenbeleidsplan);
- van meerjarenbeleidsplan en -begroting, via sector- en afdelingsplannen komen tot een begroting;
- aanpassen van de organisatie ten behoeve van een doelmatige uitvoering van het beleid (productverantwoordelijke eenheden) en verbetering van de informatievoorziening;
- ontwikkelen van tussentijdse management- en bestuursrapportages;
- ontwikkelen van jaarverslag en jaarrekening als beleidsinstrumenten;
- ontwikkelen van (bedrijfs)normen en (bestuurlijke) kengetallen;
- ontwikkelen van een instrumentarium voor maatschappelijke effectmeting.

BBI is in de loop van de tijd enigszins van karakter veranderd. Aanvankelijk was het een min of meer neutrale 'gereedheidskist': het droeg instrumenten aan voor sturing en beheersing, zoals beleids-, sector- en afdelingsplannen, productbegrotingen en tussentijdse rapportages. Later werd het een integrale besturingsvisie met bijbehorende 'tools' voor gemeenten. De nadruk kwam toen te liggen op

de besturingsfilosofie: sturing op afstand door de politiek, bedrijfsmatig denken en handelen, delegeren en decentraliseren.

3-3-2

Resultaten van het BBI-project

Het BBI-gedachtegoed sloeg goed aan bij vele gemeenten en provincies⁴ en werd bij afsluiting (1995) dan ook als zeer geslaagd beschouwd. Enige jaren later werd dit positieve beeld op basis van praktijkonderzoeken van Van Helden⁵ bijgesteld. Enerzijds bleek dat veel gemeenten - tussen de 70 en 80% - het BBI-instrumentarium toepaste. In navolging van de gemeenten hebben ook vrijwel alle provincies hun planning & control-instrumentarium vernieuwd. Anderzijds bleek echter tegelijkertijd de doorwerking (gebruik en effect) van het instrumentarium tegen te vallen.

Uit het onderzoek bij acht middelgrote gemeenten bleek dat BBI de informatievoorziening aan politieke organen heeft verbeterd, dat er meer aandacht is voor efficiëntie en dat de verdeling van verantwoordelijkheden tussen politiek bestuur en ambtelijke organisatie is verduidelijkt. BBI heeft echter nauwelijks tot niet bijgedragen aan het verbeteren van de effectiviteit, de externe gerichtheid en verzakelijking van interne relaties. Ook bleken gemeentebestuurders ontevreden te zijn over de kwaliteit van de instrumenten en planning & controledocumenten.

Uit het onderzoek bij alle twaalf provincies bleek dat ook daar de instrumenten geen rol van betekenis spelen bij het verbeteren van de efficiëntie en effectiviteit. Ook is decentraal (op afdelingsniveau) nog onvoldoende draagvlak voor het instrumentarium.

Uit de onderzoeken van Van Helden komen als mogelijke oorzaken van de tegenvallende doorwerking naar voren:

- de planningattitude van politici en managers is onderontwikkeld (onvoldoende prestatiegericht handelen);
- er is een spanning tussen centraal opgelegde versus decentraal ontwikkelde planning & control-systemen (te weinig ruimte voor decentrale managers);
- bij de ontwikkeling van planning & control-instrumenten is er te weinig oog voor naar hun aard verschillende overheidsactiviteiten.

Dit beeld wordt bevestigd door de resultaten van een ander praktijkonderzoek van Bordewijk en Klaassen⁶ naar het gebruik van het BBI-gedachtegoed, met name kengetallen, in negen middelgrote gemeenten. Ook uit dit onderzoek bleek dat gemeenten wel aan de slag zijn gegaan met het instrumentarium, maar uiteindelijk weinig hebben geïmplementeerd.

3-3-3

Invulling van het begrip bedrijfsvoering

Het begrip bedrijfsvoering wordt niet expliciet gedefinieerd in de BBI-literatuur. Wel kan uit de BBI-literatuur worden afgeleid hoe bedrijfsvoering wordt opgevat.

⁴ Stichting BBI, *Naar bestuurlijke vernieuwing, bedrijfsvoering en informatie - Afscheidsboekje van de Stichting BBI*, Leusden, 1995; G.J. van Helden en C. Kok, BBI: het poldermodel binnen een internationale trend, in: Platform Doelmatigheid, *Naar een doelmatiger overheid - goed georganiseerd mensenwerk*, 1996.

⁵ G.J. van Helden, *BBI in de praktijk - een vergelijkend onderzoek naar de planning en control bij acht middelgrote gemeenten*, Maastricht, 1998; G.J. van Helden, Planning en control bij de provincies, in: *Openbare Uitgaven*, 1999, 5; G.J. van Helden, Planning en control: BBI in de praktijk, in: *Openbaar bestuur*, 1999.

⁶ P. Bordewijk en H.L. Klaassen, *Wij laten ons niet kennen - Een onderzoek naar het gebruik van kengetallen bij negen grotere gemeenten*, Den Haag, 2000.

In het samenvattende afscheidsboekje van de Stichting BBI wordt het BBI-proces in vier delen opgedeeld:

1. Doel en strategie:
 - a) burgers, verkiezingen, communicatie, inspraak;
 - b) collegeprogramma en beleidsplan;
2. Sturing en informatie:
 - a) besturen op maat;
 - b) productbenadering;
 - c) informatie(cyclus): meerjarenplan en -begroting, beleids- en beheersbegroting, tussentijdse informatie, jaarverslag en jaarrekening;
3. *Bedrijfsvoering* en instrumenten:
 - a) organisatie(structuur);
 - b) centraal/decentraal;
 - c) contractmanagement;
 - d) budgettering;
 - e) processen;
 - f) planning en control;
 - g) cultuur/klantgerichtheid;
4. Doorlichting en evaluatie:
 - a) effectiviteit;
 - b) efficiency;
 - c) normen en kengetallen;
 - d) (strategische) kerntakendiscussie.

Hieruit blijkt dat de strategische beleidsvorming (1), de strategische sturing (2), de interne en externe informatievoorziening (2) en de doorlichting en evaluatie (4) niet tot de 'dagelijkse' bedrijfsvoering worden gerekend. Dit is niet verwonderlijk bij gemeenten, waar de gemeenteraad en het college van B&W het strategisch beleid formuleren en de ambtelijke organisatie aansturen (1 en 2), informatie over de (voorgenomen en gerealiseerde) uitvoering van het beleid ontvangen (2) en periodiek de uitvoering evalueren (4).

Bedrijfsvoering wordt in het BBI-proces dus beschouwd als betrekking hebbend op de voorbereiding en uitvoering van het beleid op ambtelijk niveau: structuur van de ambtelijke organisatie, inclusief afspraken tussen de diverse ambtelijke niveaus (3c t/m d), processen (3e), planning en control (3f) en cultuur (3g).

In het BBI-project wordt geen aandacht besteed aan de verantwoording over de bedrijfsvoering. Dit is niet verwonderlijk, aangezien ten tijde van de uitvoering van het project in de literatuur nog nauwelijks aandacht werd geschonken aan het thema bedrijfsvoeringsmededelingen.

3-3-4

Normen voor bedrijfsvoering

De Stichting BBI heeft normatiek ontwikkeld en verwerkt in een handboek voorbeeld(product)begroting (1993) en brochures over beleidsplan (1992), collegeprogramma (1992), productverantwoordelijke organisatie (1992), administratieve organisatie (1993), tussentijdse rapportages (1994), planning en control (1995) en normen en kengetallen (1995).

De inhoud van de brochures komt - samengevat - terug in het afscheidsboekje van de Stichting BBI (1995).

Uit de beschrijving van het derde deel van het BBI-proces, bedrijfsvoering en instrumenten (zie hiervoor), kunnen hoofdlijnen van de BBI-normatiek voor bedrijfsvoering gedestilleerd worden. Het

onderdeel planning & control⁷ raakt de kern van het begrip bedrijfsvoering. In bijlage 5 zijn de belangrijkste normen samengevat.

3.3.5 Vervolg op het BBI-project

In 1999 heeft het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, samen met de Vereniging van Gemeentesecretarissen (VGS) en de Federatie vereniging van Algemene Middenmanagers bij de Overheid (FAMO), het initiatief genomen tot het ontwikkelen van een 'planning & control zelfdiagnose-instrument' voor gemeenten en provincies. Dit instrument wordt thans ontwikkeld door PriceWaterhouseCoopers in samenwerking met Northedge en zal naar verwachting in de zomer van 2001 beschikbaar zijn. De scan moet een middel zijn waarmee bestuur en management van gemeenten en provincies inzicht krijgen in het ontwikkelingsstadium van de planning & control en de mogelijkheden tot verbetering.

3.3.6 Lessen uit het BBI-project

De rijksoverheid kan leren van de ervaringen met BBI. Deze leerpunten betreffen niet zozeer de BBI-normatiek (na afsluiting van het BBI-project zijn grote vorderingen gemaakt in het denken over bedrijfsvoering/sturing en beheersing van organisaties), maar met name de succes- en faalfactoren van het project.

Succesfactoren voor de grote participatie waren⁸: commitment van koepelorganisaties (o.a. de VNG) en de gemeenten zelf, sponsoring/subsidiëring, een duidelijk aanspreekbare projectuitvoeringsorganisatie, uitvoering van pilots in proefgemeenten en uitgebreide communicatie van de goede resultaten, en veel aandacht voor opleiding en communicatie. Een zeer belangrijke stimulans voor BBI was verder de noodzaak tot bezuinigingen (die thans bij het Rijk minder speelt).

Uit de geringe mate van doorwerking van het BBI-gedachtegoed blijkt echter dat dit nog niet voldoende is. Gewaakt moet worden voor een eenzijdige instrumentele invalshoek (invoering van een modern - formeel - bedrijfsvoeringsinstrumentarium). De (materiële) kwaliteit en het gebruik en effect ervan zijn minstens even belangrijk. Er is dus veel aandacht nodig voor veranderings- en leerprocessen en 'zachtere' managementelementen, zoals cultuur- en attitudeverandering.

⁷ Nader uitgewerkt in een aparte brochure: Stichting BBI, *BBI en planning en control*, Leusden, 1995.

⁸ G.J. van Helden en C. Kok, BBI: het poldermodel binnen een internationale trend, in: Platform Doelmatigheid, *Naar een doelmatiger overheid - goed georganiseerd mensenwerk*, 1996.

4 Bedrijfsvoering in de publieke sector internationaal

4.1 Inleiding

De ontwikkelingen in Nederland op het gebied van meer bedrijfsmatig werken, begroten en verantwoordend over prestaties en effecten staan niet op zichzelf. In veel (westerse) landen zien we vergelijkbare ontwikkelingen⁹. In het vervolg van deze paragraaf worden voor zes landen de situatie en ontwikkelingen geschetst. Er wordt kort ingegaan op aanleiding en context van de ontwikkelingen, de specifieke invulling en organisatie en eventuele ervaringen uit de praktijk. Bij dit laatste gaat het erom wat de Nederlandse overheid kan leren van de ervaringen van die landen en hoe andere landen omgaan met equivalenten van bedrijfsvoering en andere relevante begrippen zoals sturing en beheersing. Bij het lezen van dit hoofdstuk moet in gedachten gehouden worden dat het begrippenkader zoals dat in Nederland gangbaar is, niet altijd onverkort toegepast kan worden op buitenlandse situaties en andersom. Zo is bijvoorbeeld een Engels equivalent van de term bedrijfsvoering afwezig. In de tekst zal door middel van omschrijvingen zoveel mogelijk helderheid nagestreefd worden. Voor de veelgebruikte termen input, throughput, output, outcome worden zoveel mogelijk de Nederlandse equivalenten middelen, activiteiten, prestaties en effecten gebruikt. Waar vertaling tot onduidelijkheid leidt is de brontaal gehanteerd.

4.2 Australië

Prestatiegericht overheidsmanagement staat in Australië sinds het verschijnen van het rapport van de 'Coombs' Royal Commission', een adviescommissie op het gebied van overheidsorganisatie, in 1976 op de agenda. Sindsdien is het geleidelijk ingevoerd en aan hervorming onderhevig geweest. In 1993 constateerde een adviescommissie dat de overheid weliswaar gebruik maakte van prestatiegegevens in beleid en besluitvorming, maar dat het daadwerkelijke effect van beleid te weinig centraal stond. De Australische overheid legde nog te weinig verband tussen middelentoewijzing, prestatiedoelen en resultaten, en de beleidsvorming en verantwoording waren nog weinig verankerd.

De invoering van het baten-lastenstelsel in 1999/2000 is een belangrijke stap in het oplossen van deze tekortkomingen. Voor het eerst is zichtbaar welk bedrag de overheid besteedt aan het leveren van prestaties. De koppeling van budget aan beoogde effecten levert daarnaast een grotere prikkel om die effecten ook daadwerkelijk te realiseren. Doordat begroting en verantwoording via dezelfde principes gestructureerd zijn, kan direct inzicht verkregen worden in de mate van doelbereik.

Het huidige Australische programma voor vernieuwingen in overheidsmanagement heet 'Outcomes and Outputs framework'.

Op beleidseffecten gericht overheidsmanagement is nauw verweven met het Australische federale overheidsstelsel. Dit bestaat uit drie lagen: de 'Commonwealth', 'States and Territories' en de lokale overheden. De federale overheid deelt budgetten toe aan de staten voor het produceren van bepaalde diensten en infrastructuur. Agentschappen zijn meestal verantwoordelijk voor de daadwerkelijke uitvoering.

⁹ Dit hoofdstuk is een weergave van een internationale studie die momenteel bij de Rekenkamer in uitvoering is. De highlights voor enkele landen worden hier weergegeven; naar volledigheid is niet gestreefd. In een latere fase komt meer gedetailleerde informatie beschikbaar over een groter aantal landen.

De centrale regie voor de invoering van de vernieuwingen ligt bij het Department of Finance and Administration.

De drie kernbegrippen zijn:

- outcomes (het effect dat de overheid wil hebben op de maatschappij);
- outputs (hoe de overheid dat effect wil bereiken);
- prestatie-indicatoren (hoe de maatschappij en de overheid kunnen bepalen wanneer het effect op een efficiënte manier bereikt is).

De gewenste effecten worden met ingang van 1999-2000 verwoord in een 'Outcome Statement', een soort prestatiedocument dat aan een bepaald gewenst effect wordt gekoppeld. Dit bevat de prioriteiten van de dan zittende regering op een beleidsterrein en moet voldoende detail bezitten om in de begrotingswetten opgenomen te kunnen worden. Voor het aantal op te voeren prestatiedocumenten of hun omvang in geld zijn geen maatstaven.

De output (prestatie) omvat de producten en diensten die de dienstonderdelen voortbrengen. Voor het bepalen van de prestatie is alleen de toestemming van de vakminister nodig. Het parlement is hier dus niet meer bij betrokken.

De wetgeving, in de vorm van de 'Financial Management and Accountability Act' en de 'Commonwealth Authorities and Companies Act' (beide 1997) beschrijft de wijze waarop de 'Chief Executive Officer', de ambtelijke eindverantwoordelijke, moet managen. Zo moet hij een effectieve structuur voor sturing en beheersing in het leven roepen zodat hij ervoor kan zorgen dat de middelen op de juiste manier worden aangewend. De beide Acts geven geen duidelijke invulling van deze opgave, en van een specifieke verantwoording over de bedrijfsvoering is evenmin sprake.

De Australische rekenkamer (ANAO) heeft in 1997 een 'Better practice guide to effective control' uitgebracht. In de praktijk volgen overheidsorganen dit handboek. Uitgangspunt is 'corporate governance', door de ANAO gedefinieerd als het raamwerk dat garandeert dat een overheidsorgaan zijn taken goed uitoefent en daarover verantwoording aflegt. Kernbegrippen zijn 'leadership', 'stewardship' en 'control'. Daarbij is control het proces dat erop gericht is redelijke zekerheid te verschaffen over het hanteren van risico's en te verzekeren dat het orgaan zijn doelen bereikt. Onder control vallen: de 'control environment', risicoanalyse, de activiteiten die gericht zijn op beheersing, informatie en communicatie en monitoring en review. Dit zijn de vijf componenten van interne beheersing volgens COSO. Elk onderdeel is nauwkeurig uitgewerkt in verschillende elementen en bijbehorende checklists. De Australische rekenkamer stelt dat traditionele vormen van beheersing juist in een tijd van overheidshervormingen uitermate belangrijk zijn.

4-3

Nieuw-Zeeland

De ontwikkeling van prestatie management bij de Nieuw-Zeelandse overheid startte in 1984 en kwam voort uit onsuccesvolle overheidsinterventies tijdens de economische recessie. Kern van de hervormingen, neergelegd in de nota 'Government Management' (Treasury, 1987), ligt bij het versterken van management- en verantwoordingsstructuren en de invoering van management met behulp van prestatiecontracten.

In vergelijking met andere landen zijn de hervormingen in Nieuw-Zeeland zeer ingrijpend geweest en bovendien in een relatief korte tijd doorgevoerd. Daarbij is gekozen voor abrupte verandering, zonder voorafgaande pilots of proefprojecten. Het sterk gecentraliseerde systeem werd vervangen door een systeem met decentrale verantwoordelijkheden en met nieuwe praktijken op het gebied van financieel management, 'human resource management', methoden voor budgettoewijzing, interne contractering, en overige managementpraktijken.

Er is expliciet voor gekozen om de overheidsmanagers verantwoordelijk te maken voor prestaties in plaats van effecten, zoals in Australië het geval is. De redenering hierachter is dat zij directe invloed kunnen uitoefenen op prestaties terwijl dit bij effecten een stuk moeilijker ligt. Het is bijvoorbeeld niet altijd duidelijk waardoor maatschappelijke effecten precies ontstaan en hoe groot de rol van het gevoerde beleid hierin is. Vaak is dit ook niet eenvoudig door meting vast te stellen, of kan dit pas na verloop van tijd.

Managers verantwoordelijk maken voor effecten zou dus betekenen dat zij zich moeten verantwoorden over dingen die niet altijd even goed te beïnvloeden zijn.

Het werken met prestaties en effecten is wettelijk vastgelegd in de 'Public Finance Act' (1989). Hierbij zijn effecten de consequenties van het overheidsbeleid voor de burger, en prestaties de goederen of diensten die de overheid levert.

De belangrijkste hervormingen sinds eind jaren 80 zijn:

- invoering van het baten-lastenstelsel;
- meerdere momenten en typen van verantwoording;
- budgettoewijzingen op grond van prestatiecategorieën;
- vernieuwingen op het gebied van human resource management;
- grote vrijheid voor managers in het bepalen van het beleid om de prestatie te realiseren;
- 'contractueel' vastleggen van afspraken, zowel tussen ministers en Chief Executive Officers (CEO's) als tussen ministers en departementen¹⁰;
- financiële regelgeving (afschrijvingskosten, kas).

Een evaluatie in 1991 wees uit dat het problematisch was om strategische prioriteiten te stellen en doelstellingen te bereiken. Ook werd geconcludeerd dat het formuleren en produceren van beleidsprestaties alleen zou kunnen verbeteren als een heldere link met beleidseffecten gelegd werd. Daarvoor moesten de effecten dan wel in meetbare delen uiteengelegd worden, waarbij die delen bij diverse onderdelen van de overheid neergelegd zouden moeten worden als te produceren prestaties.

Als een reactie op deze evaluatie is het systeem van SRA's ('Strategic Result Areas') en KRA's ('Key Result Areas') in het leven geroepen. Daarbij is de SRA de overkoepelende doelstelling die gedurende meerdere jaren een prioriteit afbakent. De KRA geeft de beleidsprestatie waar de CEO verantwoordelijk voor is.

Een tweede evaluatie uit 1996 laat zien dat het denken in termen van prestaties tot een zekere kortzichtigheid heeft geleid: de productie van prestaties op de korte termijn was het bereiken van hogere doelstellingen op langere termijn gaan overvleugelen. De evaluatie stelt dat het SRA/KRA-systeem een goede basis is, maar dat het systeem pas echt goed zal functioneren als de strategische managementstructuur verbetert. In 1998 stelt de State Services Commission de ontwikkeling van 'SRA Networks' voor. Deze moeten een betere strategische en organisatorische inkadering van de bestaande concepten bewerkstelligen. Het proces ziet er ongeveer als volgt uit. Elke drie jaar selecteert de overheid acht tot tien prioriteiten en drukt ze uit in een aantal beleidseffecten. Ex ante worden ze geëvalueerd op de zogenaamde SMART-criteria ('specific, measurable, achievable, realistic and time-bound'). Dit geheel wordt vastgelegd in een 'SRA Statement'. De premier wijst de SRA's toe aan een SRA-minister die een SRA-commissie van SRA-netwerkministers voorziet en in dit verband de benodigde interventies en prestaties identificeert. Het collectief van netwerkministers stuurt vervolgens het proces van productie van prestaties en bewaakt de bijdrage aan de doelstellingen van de SRA.

Kenmerkend van het systeem is de grote vrijheid van overheidsmanagers bij het bereiken van de resultaten, en de uitgebreide verantwoording over de resultaten. Elk overheidsorgaan dient een aantal verklaringen af te geven (financiële positie, opbrengsten en kosten, kasstroom, doelstellingen, niveau

¹⁰ De Chief Executive Officer is vergelijkbaar met de Secretaris-Generaal in de Nederlandse situatie.

van dienstverlening, verplichtingen, voorwaardelijke verplichtingen, niet-begrote uitgaven, verslaggevingprincipes). Over de bedrijfsvoering wordt geen aparte verantwoording afgelegd.

4.4

Verenigd Koninkrijk

De hervorming van de Britse overheidssector heeft zich sinds ongeveer 1980 in drie fasen voltrokken. Aanvankelijk legde de overheid zwaar de nadruk op bezuinigen, maar omdat de beperkingen daarvan snel duidelijk werden volgde vanaf ongeveer 1982 een periode waarin efficiëntie het sleutelwoord was. In deze tijd werden veel overheidsonderdelen geprivatiseerd. De derde fase, na 1987, kenmerkte zich door invoering van het marktmechanisme bij de overheid, decentralisatie en nadruk op het verbeteren van de dienstverlening aan burgers. Er werd een scheiding aangebracht tussen uitvoerende organen enerzijds en een kleine centrale overheid voor de beleidsmatig aansturing anderzijds. Deze operatie draagt de naam 'Next Steps Initiative'. Inmiddels is het aantal overheidsonderdelen dat volgens het Next step-principe georganiseerd is gegroeid van vijf in 1988 tot 136 in 1999. Naast vernieuwingen in de structuur is ook de wijze van beleidsvorming herzien. Net als Australië en Nieuw-Zeeland worden in dit verband effecten en prestaties centraal gesteld.

Het Verenigd Koninkrijk voert momenteel geleidelijk een vorm van het baten-lastenstelsel in¹¹. 'Resource accounting' en kasstelsel zijn in de verantwoordingen van 1999/2000 en 2000/2001 naast elkaar gebruikt, waarna geheel op resource accounting wordt overgegegaan. In 2001 verschijnt de eerste begroting volgens het nieuwe stelsel. Budget en beleid zijn hierin nog niet gekoppeld. In de verantwoording dient in een bijlage een overzicht van 'resources by aims and objectives' te worden opgenomen.

Vernieuwingen in de bedrijfsvoering staan in het Verenigd Koninkrijk sinds begin jaren negentig op de agenda. Daarbij valt op dat de publieke sector nauw aansluit bij ontwikkelingen in de private sector. Eind jaren tachtig en begin jaren negentig kende het Verenigd Koninkrijk een aantal diepe crises op het gebied van verantwoording en bestuur, zowel in de private als de publieke sector. Als reactie hierop werd het zogenaamde Cadbury Committee in het leven geroepen, dat in 1992 aanbevelingen doet op het gebied van corporate governance in het bedrijfsleven. Midden jaren negentig verschijnen verdere uitwerkingen hiervan in de vorm van de 'Combined Code of the Committee on Corporate Governance' en in 1999 de bijbehorende richtlijnen voor interne beheersing (het Turnbull rapport). Het Britse ministerie van Financiën heeft op grond van deze rapporten een uitwerking voor de overheidssector gemaakt.

Achtereenvolgens zijn in de overheidssector de 'Statement of Internal Financial Control' en de 'Statement of Internal Control' ingevoerd. Dit zijn verklaringen met betrekking tot de (financiële) beheersing die departement of agentschap moet afgeven. Deze worden gecontroleerd door de Britse Rekenkamer.

Sleutelbegrippen zijn risicomanagement en het toetsen van de effectiviteit van het systeem van interne beheersing. De verantwoordelijke 'accounting officer' dient jaarlijks een verklaring af te geven waarin hij zijn goedkeuring hecht aan het systeem van interne beheersing. De belangrijkste processen mogen per organisatie aangewezen worden. Het ministerie van Financiën geeft in een circulaire een aantal voorbeelden van sleutelprocessen (HM Treasury, 2000; DAO letter):

- procedures voor het identificeren van de doelen en belangrijkste risico's van de organisatie;
- ontwikkeling van een beheersingsstrategie en beleid op het gebied van risicomanagement;
- rol van audit committee of ander relevant orgaan;
- betrokkenheid en rol van interne controle;
- procedures voor de review van interne beheersing en risicomanagement;

¹¹ De precieze aanpassingen van dit stelsel ten opzichte van het baten-lastenstelsel wordt in deze nota verder niet uiteengezet omdat dit te ver van het hoofdonderwerp verwijderd is.

- systemen waarmee de naleving van regels en procedures van centrale departementen gegarandeerd worden;
- gegevens over de monitoringprocedure voor ondergeschikte organen;
- voortgangscntrole op lopende initiatieven en naleving van bestaande externe voorwaarden;

Belangrijk onderdeel van het nieuwe overheidsmanagement zijn sinds 1998 de 'Public Service Agreements' (PSA's). Er bestaan in totaal circa 160 van deze overeenkomsten, die de belangrijkste doelstellingen van de departementen en van de overheid als geheel bestrijken. Elke PSA beschrijft:

- einddoelstelling;
- operationele doelen;
- prestatiedoelen (outcome);
- doelen voor optimaal middelengebruik (value for money);
- de wijze van verantwoording.

In sommige gevallen ontbreekt het prestatiedoel, maar heeft de PSA een aanvulling in een SDA ('Service Delivery Agreement'). Deze beschrijven gedetailleerde prestaties, inclusief de modernisering van het proces waarmee de productiviteit van de uitvoering vergroot kan worden.

In 1998-1999 werd de 'Statement of Internal Financial Control' verplicht. Hierin zijn opgenomen:

- een verklaring van de accounting officer dat hij verantwoordelijk is;
- de constatering dat de interne financiële bedrijfsvoering een redelijke (maar geen absolute) zekerheid bieden tegen 'material misstatement' of 'loss';
- een beschrijving van belangrijkste procedures;
- een bevestiging van het feit dat het systeem van interne beheersing op effectiviteit is getoetst;
- een identificatie van de materiële zwakke plekken in de interne beheersing voor zover relevant in de financiële verklaringen.

Per 1 januari 2001 kent het men het 'Statement of Internal Control'. Deze verklaring moet afgegeven worden door de accounting officers van departementen, agentschappen, 'trading funds', uitvoerende niet-departementale publieke organen, 'white paper accounts', en 'accounts produced by departments relating to transactions with public corporations and the National Loans Fund'. Voor de inhoud van de verklaring is een model opgesteld. De verklaring bestaat uit de volgende onderdelen:

- een verklaring van de accounting officer dat hij verantwoordelijk is, eventueel aangevuld met een uiteenzetting van de verantwoordingsstructuren rond de betrokken organisatie;
- de constatering dat het systeem van interne beheersing bedoeld is het risicomanagement te ondersteunen en niet zozeer om risico's uit te bannen;
- de constatering dat de verklaring onderdeel is van een proces van risico-evaluatie en -management en betrekking heeft op een genoemde looptijd en in overeenstemming is met de aanwijzingen van het ministerie van Financiën;
- de constatering dat ook de effectiviteit van de interne beheersing onder de verantwoordelijkheid van de accounting officer valt;
- een samenvatting van het proces waarbinnen de effectiviteit van de interne beheersing geëvalueerd wordt;
- een constatering dat de review gebaseerd is op informatie van interne controleurs en managers die verantwoordelijk zijn voor het interne beheersingssysteem en oordelen hierop van externe controleurs.

De meerderheid van de centrale overheidsonderdelen werkt inmiddels met internal financial control statements. Volgens de NAO heeft dit geleid tot een groter bewustzijn van zwakke plekken in de interne beheersing, betere werkrelaties binnen organisaties, een betere waardering van interne controle, ook bij kader en management. Over de internal control statement kan in verband met de recente invoering nog weinig geconcludeerd worden.

4.5

Verenigde Staten

De Verenigde Staten hebben vanuit hun liberale traditie altijd een behoedzame en terughoudende weg bewandeld wat betreft 'management control'. Het Watergate-schandaal (1973-1976) veroorzaakte echter veel opschudding in de VS en leidde tot de ontwikkeling van nieuwe regelgeving op het gebied van 'internal control'¹², zoals de 'Foreign Corrupt Practices Act' (1977) en de 'Inspector General Act' (1978). In 1985 riep een aantal ernstige debacles van beursgenoteerde ondernemingen opnieuw vragen op over de handelwijze van management, de kwaliteit van verslaggeving en de effectiviteit van onafhankelijke accountantscontrole. De 'Treadway Commission' werd gevormd en één van diens aanbevelingen leidde uiteindelijk tot het inmiddels breed bekende COSO-rapport van 1992. Om de besluitvorming, prestaties en verantwoording van de overheid te verbeteren, kwam men met de nieuwe en verbeterde wetgeving voor resultaatgericht management van federale programma's, met name de 'Government Performance and Results Act' (GPRA); hervormingen op het gebied van financieel management, onder andere de 'Chief Financial Officers Act' (CFOA); informatietechnologie, onder andere de 'Paperwork Reduction and Clinger-Cohen Act', die betrekking heeft op nut en effect van IT-investeringen bij overheidsorganen. De GAO kwam eind 1999 met standaardregels voor de internal control van de federale overheid. Deze zijn gebaseerd op COSO, maar kennen een meer specifieke uitwerking van human resource management en IT-aspecten.

In 1993 stelde 'The Government Performance and Results Act' (GPRA) een raamwerk vast voor prestatimanagement bij de federale overheid. Het raamwerk bestaat uit driejaarlijkse strategische plannen alsmede jaarlijkse prestatieplannen en rapportages, aangevuld met een jaarlijks algemeen federaal prestatieplan door de Director of the Office of Management and Budget (OMB). Over een algemeen federaal strategisch plan wordt nagedacht, maar hier heerst nog veel onduidelijkheid over. Na de pilotfase is de Results Act in 1997 in de gehele federale overheid overgenomen. Het strategisch plan bestaat uit:

- een visie (relatie tussen strategische en prestatiedoelen);
- een missie (de bestaansreden);
- strategische doelen (wijze van uitvoering van de missie);
- illustratieve jaarlijkse prestatiedoelen;
- kritische succes- en faalfactoren met prestatie-indicatoren.

Lange termijn doelen die betrekking hebben op de interne processen en administratief management zijn overigens zeldzaam. Het prestatieplan bevat naast meetbare prestatiedoelen, die combinatie zijn van output- en outcome- doelen, ook kengetallen voor de kostprijs van de prestatiedoelen. Het jaarlijks prestatierapport:

- vergelijkt de daadwerkelijke prestaties met de prestatiedoelen in het jaarlijks prestatieplan;
- geeft, voor elk doel dat niet bereikt is, een verklaring waarom het doel niet bereikt is en beschrijft het schema en de stappen die ondernomen zullen worden om het doel in de toekomst alsnog te bereiken;
- geeft een samenvatting van de bevindingen en aanbevelingen van evaluaties die zijn uitgevoerd gedurende het fiscale jaar.

De prestatieplannen worden samen met het Federale Budget aan het Amerikaanse Congres aangeboden. Dit kent de fondsen echter voornamelijk toe op basis van de individuele budgetaanvragen

¹² De term 'internal control' wordt niet gedefinieerd, maar aangezien de VS sterk op het COSO-model leunt kan hieronder interne sturing en beheersing worden verstaan.

van de overheidsorganen die een onderdeel van het Federaal budget vormen. Overheidsorganen proberen daarom nu de twee documenten samen te laten smelten. Dit is echter lastig, omdat het Congres de begroting nog steeds op kasbasis stuurt en niet op basis van de te bereiken prestatiedoelen. Hierdoor is het ook moeilijker om de kostprijs van een prestatiedoel af te leiden, zeker wanneer meerdere overheidsorganen bij de realisatie ervan betrokken zijn geweest.

In de Amerikaanse publieke sector bestaat nog geen lange traditie van het uitbrengen van financiële verantwoordingen met accountantsverklaringen (federale bedrijven uitgezonderd). Op grond van CFOA kwamen in 1990 de eerste agentschappen (zes) met gecontroleerde verantwoordingen die op het baten-lastenstelsel gebaseerd waren. In 1994 werd wettelijk bepaald dat de 24 grootste overheidsorganen van de federale overheid vanaf 1997 gecontroleerde financiële verantwoordingen moesten hebben. Verder was bepaald dat er afspraken gemaakt moesten worden over de verslaggevingsprincipes en dat het Ministerie van Financiën een gezamenlijke accountantsverklaring dient te geven over de 24 overheidsorganen. De Amerikaanse rekenkamer controleert deze verklaringen en kan als zij wil elk overheidsorgaan nader onderzoeken. Volgens de rekenkamer deden de grootste problemen zich voor met:

- het opstellen van een financiële verantwoording met een goedkeurende accountantsverklaring;
- de transacties van overheidsgelden aan derden;
- de beveiliging van informatiesystemen;
- de noodzaak de financiële informatiesystemen te moderniseren.

Het Congres gebruikt overigens de gecontroleerde, op baten-lastenbasis opgestelde financiële verantwoordingen niet. Het gebruikt nog steeds de ongecontroleerde realisatiecijfers op kasbasis. Op grond van de 'Integrity Act' is het hoofd van elk uitvoerend overheidsorgaan sinds 1995 verplicht om aan de President en het Congres:

- een verklaring af te geven waarin juist wel of juist niet de redelijke zekerheid gegeven wordt over de goede werking van de 'controls'¹³ bij het overheidsorgaan (dit mag ook een uitzonderingsrapportage zijn);
- een rapport te presenteren over de 'materiële zwakheden' in de controls van de overheidsorganen, inclusief een plan van aanpak om deze zwakheden te verhelpen en in de toekomst te voorkomen.

4.6

Zweden

Al in de jaren zestig deed Zweden een poging om de begroting van de centrale overheid te baseren op de programma's en activiteiten die men wilde gaan uitvoeren. Na enkele jaren stopte men met het experiment omdat de overgang, zowel technisch als mentaal, nog een te grote stap was. Het experiment liet wel een diepe indruk achter en onthulde de noodzaak van een effectiever en efficiënter begrotingsproces in de publieke sector. In het begin van de jaren negentig werd daarom een onderzoekscommissie opgericht met de taak de begroting voor het parlement 'sneller, effectiever en eenvoudiger' te maken. De fiscale crisis begin jaren negentig maakte de hervormingen urgent en bood de gelegenheid om deze in een zeer korte tijdsspanne te implementeren. Gedurende 1996 en 1997 veranderde de manier waarop het parlement de begroting goedkeurt, kregen managers een grotere armslag en is men met prestatie management van start gegaan.

De regelgeving die het Zweedse Parlement nu heeft opgesteld voor 'control'¹⁴, komen overeen met de INTOSAI-richtlijnen. De agentschappen worden direct door het Parlement aangestuurd. Ministers mogen dus niet interveniëren. Dit gedecentraliseerde overheidssysteem vereist een goede werking van

¹³ Onder 'controls' worden de interne sturings- en beheersingmaatregelen verstaan.

¹⁴ De term 'control' wordt hier niet gedefinieerd.

de 'management controls' bij agentschappen. De sociaal-economische situatie in het begin van de jaren negentig bracht de Zweedse overheid ertoe om de 'controls' binnen de Zweedse administratie te versterken. Zo constateerde de Zweedse Rekenkamer in 1993 en 1994 nog dat:

- inadequate control-systemen voor onvoldoende zekerheid zorgden over de rechtmatige besteding van het budget;
- decentralisatie gepaard ging met het overdragen van verantwoordelijkheden en autorisaties voor het afwikkelen van financiële transacties aan personeel dat hier niet voor gekwalificeerd was;
- het normaal was voor werknemers om nog andere taken/belangen te hebben buiten hun werk bij het agentschap;
- de agentschappen te afhankelijk neigden te zijn van hun dataverwerkingsprocessen, hetgeen grote risico's inhield voor de betrouwbaarheid van gegevens in financiële verantwoordingen;
- het moeilijk bleek om een bevredigende control te bewaren wanneer meerdere agentschappen met bepaalde processen gemoeid waren.

Het belangrijkste sleutelement van de hervormingen is het gebruik van 'new budget process formulation'. Dit is een top-down begrotingsproces dat alle activiteiten van de overheid omvat en gebaseerd is op een meerjarig begrotingsraamwerk. Een tweede sleutelfactor binnen de hervormingen was het vergroten van de effectiviteit van het financieel management. Invoering van het baten-lastenstelsel en aanvullende financiële regelgeving werden hierbij onmisbaar geacht. Omdat alle mogelijke kosten in de inputs inbegrepen werden, kregen managers een groter inzicht in hun keuzen. Het overheidsmanagement waardeerde ook overige hervormingen positief, zoals vrijheden op het gebied van renteontvangst op eigen rekeningen, overboekingen van positieve batensaldo's tussen boekjaren en leenmogelijkheden op toekomstige begrotingen.

Prestatiemanagement houdt in dat managers van agentschappen voortaan zelf verantwoordelijk zijn voor de resultaten. Dit is een fundamentele verandering. Managers worden niet meer beoordeeld op *hoe* ze het doen, maar op *wat* ze doen. Inhoudelijk is er via de 'Letters of Instruction' ('regleringsbrev'), een vorm van contractmanagement, invulling gegeven aan prestatimanagement. Oorspronkelijk werden deze brieven gebruikt om met agentschappen te communiceren over specifieke sturings- en beheersingsmaatregelen van de input. Nu worden ze echter gebruikt om te communiceren over de te verwachte resultaten van hun programma's en activiteiten in termen van outcome en output.

In deze brieven dienen ministeries dus de gewenste resultaten van hun agentschappen te specificeren. Volgens richtlijnen van het Ministerie van Financiën behoren de brieven het volgende weer te geven:

- een overzicht waarin duidelijk wordt gemaakt op welke manier het agentschap bijdraagt aan de door de regering gewenste effecten;
- een specificatie van doelen en streefwaarden op operationeel niveau en de manier van rapporteren over de bereikte resultaten;
- specificaties van speciaal toegewezen opdrachten.

De Letters of Instruction kunnen op dit moment nog niet aan deze verwachtingen voldoen. Ministeries hebben namelijk niet de capaciteit/bezetting om de gewenste effecten gedetailleerd te beschrijven, waardoor deze beschrijvingen wel van de agentschappen zelf moeten komen. Hierdoor ontstaan er grote inhoudelijke verschillen tussen de brieven van de verschillende agentschappen. Zo zijn er contract-achtige brieven, met de gewenste effecten en bijbehorende streefwaarden in detail beschreven, maar ook brieven met praktisch geen informatie over de bereikte resultaten.

Er is bovendien ook kritiek op de Letters of Instruction. De nieuwe stijl van contractmanagement zou tegenstrijdig zijn met de traditionele informele en flexibele interactie tussen ministeries en agentschappen. Ook werd gevreesd dat de verplichte gedetailleerde specificatie van effecten tot overspecificatie zou leiden en zo het management zou belemmeren.

De ontwikkeling van een op resultaten gebaseerd effectief verantwoordingssysteem laat ook op zich wachten. Agentschappen worden op dit moment beoordeeld op basis van jaarverslagen. De

jaarverslagen worden naar de betreffende minister gestuurd en door de Zweedse rekenkamer gecontroleerd op basis van een normensysteem voor beheer dat zo'n 15 indicatoren bevat. Het Parlement gaat er impliciet vanuit dat het financieel jaarverslag indirect een garantie op het gebied van financieel beheer inhoudt. De regering is collectief verantwoordig verschuldigd aan het Parlement over het gevoerde beleid en geleverde prestaties van de agentschappen.

4.7

Frankrijk

Frankrijk heeft vanouds een grote centraal georganiseerde overheidssector met omvangrijke ministeries en geen duidelijke scheiding tussen beleidsvorming en -uitvoering.

De Franse overheid legt traditioneel nadruk op rechtmatigheid en rechtsgelijkheid; de aandacht voor prestaties en effecten is van recente datum. Vernieuwingen van het overheidsmanagement staan sinds het midden van de jaren negentig op de agenda. Dit tegen de achtergrond van een grotere gerichtheid op burgers, de Europese eenwording, de mondiale ontwikkelingen op het gebied van handel en de voortschrijdende ontwikkeling van (informatie)technologie. In 1995 stelde de premier het 'Comité Interministériel pour la Reforme de l'État' (CIRE) in. Dit comité houdt zich onder meer bezig met het bepalen van de reikwijdte van het overheidsdomein, gebruikersvriendelijke overheidsdienstverlening, de effectiviteit van overheidsdiensten, de verdeling van verantwoordelijkheden en bevoegdheden binnen de staat, en het moderniseren van het management. Andere spelers zijn in de eerste plaats de 'Délégation Interministérielle à la Reforme de l'État' (DIRE). Daarnaast bestaan een interdepartementaal netwerk van hoge ambtenaren en de zogenaamde Moderniseringscommissie. In 1998 verscheen een circulaire van de premier waarin de zogeheten PPM's (meerjarenplannen) in het leven geroepen werden. Elk ministerie moet in plannen met een looptijd van drie tot vijf jaar de volgende onderdelen aan modernisering onderwerpen: relatie met de burger, relaties tussen centrale en decentrale dienstonderdelen, human resource management, methoden van management control en het gebruik van IT. De PPM's moeten breed gedragen worden (intern en extern) en als strategische instrumenten richting geven aan de kwaliteit van het beleid en de vernieuwingen binnen het overheidsstelsel. Het is de bedoeling uiteindelijke afspraken in contractvorm vast te leggen.

De ministeries zijn niet gebonden aan prestatie- of effectgericht management. Hoewel de meeste wel op één of andere wijze de resultaten evalueren, worden deze niet systematisch meegenomen in de besluitvorming van politiek of management. Overigens presenteren de ministeries in een bijlage bij hun begroting wel een overzicht van doelstellingen voor prestaties en effecten en behaalde resultaten. Plannen voor hervormingen zijn in de maak. In de nieuwe situatie moet een koppeling aangebracht worden tussen middelen, doelen en prestaties. In de toekomstige begroting komen ongeveer 100 programma's, die elk van een overkoepelende doelstelling voor beleidseffecten voorzien moeten worden. Hieraan gekoppeld komen vijf doelstellingen voor beleidsprestaties. Soortgelijke richtlijnen gelden sinds twee jaar voor nieuwe overheidsprogramma's. Uit evaluaties hiervan blijkt dat de prestatie-informatie momenteel onvoldoende is om doelstellingen te kunnen formuleren en te kunnen sturen en begroten op prestaties en effecten.

Een opvallend kenmerk van de Franse overheidshervormingen is de belangrijke rol die weggelegd is voor deconcentratie van overheidsdiensten. Deze ontwikkeling is sinds 1996 gaande, en heeft belangrijke aanpassingen in de overheidsorganisatie in gang gezet. Interessant in het licht van bedrijfsvoering zijn de contracten die hierbij afgesloten worden tussen de centrale overheid en de uitvoerende instantie op lager niveau. Deze niet-verplichte overeenkomsten regelen de doelstellingen en zijn tevens instrumenten in de verantwoording en budgettoekenning.

4.8

Lessen uit het buitenland

In het buitenland zijn grotendeels soortgelijke ontwikkelingen gaande als in Nederland, zij het in een verschillend ontwikkelingsstadium, in verschillend tempo, met verschillende achtergronden en verschillende accenten. Maar elk onderzocht land kent inmiddels één of andere vorm van prestatie-management met aandacht voor de relatie tussen middelen, prestaties en effecten.

Australië en Nieuw-Zeeland zijn het verst. De ontwikkelingen lopen al geruime tijd, en het systeem van overheidsmanagement raakt er steeds meer op toegesneden. Beide landen werken met een integraal baten-lastenstelsel dat het prestatie-management ondersteunt. Opvallend verschil tussen beide landen is dat Australië zich richt op de gewenste *effecten*, terwijl Nieuw-Zeeland de *prestaties* meer benadrukt, met name vanuit de managementstructuren die het systeem omgeven. De Nieuw-Zeelandse keuze komt voort uit de notie dat de overheidsmanagers slechts afgerekend kunnen worden op de prestaties (outputs) en niet op de veel minder voorspelbare effecten (outcomes).

Australië en Nieuw-Zeeland kennen geen verklaringen op het gebied van bedrijfsvoering. Voor de bedrijfsvoering volgt de Australische overheid de richtlijnen van de Rekenkamer, die op COSO gebaseerd zijn.

De Engelse en Amerikaanse situatie kenmerken zich door een grote nadruk op interne beheersing. Opvallend is dat uitgangspunten uit het bedrijfsleven hier de basis zijn voor de aanpak bij de overheid. Daarnaast is vooral de contractsgewijze aanpak in beide landen interessant. Het hele stramien van prestaties en effecten wordt omgeven door een managementstructuur, waar schriftelijk vastgelegde prestatie-overeenkomsten een belangrijk onderdeel van zijn.

Een aanpak met behulp van contracten zien we ook in Frankrijk, maar de achtergrond ligt hier vooral in het waarborgen van effectief beleid in een situatie van deconcentratie van overheidsoptreden. Prestatie- of effectgericht overheidsmanagement is hier verder minder van de grond gekomen dan in de overige landen, in die zin dat de integratie van beleidsdoelen in begroting en verantwoording en de koppeling aan organisatiestructuren nog niet is gelegd.

Overigens hebben de Verenigde Staten hier ook nog grote moeilijkheden mee, doordat het Congres nog steeds stuurt op basis van het kasstelsel.

De Zweedse situatie is uniek te noemen vanwege de, wederzijds zeer gewaardeerde, informele en flexibele interactie tussen ministeries en agentschappen. De voordelen hiervan blijken wel uit het feit dat Zweden in staat was ingrijpende hervormingen in een zeer korte tijdsspanne (gedurende 1996 en 1997) succesvol te implementeren. Een nadeel is dat de contractuele aanpak in de hervormingen juist deze informele interactie bedreigt. Hoewel er ook in Zweden veel aandacht is voor het koppelen van prestaties aan begrotingen, laat de ontwikkeling van een op resultaten gebaseerd effectief verantwoordingssysteem op zich wachten. Dit in tegenstelling tot bijvoorbeeld de Verenigde Staten en het Verenigd Koninkrijk, waar al uitgebreide wet- en regelgeving bestaat over 'in control statements'.

5 De Rekenkamer en bedrijfsvoering

5.1 Inleiding

Veel van de onderzoeken die de Rekenkamer uitvoert betreffen of raken de bedrijfsvoering. Jaarlijks terugkerende onderzoeken zijn de onderzoeken naar het financieel beheer (als onderdeel van het rechtmatigheidsonderzoek) en vanaf 2000 de onderzoeken naar verantwoording en toezicht bij rechtspersonen met een wettelijke taak.

Ook buiten deze jaarlijkse cycli om voert de Rekenkamer onderzoeken uit die betrekking hebben op bedrijfsvoering. Voorbeelden hiervan zijn:

- 'Inburgering en taalonderwijs allochtonen' (augustus 2000);
- 'Gedetineerdenzorg buitenland' (oktober 2000);
- 'Efficiëntie van arbeidsbureaus' (maart 2001).

Behalve via onderzoek is de Rekenkamer ook betrokken bij bedrijfsvoering via de totstandkoming en implementatie van de nota's 'Jaarverslag in de politieke arena' en 'Van beleidsbegroting tot beleidsverantwoording'.

In dit hoofdstuk wordt achtereenvolgens ingegaan op voorbeelden van lessen voor de bedrijfsvoering uit onderzoeken van de Rekenkamer en op de wijze waarop zij een bijdrage levert aan, vooral, de realisatie van het VBTB-gedachtegoed voor wat betreft bedrijfsvoering.

5.2 Onderzoeken van de Rekenkamer op het gebied van bedrijfsvoering

5.2.1 Lessen op het gebied van de bedrijfsvoering uit financieel beheeronderzoeken

Zoals eerder opgemerkt acht de Rekenkamer sturing en beheersing de meest belangrijke elementen van bedrijfsvoering. Voorbeelden van Rekenkameronderzoeken daarnaar zijn het onderzoek 'Materieel beheer' (1999) en de inventariserende onderzoeken naar de financiële functie (1998, 1999 en 2000) en de planning en controlcyclus. Over dit laatste onderwerp rapporteert de Rekenkamer dit jaar voor het eerst in haar bundel rechtmatigheidsonderzoek 2000 die gelijktijdig met dit rapport is gepubliceerd.

Het onderzoek naar het materieel beheer is met name belangrijk voor deze studie, gelet op de discussie die hierover gevoerd is tussen de Rekenkamer en het Ministerie van Financiën. De Rekenkamer benadrukte vooral de uit de regelgeving afgeleide inhoudelijke normen en het ministerie de verantwoordelijkheid voor het management om het materieel beheer zodanig vorm te geven dat gewaarborgd is dat er geen verlies van waarden optreedt en de kwaliteit van de gebruiksgoederen op peil blijft. Een mededeling over de bedrijfsvoering door de verantwoordelijke manager zou moeten inhouden dat de sturing en beheersing zodanig is vorm gegeven dat is gewaarborgd dat aan de inhoudelijke normen wordt voldaan. Dit betekent dat de opvattingen van de Rekenkamer en Financiën niet strijdig zijn, maar complementair.

Enkele voor deze studie interessante uitkomsten van het inventariserende onderzoek naar de planning & control-cyclus zijn:

- alle onderzochte departementen hebben een planning & control cyclus voor sturing en beheersing van de begrotingsuitgaven en -ontvangsten;
- de doelstellingen in de cycli hebben meestal betrekking op zowel begroting als beleid, maar zelden wordt een koppeling tussen beide gelegd;
- de doelstellingen zijn in een beperkt aantal gevallen meetbaar;
- alle departementen stellen (interne) jaarplannen, tussentijdse rapportages en jaarverantwoordingen op.

Aan de ministeries is de vraag voorgelegd of zij zich 'in control' achten. Zeven van de ministeries hebben hierop een bevestigend antwoord gegeven. Wel gaat het bij de meeste ministeries om het financieel beheer en de rechtmatigheid. Vergeleken met het Verenigd Koninkrijk hebben de meeste uitspraken dus nu nog betrekking op de 'internal financial control'.

5.2.2

Lessen op het gebied van bedrijfsvoering uit niet-financieel beheeronderzoek

Inburgering en taalonderwijs allochtonen.

Als beleid op afstand van het ministerie wordt uitgevoerd, zal het ministerie duidelijke en uniforme afspraken met de uitvoerders moeten maken over de te leveren beleidsinformatie (sturing). Anders kan de minister geen verantwoording over het beleid afleggen in de Tweede Kamer.

Bij de inburgering en het taalonderwijs van allochtonen waren de afspraken onvoldoende, waardoor de verantwoordelijke ministers moeilijk inzicht konden krijgen in de effectiviteit en efficiëntie van het beleid (beheersing en taakuitvoering).

Efficiëntie van arbeidsbureaus

Uit dit onderzoek kan een vergelijkbare les worden getrokken. De Arbeidsvoorziening en het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid beschikten over onvoldoende informatie om aan hun wettelijke taak om toe te zien op de efficiëntie van de arbeidsvoorzieningsorganisatie, te kunnen voldoen. Voor het kunnen meten van efficiëntie bleek het verder belangrijk dat er een systeem wordt opgezet.

Gedetineerdzorg Buitenland

Het Ministerie van Buitenlandse Zaken is belast met de zorg van gedetineerden in het buitenland. Door onvoldoende sturing worden de door het ministerie zelf geformuleerde beginselen onvoldoende nageleefd. Het ministerie moet degenen die de zorg leveren via heldere en expliciete richtlijnen duidelijk maken wat er van hen wordt verwacht.

Ook in onderzoeken bij rechtspersonen met een wettelijke taak (RWT's) heeft de Rekenkamer aandacht besteed aan bedrijfsvoering. De Rekenkamer wil hiermee ook bij de RWT's een bijdrage leveren aan de gedachtevorming over bedrijfsvoering en ontwikkelingen op dit gebied stimuleren. Evenals bij de rijksoverheid zal dit een traject van meerdere jaren zijn. De Rekenkamer is daarom in de desbetreffende publicaties¹⁵ en ook in de 'Handreiking toezicht op rechtspersonen met een wettelijke taak' vooralsnog uitgegaan van definities en normen die vooral de ondersteunende processen betreffen (financieel beheer, materieel beheer, personeel beheer, etc.). Deze normen komen overeen met de normen die zijn gehanteerd bij het rechtmatigheidsonderzoek 2000 (rapporten bij de financiële verantwoording).

¹⁵ Toezicht op de uitvoering van publieke taken, Tweede Kamer 1997-1998, 25956, nrs. 1-2; Verantwoord verslaggeven over sociale verzekering, inclusief Handreiking voor verslaggeving van rechtspersonen met een wettelijke taak, januari 2000; Verantwoording en toezicht bij rechtspersonen met een wettelijke taak, inclusief Handreiking toezicht op rechtspersonen met een wettelijke taak, maart 2001; en Toezicht op Arbeidsvoorziening, brief aan de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, maart 2001.

5.3 Bedrijfsvoering en bij onderzoek toegepast normen

In hoofdstuk 2 is opgemerkt dat het voor het afgeven van een mededeling over de bedrijfsvoering noodzakelijk is dat bekend is aan welke criteria de bedrijfsvoering moet voldoen. Het Ministerie van Financiën maakt hierbij onderscheid tussen systeemnormen, procesnormen en inhoudelijke normen (zie hoofdstuk 6).

Via haar onderzoeken levert de Rekenkamer een bijdrage aan het identificeren en in sommige gevallen ontwikkelen van normen. Zoals blijkt uit de vorige paragraaf kan de Rekenkamer via haar onderzoeken een bijdrage leveren aan het ontwikkelen van criteria voor bedrijfsvoering.

De Rekenkamer acht het in beginsel niet haar taak de normen te ontwikkelen die zij toepast bij haar onderzoeken. Het primaat daarvoor ligt bij het Rijk. De Rekenkamer vervult wel een taak bij het identificeren van de normen als deze niet helder uit een stuk of stukken blijken, maar afgeleid moeten worden uit verschillende bronnen (bijvoorbeeld wet- en regelgeving, verslagen van de behandeling van wetsvoorstellen in het parlement, opvattingen in het accountsberoep over aan de administratieve organisatie te stellen eisen). Voordat de Rekenkamer deze normen in haar onderzoek toepast, stemt zij deze af met de partijen waar het onderzoek wordt uitgevoerd.

De Rekenkamer is betrokken bij verschillende initiatieven van het Rijk om tot normstelling te komen. Door haar betrokkenheid kan zij haar kennis en ervaring op dat gebied inbrengen. Zo maakt de Rekenkamer deel uit van de interdepartementale werkgroep Baseline Financieel Beheer, die als opdracht heeft basisnormen te formuleren voor het financieel beheer. Deze basisnormen moeten als uitgangspunt dienen voor managers bij het uitvoeren van hun taken en voor controleurs (accountantsdiensten en Algemene Rekenkamer) bij het uitvoeren van hun controles. De Rekenkamer draagt ook bij aan de rijksbrede pilotonderzoeken inzake de mededeling over de bedrijfsvoering. Deze hebben tot doel een referentiekader (abstract normenkader) te ontwikkelen, dat als basis kan dienen voor het doen van een uitspraak over de bedrijfsvoering.

5.4 Voortgangsrapportages VBTB

Uit de voortgangsrapportages VBTB bleek volgens de Rekenkamer dat de ministeries hun ambitieniveau ten aanzien van de bedrijfsvoering naar beneden hadden bijgesteld ten opzichte van 'Jaarverslag in de politieke arena' en 'Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording'.

De Rekenkamer heeft er daarom in haar VBTB-publicatie van mei 2000 ('Voortgangsrapportage Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording nader beschouwd') op aangedrongen dat ministeries in de komende jaren aan de hand van praktijkervaringen toewerken naar een algemeen referentiekader voor de bedrijfsvoering. Dit kader zou als basis kunnen dienen voor de uitspraak dat de bedrijfsvoering in hoofdlijnen op orde is. De Rekenkamer wees er daarbij op dat dergelijke referentiekaders in internationaal verband steeds meer worden toegepast (bijvoorbeeld via implementatie van het zogenaamde COSO-raamwerk en de door het Ministerie van Financiën uitgebrachte 'Handleiding Government Governance'). De Rekenkamer was van mening dat binnen het referentiekader de reguliere, voor alle ministeries geldende thema's duidelijk herkenbaar moeten zijn. Bij het uitwerken van deze algemene bedrijfsvoeringsprincipes houdt ieder ministerie een aanzienlijke ruimte om eigen, op haar specifieke situatie afgestemde keuzes te maken.

6 Recente ontwikkelingen op het gebied van bedrijfsvoering bij het Rijk

6.1 Pilotonderzoeken mededeling bedrijfsvoering

Op initiatief van het Ministerie van Financiën is een project gestart dat nog voor het einde van dit jaar moet leiden tot het hiervoor genoemde referentiekader voor de mededeling over de bedrijfsvoering. Alle ministeries zijn betrokken bij het project. Bij vijf ministeries worden pilots uitgevoerd. Volgens de planning moeten de pilots in september afgerond zijn.

De pilots zijn op verschillende deelgebieden van sturing en beheersing van bedrijfsvoering gericht:

- planning: bedrijfsvoeringsplan (Ministeries van VWS en V&W);
- uitvoering: bedrijfsvoeringsmonitor (Ministerie van Financiën);
- verantwoording: mededeling over de bedrijfsvoering (Ministerie van Defensie);
- toepassing: personeelsbeheer (Ministerie van OCenW).

Drie klankbordgroepen (Bedrijfsvoeringsplan, Monitor en mededeling, Personeelsbeheer) en een voorzittersoverleg begeleiden de pilots. De Rekenkamer participeert in deze vier begeleidingsgroepen.

In januari 2001 heeft het Ministerie van Financiën een 'Leidraad pilots mededeling over de bedrijfsvoering' uitgebracht. De werkdefinitie van bedrijfsvoering luidt: "het geheel van activiteiten/processen in het kader van de ontwikkeling, uitvoering en monitoring van beleid, de ondersteuning hiervan alsmede de sturing en beheersing van deze activiteiten/processen". Belangrijke winst van deze definitie ten opzichte van de status quo omschrijving in het concept van de negende wijziging van de Comptabiliteitswet (waar de reikwijdte beperkt bleef tot tenminste het financieel beheer, het materieelbeheer en de administraties die ten behoeve van dat beheer worden gevoerd), is dat nu de eindsituatie wordt beschreven. Dit is de benadering die de Rekenkamer steeds heeft voorgestaan. Zij constateert daarom tot haar genoegen dat de werkdefinitie in de leidraad qua inhoud nagenoeg overeenstemt met de definitie die de Rekenkamer hanteert.

Over de mededeling over de bedrijfsvoering vermeldt de leidraad dat deze tot doel heeft de communicatie met de Staten-Generaal over bedrijfsvoering doelmatiger vorm te geven. Verder wordt nu expliciet gesteld dat bij de mededeling het systeem van sturing en beheersing van bedrijfsvoering centraal staat en dat met de mededeling wordt aangegeven dat het interne beheersingssysteem zodanig is opgezet dat met redelijke mate van zekerheid kan worden gewaarborgd dat met de bedrijfsvoeringsprocessen de beleidsdoelstellingen worden gehaald. Volgens de leidraad is de mededeling in feite een 'in control'-verklaring.

Hoewel niet met zoveel woorden, geeft de leidraad ook impliciet aan wat onder 'redelijke mate van zekerheid' moet worden verstaan: "Met de mededeling over de bedrijfsvoering wordt niet verklaard dat alle bedrijfsvoeringsprocessen zijn onderzocht en ten aanzien van de doelbereiking geen enkel risico meer wordt gelopen."

Niettemin wordt in de leidraad de mededeling ook nog als uitzonderingsrapportage aangemerkt, waarin vooral bijzonderheden onder de aandacht van de Staten-Generaal worden gebracht. Dit kan dan zowel knelpunten als belangrijke kwaliteitsverbeteringen betreffen.

Dit wordt een doelmatige wijze van rapportering aan de Staten-Generaal geacht, omdat in één oogopslag inzichtelijk wordt gemaakt op welke punten extra aandacht van het management nodig is. Uit de virtuele discussie met deskundigen bleek dat de term 'uitzonderingsrapportage' bij een aantal van hen associaties oproept met tekortkomingen en met een onvolledig beeld. Deze opvatting is op

ambtelijk niveau besproken met het Ministerie van Financiën. Met uitzonderingsrapportage wordt volgens dit ministerie bedoeld: uitzonderingen op het reguliere beeld die de minister van belang vindt om afzonderlijk, expliciet toe te lichten. Dit kunnen optredende risico's en maatregelen zijn, maar ook positieve ontwikkelingen of aandachtsgebieden die maatschappelijk of politiek de aandacht vragen (zoals de invoering van de euro). Deze 'uitzonderingen' vormen *samen* met de mededeling over de bedrijfsvoering de bedrijfsvoeringsparagraaf.

Als equivalent voor het systeem van sturing en beheersing hanteert de leidraad ook de Angelsaksische term 'management control systeem'. Wezenlijk voor dat systeem is dat systematisch de bedrijfsvoeringsprocessen worden bezien op mogelijke risico's en dat maatregelen worden genomen om deze risico's af te dekken of te verkleinen. Deze benadering sluit aan op de door de Rekenkamer uit de theorie en praktijk afgeleide algemene uitgangspunten voor bedrijfsvoering (bijlage 3).

6.2 Analyse financiële verantwoordingen 2000

6.2.1 Algemeen

De Rekenkamer heeft onderzocht in hoeverre en op welke wijze ministeries, vooruitlopend op de verplichte opname van een bedrijfsvoeringsparagraaf in het departementale jaarverslag nieuwe stijl 2002 (in 2003), aandacht besteden aan bedrijfsvoering in de financiële verantwoording 2000, zoals gepubliceerd op de derde woensdag van mei 2001.

De Rekenkamer constateerde dat:

- de meeste departementen (tien van de dertien) al een (eerste proeve van een) bedrijfsvoeringsparagraaf hebben opgenomen;
- de departementen op onderling zeer verschillende wijze vormgeven aan de bedrijfsvoeringsparagrafen, zowel wat betreft de inhoud (reikwijdte van het begrip bedrijfsvoering) als de mate van detaillering;
- twee departementen (Defensie en VWS) een eerste proeve van een bedrijfsvoeringsmededeling hebben opgenomen.

Op deze twee mededelingen wordt in de volgende paragraaf nader ingegaan. Een meer uitgebreid overzicht van de inhoud van de bedrijfsvoeringsparagrafen in de financiële verantwoordingen 2000 van alle ministeries is in tabelvorm opgenomen in bijlage 6.

Voor de goede orde merkt de Rekenkamer op dat, indien een financiële verantwoording geen aparte bedrijfsvoeringsparagraaf bevat, dit niet hoeft te betekenen dat er in de financiële verantwoording geen aandacht wordt besteed aan bedrijfsvoeringsonderwerpen. Dit gebeurt dan echter niet in een aparte bedrijfsvoeringsparagraaf. Het komt dan ook vaak voor dat het ene departement een onderwerp in de bedrijfsvoeringsparagraaf opneemt, terwijl een ander departement hetzelfde onderwerp in een ander deel van de financiële verantwoording opneemt. Daarmee dient rekening gehouden te worden bij het lezen van de tabel in bijlage 6.

6.2.2 Analyse van de eerste bedrijfsvoeringsmededelingen

Ministerie van Defensie

In een bijlage bij de financiële verantwoording 2000 heeft het Ministerie van Defensie een *voorbeeld*-mededeling over de bedrijfsvoering 2000 opgenomen. De mededeling moet volgens het ministerie

worden gezien als een eerste stap op weg naar een volwaardige mededeling over de bedrijfsvoering in het jaarverslag 2002. De mededeling is opgesteld als uitloeiing van de pilot mededeling over de bedrijfsvoering (zie paragraaf 6.1).

Op dit moment ontbreekt een normenkader voor het opstellen, onderbouwen en beoordelen van een bedrijfsvoeringsmededeling. Dit normenkader wordt de komende jaren rijksbreed ontwikkeld. Voorlopig hanteert Defensie de volgende definitie van bedrijfsvoering: "Het geheel van activiteiten binnen de Defensie-organisatie inzake de aanwending van financiële, materiële, personele en informatiemiddelen gericht op het ontwikkelen en bereiken van beleidsdoelstellingen, alsmede de daarop betrekking hebbende sturing, beheersing, toezicht en verantwoording".

In het kader is de tekst van de mededeling opgenomen.

Reikwijdte

De mededeling over de bedrijfsvoering 2000 omvat de volgende onderwerpen: doelbereiking, planning en control, bedrijfsvoeringsbeleid, arbeidsvoorwaarden, ARBO, personele vulling van de krijgsmacht, financieel beheer en materieel beheer alsmede de daartoe gevoerde administraties. Deze onderwerpen worden onderstaand toegelicht.

Onderbouwing

De mededeling over de bedrijfsvoering is gebaseerd op de managementrapportages van mijn (P)SG, Directeuren Generaal, Bevelhebbers en C-DICO, waarin zij een appreciatie over de bedrijfsvoering geven. Daarnaast zijn de bevindingen tijdens werkbezoeken, van Defensiebrede audits en van de onderzoeken van de Defensie Accountantsdienst als onderbouwing gebruikt.

Mededeling over de bedrijfsvoering 2000

In het begrotingsjaar 2000 zijn de Defensiedoelstellingen grotendeels behaald en is op voldoende wijze invulling gegeven aan de resultaatgerichte bedrijfsvoering en governance gedachte zoals beschreven in het Beleid Bedrijfsvoering Defensie 2000. In het begrotingsjaar 2000 is in samenhang aandacht besteed en invulling gegeven aan de governance 'vier-eenheid' besturen, beheersen, verantwoorden en toezichhouden. Op basis daarvan stel ik vast dat de bedrijfsvoering bij Defensie in voldoende mate in control is en door een verdere versterking van het management controlsysteem in de komende jaren verder kan worden verbeterd.

Hieronder worden de elementen van de bedrijfsvoering, die onder de reikwijdte van de mededeling vallen, nader toegelicht.

Ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport

In de financiële verantwoording 2000 van het Ministerie van VWS is een mededeling over de bedrijfsvoering opgenomen, bestaande uit een algemeen oordeel en een nadere behandeling van vier specifieke thema's: sturing, bedrijfszekerheid, beheer en controle. Het algemene gedeelte luidt als volgt: "Het doelmatig verloop van beleids- en begrotingsprocessen, alsmede de naleving van wet- en regelgeving en integriteitsnormen die voor deze processen gelden, worden naar onze mening voldoende gewaarborgd door beheersingsmaatregelen in de bedrijfsvoering".

De bedrijfsvoeringsmededeling van de minister van VWS leunt sterk op de oordelen van de Departementale Accountantsdienst (DAD) over (onderdelen van) de bedrijfsvoering. In het controlerapport over 2000 heeft de DAD hierover een eigen samenvattend oordeel opgenomen: "De bedrijfsvoering kan op meerdere onderdelen verbeterd worden". Hierna volgt de toelichting: "Onder het VBTB-regime wordt in het departementale jaarverslag een bedrijfsvoeringsparagraaf opgenomen. In het ontwerp negende wijziging van de Comptabiliteitswet wordt onder bedrijfsvoering in ieder geval

verstaan het financieel beheer, het materieel beheer en de administraties. VWS maakt bij wijze van pilot al enige jaren een dergelijk jaarverslag op. Ter ondersteuning maken we onderstaand melding van een aantal onderwerpen die, naar onze mening, in de bedrijfsvoeringsparagraaf aandacht verdienen. Wij pretenderen geen volledigheid”.

Vervolgens worden *oordelen* gegeven over de volgende onderwerpen: financieel beheer in engere zin, onderhoudsorganisatie AO-beschrijving, materieel beheer, inkoopfunctie, subsidiebeheer, personeelsbeheer, integriteitbeleid, Voorschrift Informatiebeveiliging Rijksoverheid (VIR) en informatievoorziening en automatisering.

Opvallend is dat het ministerie het begrip bedrijfsvoering niet eenduidig definieert en afbakt.

Ministerie van Verkeer en Waterstaat

Hoewel het Ministerie van V&W in haar financiële verantwoording meldt dat in 2000 “eerste stappen zijn gezet om te komen tot een mededeling over de bedrijfsvoering” (cursivering Rekenkamer), wordt wel een soort van uitspraak over de bedrijfsvoering opgenomen: “In het begrotingsjaar 2000 zijn de maatregelen die zijn getroffen om een kwalitatief goede bedrijfsvoering te waarborgen op een adequate wijze door de organisatie uitgevoerd”. De reikwijdte en totstandkoming van deze uitspraak wordt verder niet toegelicht.

Gezien de bewoordingen beschouwt het Ministerie van V&W deze uitspraak blijkbaar nog niet als (eerste proeve van een) bedrijfsvoeringsmededeling.

6.3

Conclusie

In de ‘Voortgangsrapportage Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording’ (mei 2000) merkte de Rekenkamer op dat het ambitieniveau ten aanzien van de bedrijfsvoering in de voortgangsrapportages naar beneden was bijgesteld ten opzichte van ‘Jaarverslag in de politieke arena’ en ‘Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording’.

Op basis van de ‘Leidraad pilotonderzoeken mededeling bedrijfsvoering’ van het Ministerie van Financiën concludeert zij dat het ambitieniveau weer naar boven is bijgesteld. Met de leidraad volgt het ministerie het advies van de Rekenkamer op om een referentiekader op te stellen, dat als basis kan dienen voor een uitspraak dat de bedrijfsvoering in hoofdlijnen op orde is. Ook is in de leidraad een definitie van bedrijfsvoering opgenomen die ruimer is dan in het concept voor de negende wijziging van de Comptabiliteitswet is opgenomen en die een goed beeld geeft van de reikwijdte van het begrip bedrijfsvoering waarover uiteindelijk een mededeling zal moeten worden gegeven door de ministers.

De bedrijfsvoeringsparagraaf wordt in de nota VBTB en ook door het Ministerie van Financiën aangeduid als uitzonderingsrapportage. De Rekenkamer wijst erop dat deze term kan leiden tot misverstanden. In de virtuele discussie met deskundigen bleek dat de term in een aantal gevallen associaties oproep met tekortkomingen en een onvolledig beeld. In een ambtelijke reactie lichtte het ministerie toe, dat met de term bedoeld is aan te geven dat het gaat om ontwikkelingen in de bedrijfsvoering die de minister van (uitzonderlijk) belang vindt om onder de aandacht van de Tweede Kamer te brengen, naast het algemene beeld dat gegeven wordt door middel van de mededeling over de bedrijfsvoering.

Hoewel bedrijfsvoeringsparagrafen pas voor de verantwoording 2002 voor het eerst zijn voorgeschreven, heeft de Rekenkamer onderzocht in welke mate de ministeries hier nu al informatie over opnemen. Zij constateerde dat:

- de meeste departementen (tien van de dertien) al een (eerste proeve van een) bedrijfsvoeringsparagraaf hebben opgenomen;

- de departementen op onderling zeer verschillende wijze vormgeven aan de bedrijfsvoeringsparagrafen, zowel wat betreft de inhoud (reikwijdte van het begrip bedrijfsvoering) als de mate van detaillering;
- twee departementen (Defensie en VWS) een eerste proeve van een bedrijfsvoeringsmededeling hebben opgenomen;
- de Ministeries van Defensie en VWS op een zeer verschillende wijze invulling geven aan deze eerste proeven van een bedrijfsvoeringsmededeling.

De Rekenkamer spreekt haar waardering uit voor de inspanningen van de ministeries om al inhoud te geven aan de bedrijfsvoeringsparagraaf en -mededeling. De verschillende wijzen waarop de ministeries dit hebben gedaan kan een positieve bijdrage leveren aan de discussies over en de gedachtevorming rond de inhoud van die paragraaf en de vormgeving van de mededeling.

7 Reactie en nawoord

7.1 Reactie van de Minister van Financiën

De minister stelt dat de achtergrondstudie bedrijfsvoering van de Algemene Rekenkamer voor het belangrijkste deel aansluit bij de algemene uitgangspunten die de Regering hanteert bij de thans lopende vormgeving van de mededeling over de bedrijfsvoering. Het onderzoek biedt een nuttige ondersteuning in de vorm van een theoretische achtergrond en relevante ontwikkelingen op het gebied van sturing en beheersing van bedrijfsprocessen.

De minister wijst erop dat momenteel via diverse pilotprojecten de vormgeving van de mededeling over de bedrijfsvoering nader wordt uitgewerkt. Op de derde woensdag van mei wordt de volgende voortgangsrapportage VBTB aan de Tweede Kamer aangeboden. In deze voortgangsrapportage wordt de voortgang van de uitwerking van de mededeling over de bedrijfsvoering gepresenteerd.

De minister stelt voor dat de Rekenkamer haar advisering richting de Tweede Kamer over de mededeling over de bedrijfsvoering nadrukkelijk presenteert tegen de achtergrond van de door de Regering uit te werken beleidskaders en geeft de Rekenkamer in overweging haar advisering richting Tweede Kamer te koppelen aan de voortgangsrapportage VBTB van de regering.

7.2 Nawoord Rekenkamer

Het verheugt de Rekenkamer dat de minister de achtergrondstudie bedrijfsvoering nuttig acht bij het uitwerken van de vormgeving van de mededeling over de bedrijfsvoering. De Rekenkamer geeft op de derde woensdag van mei een reactie op de voortgangsrapportage VBTB van de Regering aan de Tweede Kamer. Bij het formuleren van deze reactie zal de achtergrondstudie Bedrijfsvoering een belangrijke informatiebron vormen.

Bijlage 1 Literatuurlijst

Aardema, H., Gemeentelijke bedrijfsvoering in het BBI-plus tijdperk: van instrumentatie naar communicatie, in: *B&G*, 1998, 1.

Algemene Rekenkamer, *Inburgering en taalonderwijs allochtonen*, Den Haag, 2000.

Algemene Rekenkamer, *Efficiëntie van arbeidsbureaus*, Den Haag, 2001.

Algemene Rekenkamer, *Gedetineerdzorg Buitenland*, Den Haag, 2000.

Algemene Rekenkamer, *Handreiking voor verslaggeving van rechtspersonen met een wettelijke taak*, Den Haag, 2000.

Algemene Rekenkamer, *Verantwoording en toezicht bij rechtspersonen met een wettelijke taak deel 2*, Den Haag, 2000.

Algemene Rekenkamer, *Voortgangsrapportage van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording nader beschouwd*, Den Haag, 2001.

ANAO, *Corporate Governance in an environment of devolved authority*, presentation, 2000.

ANAO, *How to stay on the front foot in an period of rapid change – experience from an auditing perspective*, speech deputy auditor general, 2000.

ANAO, *Financial control and administration audit* (audit report 46), 1998.

ANAO, *Controlling performance and outcomes: better practice guide to effective control*, 1997.

Berenschot, *Evaluatie Agentschap Senter (inclusief Bijlagen bij het eindrapport)*, Utrecht, 1998.

Berenschot, *Hoofdrapport Evaluatie Agentschap Centrale Financiën Instellingen (OC&W)*, Utrecht, Den Haag, 1999.

Bestebreuer, T., en R. van Oosteroom, *De verbouwing gaat door: nieuw beleid rond agentschappen en begrotingsreserve*, in: *Overheidsmanagement*, 6, 2000.

Boer, H. den, en L.C. van Zutphen, *Business control en auditing, recente ontwikkelingen in internationaal verband*, Schoonhoven, 1995.

Bogt, H. ter, en G. van Helden, *Resultaatsturing bij de overheid kan beter*, in: *ESB*, 9, 2000.

Bordewijk, P., en H.L. Klaassen, *Wij laten ons niet kennen - Een onderzoek naar het gebruik van kengetallen bij negen grotere gemeenten*, Den Haag, 2000.

Bouckaert, G., en D. Hoet, *Prestatiemanagement-praktijken in 8 OESO-landen: een vergelijking*, Leuven, zonder jaartal.

Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA), *Guidance on Control*, Toronto, 1995.

- Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA), *Guidance for Directors - Governance Progresses for Control*, Toronto, 1995.
- Chartered Institute of Public Finance and Accountability (CIPFA), *Effective Internal Control - A framework for public service bodies*, Londen, 1996.
- Chartered Institute of Public Finance and Accountability (CIPFA), *Corporate Governance - A framework for public service bodies*, Londen, 1996.
- Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission, *Internal control- Integrated Framework*, New York, 1992.
- Committee on the financial aspects of corporate governance (Cadbury Committee), *The Financial Aspects of Corporate Governance*, Londen, 1992.
- Délégation interministérielle à la réforme de l'état (DIRE), *Synthese des bilans annuels des programmes pluriannuels de modernisation des ministères*, Parijs, 2001.
- DOFA, *The resource management framework module one, business processes and concepts*, 2001.
- DOFA 2000, *Australische bijdrage aan het OECD international symposium on accrual accounting and budgeting*, 2000.
- DOFA 2000, *Performance management in the Australian public sector*, 2000.
- DOFA, *Accrual budgeting background* (<http://www.dofa.gov.au/budgetgroup/pressroom>).
- Dolmans, L., *Haalt control de 21^e eeuw?*, in: *Overheidsmanagement*, 10, 2000.
- Driessen, A.J.G., E.A.M. Geeve en A. Molenkamp, *Operational auditing: controller en auditor: een (on)mogelijke combinatie?*, Deventer, 1996.
- Eerste Kamer der Staten Generaal, *Zevende wijziging Comptabiliteitswet*, EK 26974, 146 en 146a, Den Haag, 2001.
- European Foundation for Quality Management, *The EFQM Excellence model*, Brussel, 1990.
- Europese Investerings Bank, *Combined code and Turnbull guidance*, presentatie P. Maertens.
- Helden, G.J. van, en C. Kok, *BBI: het poldermodel binnen een internationale trend*, in: *Platform Doelmatigheid, Naar een doelmatiger overheid - goed georganiseerd mensenwerk*, 1996.
- Helden, G.J. van, *BBI in de praktijk - een vergelijkend onderzoek naar de planning en control bij acht middelgrote gemeenten*, Maastricht, 1998.
- Helden, G.J. van, *Planning en control bij de provincies*, in: *Openbare Uitgaven*, 1999, 5.
- Helden, G.J. van, *Planning en control: BBI in de praktijk*, in: *Openbaar bestuur*, 1999, 2.
- Hellendoorn, J., e.a., *Reflecties op prestatiemeting vanuit een Nederlands perspectief*, Leuven, 2000.

HM Treasury, *DAO letter: corporate governance: statement on the system of internal financial control*, Londen, 1999.

HM Treasury, *DAO letter corporate governance: statement of internal control*, signed Brian Glicksmann, Londen, 2000.

HM Treasury, *DAO letter: corporate governance: statement on internal control*, Londen, 2000.

HM Treasury, *2000 Spending Review: Public Service Agreements*, Londen, 2000.

General Accounting Office, *Internal Control Management and Evaluation Tool, Exposure draft*, 2001.

GAO, *Major Management Challenges and Program Risks, A Governmentwide Perspective*, 2001.

GAO, *Performance Budgeting, Initial Agency Experiences Provide a Foundation to Assess Future Directions*, 1999.

GAO, *Standards for Internal Control in the Federal Government*, 1999.

GAO, *U.S. Government Financial Statements, FY 2000 Reporting Underscores the Need to Accelerate Federal Financial Management Reform*, 2001.

IBO-werkgroep AID, *Speuren op resultaat, Interdepartementaal beleidsonderzoek naar de bedrijfsvoering van de Algemene Inspectiedienst (LNV)*, IBO-ronde 1997, 4, Den Haag, 1997.

IBO-werkgroep Belastingdienst, *Bedrijfsvoering Belastingdienst: aanslaan op resultaat, Interdepartementaal beleidsonderzoek naar de bedrijfsvoering van de Belastingdienst*, IBO-ronde 1997, 2, Den Haag, 1998.

IBO-werkgroep Bureau voor de Industriële Eigendom, *Octrooi op output – een vondst, Interdepartementaal beleidsonderzoek naar de bedrijfsvoering van het Bureau Industriële Eigendom*, IBO-ronde 1997, 3, Den Haag, 1998.

IBO-werkgroep Koninklijke Marechaussee, *Munitie voor “Het Wapen”, Interdepartementaal beleidsonderzoek naar de bedrijfsvoering van de Koninklijke Marechaussee*, IBO-ronde 1997, 1, Den Haag, 1998.

IBO-werkgroep Uitvoeringsorganisatie IHS, *Sturen op betaalbaar wonen, Interdepartementaal beleidsonderzoek naar de bedrijfsvoering van de uitvoeringsorganisatie van de huursubsidie*, IBO-ronde 1997, 5, Den Haag, 1998.

International Federation of Accountants Public Sector Committee, *Corporate Governance in the public sector: a governing body perspective*, New York, 2000.

IFAC Public Sector Committee, *Perspectives on accrual accounting*, occasional paper 3, New York, 1997.

IME consult, A. van Harten, *Eindrapportage Evaluatie agentschap Rijksarchiefdienst “De doelstellingen voorbij” (OC&W)*, Den Haag, 1998.

Interdepartementale werkgroep en projectgroepen beleidsonderzoek financieringssysteem, *Van middelen naar producten een nieuwe bedrijfsvoering bij Rijkswaterstaat, Interdepartementaal beleidsonderzoek financieringssysteem Rijkswaterstaat, Begrotingsvoorbereiding 1996*, 6, Den Haag, 1995.

Information Systems Audit and Control Foundation, *Control Objectives for Information and related Technology*, zonder jaartal.

Instituut Nederlandse Kwaliteitsprijs, *Gids voor Zelfevaluatie*, Den Bosch, 1993.

Instituut Nederlandse Kwaliteitsprijs, *Handleiding positiebepaling en verbeteren ondernemingen*, Den Bosch, 1993.

Institute for Chartered Accountants in England and Wales, *Internal control, guidance for directors on the combined code*, Londen, 1999.

INTOSAI, *INTOSAI Internal control standards committee conference on internal control Budapest may 2000, The United Kingdom perspective* by Tony Baker, National Audit Office, Londen, 2000.

Kaplan, R.S. en D.P. Norton, *The Balanced Scorecard*, 1992.

KPMG, *Kwaliteit Administratieve Dienstverlening*, 1992.

Knaap, J.W.M. van der, *Naar een goede bedrijfsvoering bij gemeenten*, in: *Openbaar bestuur*, 1996, 8.

Knaap, P. van der, *Performance management and policy evaluation in the Netherlands: towards an integrated approach*, 2000.

Knaap, P. van der, A. Kraak en A. Mulder, *Aansturen op resultaat*, in: *Openbare Uitgaven*, 4, 1998.

Knaap, P. van der, en R.P. van Oosterroom, *Zicht op resultaat?*, in: *Openbare Uitgaven*, 1, 1999.

Laarhoven, K.A.J. van, *Business controls bij de (rijks)overheid; mogelijkheid en noodzaak*, in: *Overheidsmanagement*, 11, 1995.

Management Control Society, *MCS Control Design Model*, 1996.

Mellink, G.H.C.T. en E. Veltman, *Waarom staat bedrijfsvoering niet op de agenda?*, in: *Tijdschrift Privatisering*, jaargang 7, nr. 5.

Miljoenennota 2001, *Financieel management: van VBTB naar baten-lastenstelsel*, Den Haag, 2001.

Ministère de la fonction publique et de la réforme de l'état, *Le decret no. 95-1007 du 13 septembre 1995*, Parijs, 1995.

Ministerie van BZK, *Government governance - Verslag rondetafelconferentie 15 september 1999*, Den Haag, 1999.

Ministerie van Financiën, *Aansturen op Resultaat; Analytisch kader voor de interdepartementale beleidsonderzoeken naar de bedrijfsvoering van overheidsorganisaties 1998-1999*, Den Haag, 1998.

Ministerie van Financiën, *Handleiding Government Governance – een instrument ter toetsing van de governance bij de rijksoverheid*, Den Haag, 1998.

Ministerie van Financien, Directie Accountancy Rijksoverheid, *Government Governance, over sturen-beheersen-verantwoorden-toezichthouden*, Den Haag, 1996.

Ministerie van Financiën, *Government Governance, corporate governance in the public sector, why and how?*, Den Haag, 2000.

Ministerie van Financiën, *Leidraad ten behoeve van de inrichting van de pilots in het kader van de mededeling over de bedrijfsvoering*, Den Haag, 2001.

Minister van Financiën, *Over de invoering van het baten-lastenstelsel*, Tweede Kamer 2000-2001, 27400, nr. 40, Den Haag.

Ministerie van Financiën, *Van Beleidsbegroting tot beleidsverantwoording*, Den Haag, 1999.

Ministry of Finance, *Performance budgeting in Sweden- outline of a reform programme*, Parijs, 2000.

Ministerie van Justitie, Directie Financieel-Economische Zaken, *Het Centraal Justitieel Incasso Bureau, Evaluatie van de agentschapsconstructie CJB*, Den Haag, 1999.

Ministerie van Justitie, Directie Financieel-Economische Zaken, afdeling Beleidsanalyse, *Verzelfstandiging verantwoord, Evaluatie van de agentschapsconstructie van de Immigratie- en Naturalisatiedienst*, Den Haag, 1997.

Ministerie van Justitie, Directie Financieel-Economische Zaken, *Verder bouwen aan verzelfstandiging, Evaluatie van de agentschapsconstructie Dienst Justitiële Inrichtingen*, Den Haag, 1998.

NAO, *Controlling performance and outcomes: better practice guide to effective control*, Londen, 1997.

NAO, *The next steps initiative*, Londen, 1989.

NAO, *Modernising Government, how the NAO are responding*, Londen, 2000.

NAO, *The united kingdom perspective*, Paper presented on the INTOSAI Control Standards Committee Conference Budapest, mei 2000.

NAO, *Modernising government, executive summary of the Modernising Government white paper*, Londen, zonder jaartal.

NAO, *Good practice in performance reporting in executive agencies and non-departmental public bodies*, Londen, 2000.

NAO, *General report of the Auditor General 1999-2000*, Londen, 2000.

New Zealand Government Executive, *Crown entity governance and accountability review*, Speech Hon. Margaret Wilson, 2000.

NIVRA, *Interne beheersing en accountant; Literatuurstudie en synthese*, Amsterdam, 1996.

NIVRA, *Recht op het doel af; Overheidsmanagers op zoek naar het einde van de regenboog* (studierapport Platform Doelmatigheid), Amsterdam, 1997.

NIVRA, *Van interne beheersing naar corporate governance*, Amsterdam, 1999.

OECD, *Guidelines for county report (project management control agentschappen)*, Parijs, 2001.

- OECD, *Explanatory notes and working definitions (project management control agentschappen)*, Parijs, 2001.
- OECD, *Management of financial resources and performance in the public sector (handout)*, Parijs, 2001.
- OECD, *Holding the executive accountable: the changing role of parliament in the budget process*, Parijs, 2001.
- OECD, *Minutes from the expert meeting on outcome focused management 18-19 jan 2001 in Paris*, Parijs, 2001.
- OECD, *Proposal for questions to the SBO Survey*, Parijs, 2001.
- OECD, *Key performance management issues overview*, Parijs, 2001.
- OECD, *Recent public management initiatives in France*, Parijs, 2000.
- OECD, *Public management developments in Australia*, Parijs, 1998.
- OECD, *Key performance management issues Australia*, Parijs, 1998.
- OECD, *Mise en place des programmes pluriannuels de modernisation*, Parijs, Parijs, zonder jaartal.
- OECD, *Contrat de service et certification ISO 9002*, Parijs, zonder jaartal.
- OECD, *La modernisation des documents budgétaires*, Parijs, zonder jaartal.
- OECD, *Public management developments in France*, Parijs, 1998.
- OECD, *Key performance management issues France*, Parijs, 1997.
- OECD, *Key performance management issues Netherlands*, Parijs, 2001.
- OECD, *Accrual accounting in the Netherlands and the United Kingdom*, Parijs, 1997.
- OECD, *Public management developments in New Zealand, Update 2000*, Parijs, 2000.
- OECD, *Key performance management issues New Zealand*, Parijs, 1997.
- OECD, *Key performance management issues United Kingdom*, Parijs, 1997.
- OECD, *Performance budgeting in Sweden, outline of a reform programme*, Parijs, 2000.
- OECD, *Public management developments in Sweden: Update 2000*, Parijs, 2000.
- OECD, *Budgeting in Sweden: 19th Annual Meeting of Senior Budget Officials*, Parijs, 1998.
- OECD, *Accrual accounting and budgeting practices in member countries: overview*, Parijs, 2000.
- OECD, *Management control in modern government administration: some comparative practices*, Parijs, 1996.

- Office of the Auditor General of Canada, *Financial Management Capability Model*, 1999.
- Office of Management and Budget, *Circulaire No. A-123: Management Accountability and Control*, 1995.
- Paape, L., en R.W.A. de Korte, Van operational naar management control auditing?, in: *de Accountant*, 8, 2000.
- Pollitt, C., e.a., *Performance or Compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries*, New York, 1999.
- PriceWaterhouseCoopers, *Een visie op planning & control in gemeentelijke organisaties - discussienotitie*, Utrecht, 2000.
- Renes, R.M., Via interne beheersing naar corporate governance, in: *de Accountant*, 6, 1999.
- Séguin, P., *Mesure des performances dans le secteur public en France*, Leuven, 2000.
- Society for Quality Control, *Malcolm Bridge National Quality Award*, 1996.
- Stichting BBI, *Naar bestuurlijke vernieuwing, bedrijfsvoering en informatie - Afscheidsboekje van de Stichting BBI*, Leusden, 1995.
- Stichting BBI, *BBI en planning en control*, Leusden, 1995.
- Schick, A., *The spirit of reform: managing the New Zealand State sector in a time of change*, 1996.
- State Services Commission, *A better focus on outcomes through SRA networks*, 1998.
- The Treasury (New Zealand), *Crown entity reforms*, Wellington, 2000.
- Tweede Kamer der Staten Generaal, *Interdepartementale beleidsonderzoeken 2000*, 27418, nr. 1, Den Haag, 2000.

Bijlage 2 Deelnemers virtuele discussie bedrijfsvoering

Dr. R.	Batenburg	Universiteit Utrecht
Drs. D.I.	Berg van den	Cap Gemini Ernst en Young
Dr. B.F.	Blumberg	Universiteit Maastricht
Prof. Dr. B. K.	Brussaard	T.U. Delft
P.A.	Grootendorst	Ministerie van Defensie
M.J.	Hendrix RA	Algemene Rekenkamer
Drs. F.J.	Israel	Algemene Rekenkamer
G.	Jager de	HBO-Raad
G.J.	Jansink	Algemene Rekenkamer
Dr. C.	Joldersma	Katholieke Universteit Brabant
Drs. P.A.M.G.	Kempkes	Algemene Rekenkamer
Drs. K.	Keulen van	Algemene Rekenkamer
Dr. P.E.M.	Ligthart	Katholieke Universteit Nijmegen
R.	Loenen van	Gemeente Rotterdam
Drs. H.	Luursema	College voor Zorgverzekeraars
Dr. P.A.M.H.	Mantelaers	Algemene Rekenkamer
Dr. F.B.	Meer van der	Erasmus Universiteit
Prof. J.	Meer, van der-Kooistra	Rijksuniversiteit Groningen
Drs. G.J.	Mol	Algemene Rekenkamer
A.	Molenkamp	Universiteit van Amsterdam
Dr. C.J.	Montfort van	Algemene Rekenkamer
H.	Nederhof	SFB-Uitvoeringsorganisatie
Drs. P.A.	Neelissen RA	Algemene Rekenkamer
Ir. M.H.J.	Nijland	M&I/Partners
Prof. Dr.G. J	Pijl van der	Erasmus Universiteit
R. M.	Renes	KPMG Assurance/EUR
Drs. M.F.	Sas	Algemene Rekenkamer
C.G.	Schajjik van	Ministerie van VWS
Prof. J.	Simons	Rijksuniversiteit Groningen
R.	Smits	CTSV
Prof. I.Th. M.	Snellen	Erasmus Universiteit
Mr. E.G.	Starre van der	SFB-Uitvoeringsorganisatie
Drs. K.	Steenhoven van der	Het Expertise Centrum
E.	Stolk	Staf Rijksuitgaven
A.B.	Tang van der	Belastingdienst
H.A.	Twisk	Ministerie van Financiën, DAR
P.J.	Veen van	Ministerie van VROM
Drs. C.J.J.	Veldhuijzen	Algemene Rekenkamer
P.	Waarde van der	Ministerie van BZK
P.	Wallage	KPMG Accountants NV
Drs. Th.	Wijsman	Algemene Rekenkamer
A. J. M. H.	Zeltenrijch	Ministerie van BZK

Bijlage 3 Algemene uitgangspunten voor bedrijfsvoering

In ruime zin kan bedrijfsvoering opgevat worden als (interne) sturing, (interne) beheersing, primaire en ondersteunende processen. Deze elementen worden hieronder nader gespecificeerd. Ook de verantwoording en de drie contextvariabelen kader/omgeving, externe sturing en extern toezicht worden kort nader gespecificeerd.

INTERNE STURING

1. Inrichting van de organisatie:
 - a) vormgeven van de organisatiestructuur
 - b) verdeling van taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden (in functiescheiding)
 - c) inrichten van de processen en opstellen van interne procedures, regels en richtlijnen
 - d) vormgeven van/inhoud geven aan de organisatiecultuur:
 - i) besturingsfilosofie/managementstijl
 - ii) gedragscode/ethische waarden/integriteit
 - iii) voorbeeldgedrag bestuur en management
 - iv) stimuleren deskundigheid, verantwoordelijkheid nemen en inspraak van personeel
 - e) inrichten van de interne communicatiekanalen
2. Vormgeving en invulling van de planningscyclus:
 - a) strategisch plan:
 - i) visie
 - ii) missie
 - iii) kritische succes- en faalfactoren (SWOT-analyse)
 - iv) strategische doelen
 - v) kritische prestatie-indicatoren
 - b) tactisch (meerjaren)plan: financiële, kwalitatieve en kwantitatieve vertaling van strategische (prestatie)doelen in meerjarenplan en -begroting
 - c) operationeel (jaar)plan: jaarlijkse vertaling van (prestatie) doelstellingen naar processen, activiteiten en middelen (personeel, materieel, financieel)
 - d) budgetten: jaarlijkse financiële vertaling van het jaarplan
3. Communicatie met externe belanghebbenden
 - a) belanghebbenden (parlement, burgers, belangengroepen, verzelfstandigde taakuitvoerders, pers e.d.)
 - b) communicatiekanalen/-vormen
 - c) volgen ontwikkelingen in de samenleving en actieve uitwisseling met vak-/branchegenoten

INTERNE BEHEERSING

1. Risicoanalyse en -beheersing
 - a) periodieke risico-inventarisatie en -analyse
 - b) continue risicobeheersing
2. Uitvoeren interne beheersingsmaatregelen
 - a) naleving richtlijnen, procedures, regelgeving
 - b) overige maatregelen
3. Interne communicatie over resultaten van interne beheersingsmaatregelen
 - a) periodieke managementrapportages over activiteiten, prestaties, effecten, kwaliteit, klachten en financiën
 - b) verschillenanalyse
 - c) incidentele rapportages
4. Periodieke voortgangscontrole a.h.v. managementrapportages en follow up/bijsturing
 - a) voortgangscontrole
 - b) follow-up/bijsturing
5. Monitoring van de goede werking van het interne beheersingssysteem

- a) uitvoering van interne en externe audits (financial audits, operational audits, edp audits, organisatiedoorlichtingen, doelmatigheidsonderzoeken e.d.)
- b) overige monitoring (evaluaties e.d.)

PRIMAIRE PROCESSEN

1. Input: inzet productiemiddelen
2. Throughput: verrichting activiteiten
3. Output: leveren van prestaties

ONDERSTEUNENDE PROCESSEN

1. Financieel beheer, o.a.:
 - a) financiële functie
 - b) accountantscontrole
 - c) beschrijving en onderhoud financieel-administratieve processen
 - d) administraties
 - e) automatisering
 - f) geldstromen naar derden
2. Personeel beheer, o.a.:
 - a) werving en selectie
 - b) opleidingen
 - c) formatie en bezetting
 - d) beloning/arbeidsvoorwaarden
 - e) bewaking integriteit
 - f) ziekteverzuim
 - g) ARBO
3. Materieel beheer, o.a.:
 - a) inkoop en verkoop
 - b) onderhoud
 - c) bewaring
 - d) bewaking
4. Organisatiebeheer, o.a.:
 - a) mandaatbesluiten/-regelingen
 - b) organisatiebeschrijving
 - c) procesbeschrijvingen
 - d) handboek administratieve organisatie
5. Informatiebeheer, o.a.:
 - a) inrichting van de informatievoorziening
 - b) informatieplan
 - c) dataverzameling
 - d) automatisering informatievoorziening
 - e) IT-controls (general controls en application controls)
 - f) informatiebeveiliging (fysieke beveiliging, logische toegangsbeveiliging, VIR)
 - g) beschikbaarheid/continuïteit informatievoorziening
6. Huisvestingsbeheer, o.a.:
 - a) inkoop en afstoot c.q. huur
 - b) onderhoud
 - c) bewaking
 - d) verdeling/functionaliiteit

VERANTWOORDING

1. Inhoud externe verantwoording/verslaggeving
 - a) organisatie

- b) beleid en prestaties
 - c) bedrijfsvoering
 - d) financiën
2. Reikwijdte en diepgang accountantscontrole
 3. Déchargeverlening

KADER/OMGEVING

1. wettelijk kader (wettelijke taak en wet- en regelgeving)
2. regeerakkoord
3. positie in het staatsbestel
4. aard van het beleidsveld
5. beschikbaar budget

EXTERNE STURING DOOR DE MINISTER

(i.g.v. verzelfstandigde organisaties)

1. relatie kerndepartement-organisatie
2. eisen aan de organisatie
3. sturingsinstrumenten minister
4. onderbouwing beleid minister
5. randvoorwaarden voor taakuitvoering

EXTERN TOEZICHT DOOR MINISTER/TOEZICHTHOUDER

(i.g.v. verzelfstandigde organisaties)

1. informatieverzameling (rapportages van de organisatie, externe evaluaties, doorlichtingen e.d.)
2. oordeelsvorming
3. interventie

Bijlage 4 Normen voor bedrijfsvoering volgend uit de interdepartementale beleidsonderzoeken naar bedrijfsvoering en de evaluaties van agentschappen

Element	Criterium
Sturing	<ul style="list-style-type: none"> • De missie moet zijn geformuleerd. • Beleidsdoelen moeten zijn geformuleerd. • De sturingsrelatie moederdepartement en uitvoerende dienst moet zijn vastgelegd. • Afspraken over te leveren prestaties/producten en de beschikbare middelen (financieel en niet financieel) alsmede over de gevolgen bij het niet nakomen van deze afspraken moeten zijn vastgelegd (managementcontracten of protocollen). • De afspraken moeten worden gemaakt in termen van meetbare prestaties. • Sturingsinstrumenten dienen betrekking te hebben op taken, doelen en begroting. • De componenten waarop gestuurd wordt (budget, personeel, prestaties, enz.) moeten eveneens hierin zijn vastgelegd. • Het primaire proces dient te zijn beschreven. • De sturingsinstrumenten van de uitvoerende dienst (planning en controlcyclus) moeten aansluiten op die van het moederdepartement. • Afspraken over eisen aan beleids- en verantwoordingsinformatie. • De organisatie en processen zodanig vormgeven dat flexibel kan worden ingespeeld op veranderingen (politiek, eisen opdrachtgever, enz.). • Kwaliteitsindicatoren moeten worden vertaald naar meetbare en controleerbare kengetallen en worden opgenomen in de planning en controlecyclus.
Beheersing	<ul style="list-style-type: none"> • Over de realisatie van de taken, doelen en de bedoelde componenten dient periodiek gerapporteerd te worden. • Duidelijkheid over informatiebehoeften (beleidsinformatie en verantwoordingsinformatie (afsluiten van informatieprotocollen)).
Primaire processen	<ul style="list-style-type: none"> • Prestaties, producten etc. dienen meetbaar te zijn. • Kosten moeten kunnen worden toegerekend. • Volume en prijscomponenten moeten kunnen worden onderscheiden. • Flexibel.
Ondersteunende processen	Geen normen kunnen afleiden.

Bijlage 5 Normen voor bedrijfsvoering volgens BBI

De belangrijkste BBI-normen voor 'bedrijfsvoering en instrumenten' luiden samengevat als volgt::

Organisatie:

In algemene zin pleit BBI voor o.m. "een open wijze van communiceren tussen bestuurlijke en ambtelijke organisatie; een integer ambtelijk apparaat, een grote mate van transparantie van het beleidsproces van voorbereiding tot uitvoering; een perfecte informatievoorziening".

Ambtenaren dienen zich direct verantwoordelijk te voelen voor de kwaliteit van het eigen werk en voor de kwaliteit van de dienst/sector en de gemeente als geheel; vereisten zijn: ondernemend durven zijn, initiatief nemen, creatief zijn, klantgericht werken (ambtenaar-nieuwe-stijl). De ambtenaar dient een rol te vervullen waarbij hij/zij enerzijds zijn/haar onafhankelijkheid moet bewaren en anderzijds rekening moet houden met politieke mogelijkheden en onmogelijkheden. De verhouding tussen ambtenaar en bestuur moet gebaseerd zijn op vertrouwen en open communicatie.

Organisatiestructuur:

BBI propageert de 'productverantwoordelijke organisatie': "het bijeenbrengen van producten en productverantwoordelijkheid in één organisatorisch verband geeft een grotere duidelijkheid naar binnen en naar buiten, minimaliseert opsplitsing van productieproces met alle coördinatieproblematiek van dien en brengt een betere koppeling tussen organisatie-inrichting en bijvoorbeeld informatievoorziening (ook productgewijs ingericht) tot stand".

De flexibiliteit in een organisatie moet zodanig zijn dat snel kan worden ingespeeld op veranderende omstandigheden, wetgeving, uitvoering e.d. De vaak geringe flexibiliteit en veranderingsgezindheid van ambtenaren impliceert o.m. grote aandacht voor de gewenste cultuurverandering, een evenwichtige werknemers- en werkgeversrelatie en goede wederzijdse invulling hiervan, een adequate rechtsbescherming in bijvoorbeeld organisatie-ontwikkelingsprocessen. Het aanbrengen van fundamentele veranderingen in een reorganisatie vraagt om een totaalbenadering met integrale aandacht voor structuur, cultuur, instrumenten en integratie van deze drie. Sleutelen aan de structuur vergt een voorafgaande discussie en overeenstemming over de organisatiefilosofie (besturingsconcept, missie) en vraagt werken aan een ombuiging van de aanwezige cultuur in de richting van een gedragspatroon dat bij de filosofie past.

Verhouding centraal/decentraal:

De verdeling van centrale en decentrale verantwoordelijkheden dient evenwichtig te zijn. Zeker als binnen een efficiënte bedrijfsvoering veel gedecentraliseerd wordt, is de behoefte aan een centraal kader waarbinnen de bedrijfsvoering kan plaatsvinden des te groter. Ontbreekt zo'n kader, dan is gevaar van eigen richting kiezen, verkokering, vervreemding van de bestuurlijke verantwoordelijkheid een groot risico. Aandacht vragende punten zijn de strategische beleidsplanning (ambtelijke/bestuurlijke top), de bestuursondersteuning en de consolidatie van informatie (bewerking, analyse danwel toevoeging van concerngebonden informatie teneinde de informatie geschikt te maken voor afweging, keuzes, sturing en bijsturing). Organisatorisch worden deze taken bij voorkeur in een centraal staforgaan ondergebracht.

Contractmanagement:

"Wezenskenmerken van contractmanagement zijn dat in vertrouwen en binnen zekere kaders verantwoordelijkheden en bevoegdheden worden gedelegeerd, die in verantwoordelijkheid worden ingevuld. Noodzakelijk sluitstuk is het afleggen van verantwoording achteraf, de afrekening. Niet alleen aan het einde van het jaar, maar ook tussentijds". Vereist zijn een helder stelsel van spelregels (vrijheden, verplichtingen) voor de bedrijfsvoering, een concrete formulering van de geaccordeerde, voorgenomen 'productie', overeenstemming over omvang en aard van de in te zetten middelen, afspraken over tussentijdse en verantwoordingsinformatie. De blijvende politieke verantwoordelijkheid voor de bedrijfsvoering dwingt tot politiek/bestuurlijk invoelingsvermogen binnen de ambtelijke

organisatie en goede vormen van communicatie voor, tijdens en na het beleids- en beheerproces tussen bestuurders en ambtenaren. Contractmanagement is geen zaak die naar twee kanten is 'dichtgetimmerd'. "Het is een vastlegging van afspraken over taken, verantwoordelijkheden e.d. over en weer op enig moment, maar vervolgens binnen de afgesproken spelregels een instrument in een dynamisch beleids- en beheerproces".

Budgettering:

Invoering van budgettering vereist een bedrijfsvoeringsfilosofie die stoelt op decentralisatie van bevoegdheden, een ontwikkeling van input- naar outputsturing en -beheersing, een stelsel van heldere spelregels van wat binnen budgettering mag en niet mag. Budgetregels dienen enige vrijheden met betrekking tot de inzet van middelen te bevatten, die de creativiteit stimuleren (efficiencyprikkels).

Processen:

In geval van productverantwoordelijke eenheden worden met elkaar samenhangende processen binnen één organisatorisch verband samengebracht. Procesanalyse is zeer complex, echter het belang is evident. "Via selectie, prioriteitsstelling en een gefaseerde aanpak moet een begaanbare weg worden gevonden, een weg die, in het licht van doelmatig werken, een verplicht traject behoort te zijn". Een professionele wijze van sturing dwingt leidinggevendenden tot keuzes: leidinggevendenden moeten de processen kennen en beheersen, kwalitatief en kwantitatief laten beschrijven voorzover dat voor de aansturing relevant is; de overige processen zal hij/zij niet meer dan benoemen. "Een leidinggevende die dit onderscheid niet kan aanbrengen, die deze keuzes niet kan maken, is er de oorzaak van dat werk in bureaucratie smooft".

Planning en control:

planning & control hebben betrekking op het beleid/de beleidsplanning, de uitvoering/het beheer, en de bedrijfsvoering, die op beide (beleidsvoorbereiding en -uitvoering) gericht is.

Planning moet men opvatten als een proces, waarbij besluiten worden genomen omtrent wat hoe zal worden gedaan in een toekomstige periode. Planvorming is keuzes en afwegingen maken. De bedrijfsvoering is mede gericht op de plan- of beleidsvoorbereiding. Het uit het planningsproces resulterende plan is een samenhangend geheel van besluiten omtrent doelstellingen die door de organisatie worden nagestreefd en omtrent de mate waarin, de methode waarmee en de tijd waarop de doelstellingen zullen worden gerealiseerd. Het plan dient dus aan te geven: activiteiten/producten, methoden en technieken, betrokkenen en tijdsperiode.

Control is een minder eenduidig begrip en is "het best te omschrijven als beheersing of besturing en houdt in die betekenis in de bewaking van de uitvoering van een eerder vastgesteld plan en de zorg voor evaluatie van de uitvoering". De evaluatie moet leiden tot feedback, die hetzij leidt tot bijstelling van de huidige plannen, hetzij invloed heeft op toekomstige planning. Control heeft betrekking op wederzijdse afstemming van het functioneren van verschillende onderdelen van de organisatie (coördinatie) en een efficiënte en effectieve uitvoering.

Planning en control zijn twee kanten van dezelfde medaille: het managementproces. Er bestaat een wederzijdse beïnvloeding. Alle organisatieniveaus hebben met planning & control van doen: onderscheid tussen strategische planning (taak van bestuur; missie/doelstellingen), organisatiebeheersing (management control; taak van management; spelregels voor bedrijfsvoering) en taakbeheersing (operational control; taak van individuele medewerkers; beheersing van primaire activiteiten).

Functies van planning & control zijn planning/programmering, budgettering (besluitvorming over actieplannen voor de komende periode van veelal een jaar; concretisering van plannen naar verantwoordelijke functionarissen; overeenkomst waarin de taakopdracht en verantwoordelijkheid voor de uitvoering, in onderlinge samenspraak tussen de managementniveaus vastgelegd, worden vastgelegd), registratie (vastlegging van input en output, in kwantiteiten en/of financiële grootheden; benodigd voor afleggen van verantwoordelijkheid en evaluatie) en rapportage en evaluatie (de cruciale

fase in het proces van organisatiebeheersing: confrontatie tussen plannen en realisatie, analyse van verschillen en conclusies over aanpassingen/correcties naar de toekomst).

Cultuur/klantgerichtheid:

een meer bedrijfsmatig opererende overheid handelt niet vanuit zijn monopoliepositie, maar vanuit een zakelijke leverancier/klant-relatie. Klantvriendelijkheid dient te resulteren in snellere afdoening van zaken, betere openstellingstijden en toegankelijkheid, concentratie van publiekgerichte activiteiten, betere klachtenafhandeling e.d. Klantvriendelijk handelen kan niet zonder een klantgerichte instelling/cultuur.

Bijlage 6 Bedrijfsvoering in financiële verantwoordingen 2000

Ministerie	Bedrijfsvoerings-mededeling	Bedrijfsvoerings-paragraaf	Inhoud bedrijfsvoeringsparagraaf
Algemene Zaken	-	-	N.v.t.
Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties	-	+	<ul style="list-style-type: none"> • Algemeen • Reorganisatie DG Openbare Orde en Veiligheid • Verbeteracties financieel beheer: administratieve organisatie; Mandaat-, volmacht- en organisatiebesluit; Beheer overheidsprojecten Nederlandse Antillen en Aruba; Sturingsrelaties; Agentschappen; VBTB; Personele activiteiten; Prestatiegegevens/kengetallen; Aanbesteding- en inkoopbeleid • Planning & Controlcyclus • Euro
Buitenlandse Zaken	-	- ¹⁶	N.v.t.
Defensie	+	+	<ul style="list-style-type: none"> • Veranderingsproces • Beleid Bedrijfsvoering Defensie (BBD 2000) • Informatievoorziening • Prestatie-indicatoren en kengetallen • Evaluaties en audits • Personeelsbeleid: Voortgang herstructurering; Arbeidsvoorwaarden • Financieel beheer: Betalingsverkeer; Verbeterplannen financieel beheer • Rechtmatigheidsonderzoek 1999 Algemene Rekenkamer • Financiële informatiesystemen • Bijlage: Pilot mededeling over de bedrijfsvoering
Economische Zaken	-	-	N.v.t.
Financiën	-	+	<ul style="list-style-type: none"> • Personeel • Organisatie • Resultaten primaire processen Belastingdienst • Automatisering • Planning en control • Beleid inzake misbruik en oneigenlijk gebruik • Rechtmatigheidsonderzoek Algemene Rekenkamer 1999 • Professionalisering inkoop
Justitie	-	+	<ul style="list-style-type: none"> • Ontwikkeling begroting: Project VBTB; Project Jurist • Besturing: Kwaliteitsverbetering volgens INK-model; Project Government Governance • Verzelfstandiging dienstonderdelen • Modernisering rechterlijke organisatie • Administratieve organisatie: Naleving regels Europese aanbesteding; Verplichtingenbeheer

¹⁶ De financiële verantwoording bevat wel een paragraaf Organisatie, personeel, financieel beheer, gebouwen en voorlichting.

			<p>kerndepartement; Outputsturing Stichting Reclassering Nederland; Personele uitgaven; Misbruik en oneigenlijk gebruik; Accountantscontrole</p> <ul style="list-style-type: none"> • Financiële informatievoorziening • Informatiebeveiliging • Millennium en invoering euro
Landbouw, Natuurbeheer en Visserij	-	+ ¹⁷	<ul style="list-style-type: none"> • Verzelfstandiging • Onderhoudsorganisatie administratieve organisatie • Euro • Beleidsevaluatie, organisatiedoorlichting en monitoring • Financiële functie
Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen	-	+	<ul style="list-style-type: none"> • Inleiding • Ontwikkelingen in de financiële bedrijfsvoering: VBTB; Accountability, Toezicht en Controle (ATC); Kwantitatief informatiebeleid; Departementaal Platform bedrijfsvoering en toezicht; Doorlichting regelingen op accountancy-aspecten (Doreac); Invoering baten-lastenstelsel • Personeelsbeleid • Professioneel inkopen en (Europees) aanbesteden • Voorlichting • Invoering euro • Vereenvoudiging financiële administratie • Rapportage bij de rekening 1999 Algemene Rekenkamer • Misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen
Sociale Zaken en Werkgelegenheid	-	+	<ul style="list-style-type: none"> • Inleiding • Kerngegevens • Personeel • Bezwaar en beroep • Financieel beheer • Invoering euro • VBTB
Verkeer en Waterstaat	-	+	<ul style="list-style-type: none"> • Pilots mededeling over de bedrijfsvoering • Managementcontracten SG-DG's • Organisatie Inspectie Verkeer en Waterstaat • Invoeringstraject euro • Accountantscontrole DAD • Financieel beheer (i.h.b. Rijkswaterstaat en KNMI) • Invoering baten-lastenstelsel • Misbruik en oneigenlijk gebruik
Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer	-	+	<ul style="list-style-type: none"> • Doelmatigheidstaakstelling regeerakkoord • Samenvoeging inspecties VROM • Project Modernisering en verzelfstandiging Secretariaten Huurcommissie • Reorganisatie DG Milieubeheer • Nieuwe infrastructuur VROM • VBTB • Invoering euro • Millennium

¹⁷ Onderdeel van de paragraaf Financieel beleid en beheer, dus 'subparagraaf' bedrijfsvoering.

			<ul style="list-style-type: none"> • Emancipatiebeleid • EOS-Project modernisering huursubsidie • Informatievoorziening professioneel inkopen en aanbesteden • Financieel beheer Rijksgebouwendienst • Ruimtelijk Planbureau
Volksgezondheid, Welzijn en Sport	+	+	<ul style="list-style-type: none"> • Mededeling over de bedrijfsvoering: Algemeen; Sturing; Bedrijfszekerheid; Beheer; Controle • Organisatorische en personele ontwikkelingen: Organisatieontwikkeling (stand van zaken organisatieontwikkeling en afslanking, P- en M-problematiek (personele en materiële budgetten), personeelsbeleid, facilitaire vernieuwing); VWS in zijn directe omgeving (inspecties, agentschappen, onderzoeksinstituten, ZBO's, intermediaire organisaties, gesubsidieerde instellingen) • Bedrijfsvoeringsprocessen: Sturing; VBTB; Bedrijfszekerheid (introductie euro, implementatie Voorschrift Informatiebeveiliging Rijksoverheid); Materieel beheer (algemeen, inkoopfunctie); Financieel beheer (algemeen, administratieve organisatie)

Bijlage 7 Verschenen in de VBTB-reeks van de Algemene Rekenkamer

Ambitieuus maar haalbaar, mei 1999

Beleidsprioriteiten 1999 en 2000, mei 2000

Verantwoorden over Beleid, mei 2000

Handreiking verantwoorden over Beleid, mei 2000

Reactie op de voortgangsrapportage VBTB, mei 2000

VBTB-voorbeeldbegrotingen 2000, juli 2000

Reactie op de tussenrapportage VBTB, februari 2001

Achtergrondstudie bedrijfsvoering, mei 2001

VBTB en informatiesystemen, mei 2001

Reactie op het voortgangsbericht VBTB, mei 2001

Te verwachten publicaties in de VBTB-reeks van de Algemene Rekenkamer:

Beleidsparagraaf begroting 2002, oktober 2001

Bedrijfsvoering deel 2, december 2001

Reactie op de voortgangsrapportage VBTB, januari 2002

Zicht op beleidsintensivering, mei 2002