

**Reactie van de Algemene Rekenkamer
op het Referentiekader mededeling
over de Bedrijfsvoering**

29 maart 2002

Inhoud

1	Inleiding	1
1.1	Algemeen	1
2	Referentiekader mededeling over de bedrijfsvoering	3
2.1	Algemene opmerkingen	3
2.2	De definitie Bedrijfsvoering	6
2.3	De mededeling over de bedrijfsvoering	8
2.4	Referentiekader als basis voor de verdere normontwikkeling en de controle	12
2.5	Risicoanalyse	14
2.6	Toezicht en controle op het niveau Rijk	15
2.7	Overige opmerkingen	16
3	Conclusies en aanbevelingen	17
Bijlage 1	Brief Algemene Rekenkamer over artikel 58 CW 2001	18
Bijlage 2	Onderzoeksvragen praktijkonderzoek bedrijfsvoering algemene rekenkamer	19
Bijlage 3	Goede voorbeelden bedrijfsvoering	26

1 Inleiding

1.1 Algemeen

In 1997 is door de Commissie voor de Rijksuitgaven van de Tweede Kamer de aanzet gegeven tot het project Versnelling en kwaliteitsverbetering van de financiële verantwoordingen. Kwaliteit werd daarbij opgevat in termen van relevante beleidsinformatie. De commissie heeft een ambtelijke werkgroep ingesteld die in juni 1998 het adviesrapport 'Jaarverslag in de politieke arena' heeft uitgebracht. In dit rapport is de samenhang zichtbaar gemaakt tussen beleid, bedrijfsvoering en financiële middelen. Vanwege deze samenhang adviseert de werkgroep de ministeries in jaarverslagen verantwoording te laten afleggen over elk van deze onderdelen. De Staten-Generaal zou hiermee beter in staat worden gesteld om de controlerende rol te vervullen. Het begrip *bedrijfsvoering* is in dit rapport niet gedefinieerd. Wel wordt aangegeven dat het gelet op de ondersteunende functie voor het beleid meer is dan financieel beheer. Bij de verantwoording over de bedrijfsvoering denkt de werkgroep aan een vrij korte mededeling waarin de minister verklaart dat *de bedrijfsvoering aan de gestelde eisen heeft voldaan, met uitzondering van ...* Naast deze mededeling over de bedrijfsvoering zou de minister nog kunnen ingaan op een aantal specifieke bedrijfsvoeringsthema's, zoals de reorganisatie van een departement of het verzelfstandigen van een dienstonderdeel.

Deze adviezen zijn overgenomen door de regering en uitgewerkt in de regeringsnota Van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording (VBTB) van 19 mei 1999. In deze nota is ook een eerste definitie van bedrijfsvoering gegeven. Ten aanzien van de mededeling over de bedrijfsvoering benadrukt de regering het feit dat het een uitzonderingsrapportage is. Dit betekent dat niet elk jaar een integraal beeld van de bedrijfsvoering wordt geschetst. Over het voldoen aan gestelde eisen merkt de regering op dat voor de bedrijfsvoeringsthema's die onder de reikwijdte van de mededeling vallen de daarvoor geldende normen helder moeten worden gedefinieerd.

Het Ministerie van Financiën informeert de Staten-Generaal periodiek over de voortgang van de implementatie van het gedachtegoed in de regeringsnota. Naar aanleiding van de voortgangsrapportage VBTB van mei 2000 heeft de Algemene Rekenkamer in haar reactie (Voortgangsrapportage van Beleidsbegroting tot Beleidsverantwoording nader beschouwd, TK 1999-2000, 26753, nr. 27) gewezen op het belang van tijdige beschikbaarheid van normen voor de bedrijfsvoering en de mededeling daarover. Zij drong er daarom op aan een referentiekader te ontwikkelen dat als basis kan dienen voor een uitspraak van de verantwoordelijke ministers dat de bedrijfsvoering in hoofdlijnen op orde is. De Algemene Rekenkamer verwees hierbij naar internationaal gangbare referentiekaders zoals het COSO-raamwerk.

Dit advies is door het ministerie van Financiën overgenomen en op 21 februari 2002 heeft de Minister van Financiën het Referentiekader mededeling over de bedrijfsvoering aangeboden aan de Tweede Kamer.

De Algemene Rekenkamer heeft zich ten doel gesteld een bijdrage te leveren aan de implementatie van het VBTB gedachtegoed. Daarnaast moet zij zich voorbereiden op de gevolgen van VBTB voor haar controlerende taak. In dat verband heeft de Algemene Rekenkamer een reeks van (VBTB) rapporten gepubliceerd, waaronder op 16 mei 2001 de Achtergrondstudie Bedrijfsvoering. Deze achtergrondstudie was het eerste van twee rapporten over dit onderwerp. Het tweede rapport is het onderhavige.

Het eerste deel van het onderzoek bedrijfsvoering, de Achtergrondstudie, was vooral gericht op het bepalen van de reikwijdte van het begrip bedrijfsvoering en de algemene uitgangspunten die gelden voor bedrijfsvoering en op de ontwikkeling van een methode van onderzoek.

Afgelopen jaar is het tweede deel van het onderzoek uitgevoerd. Het doel was het in de praktijk testen van de methode van onderzoek, het verdiepen en verbreden van de kennis op het gebied van bedrijfsvoering in het buitenland en het op basis hiervan identificeren van zogenaamde good practices (goede voorbeelden).

Voor de onderhavige reactie op het referentiekader maakte de Algemene Rekenkamer gebruik van de resultaten van de achtergrondstudie en de kennis opgedaan bij werkbezoeken aan zusterinstellingen in het buitenland en bij pilotonderzoeken ter toetsing van haar onderzoeksmethode. Op de website van de Algemene Rekenkamer (www.rekenkamer.nl) is meer informatie hierover te vinden.

2 Referentiekader mededeling over de bedrijfsvoering

2.1 Algemene opmerkingen

Goede bedrijfsvoering is een voorwaarde om (beleids)doelen en prestaties te realiseren. Een mededeling over de bedrijfsvoering kan belanghebbenden inzicht geven in de kwaliteit van die bedrijfsvoering. De Algemene Rekenkamer spreekt in dat verband haar waardering uit voor de totstandkoming van dit referentiekader voor de mededeling over de bedrijfsvoering. Het is een belangrijk tussenstation op de weg naar een volledige set van normen op basis waarvan de verantwoordelijke ministers een uitspraak over de bedrijfsvoering bij hun ministerie kunnen doen. Het referentiekader geeft richting aan de wijze waarop de ministers voor zichzelf de voorwaarden moeten creëren om hun verantwoordelijkheid voor de bedrijfsvoering te kunnen dragen en hierover expliciet verantwoording af te leggen. Voor de Tweede Kamer vormt het referentiekader een basis voor het vertrouwen dat zij moet kunnen hebben in de mededeling van de ministers over de bedrijfsvoering. Voor de controleurs (met name de accountantsdiensten en de Algemene Rekenkamer) vormt het referentiekader de aanzet tot de volledige set van normen op basis waarvan zij de bedrijfsvoering en de mededeling daarover kunnen controleren.

Het referentiekader doet recht aan de eigen verantwoordelijkheid van de ministers voor hun bedrijfsvoering: het geeft geen normen voor de wijze waarop zij de bedrijfsvoering zouden moeten invullen en evenmin criteria voor een goede of slechte bedrijfsvoering. Wel maakt het referentiekader duidelijk dat de ministers verantwoordelijk zijn voor de ontwikkeling van relevante normen voor hun ministerie, waarbij minimaal de wettelijke normen van toepassing zijn naast departementspecifieke normen en rijksbreed vastgestelde bedrijfsvoeringkaders (bepaling 3.3).

Uit de inleiding bij het referentiekader blijkt dat de gewenste eindsituatie in 2004 moet worden bereikt. Dit betekent dat het Rijk en de afzonderlijke ministeries circa drie jaar de tijd hebben om de relevante normen en criteria te ontwikkelen. De Algemene Rekenkamer acht dit een realistische periode, omdat het ontwikkelen van normen en criteria voor een belangrijk deel het codificeren van de bestaande praktijken zal zijn. Bedrijfsvoering is immers niet nieuw, overheidsmanagers zijn hier dagelijks mee bezig.

Het referentiekader beschrijft de eindsituatie, de situatie dus die de ministers de komende drie jaar moeten bereiken. Uitgaande van de bepalingen in het referentiekader betekent dit concreet dat:

- elk ministerie een meerjarenvisie heeft op sturing, beheersing, verantwoording en toezicht;
- elk ministerie beschikt over een jaarplan waarin:

- inzicht wordt gegeven in de instrumenten van sturing en beheersing van bedrijfsprocessen die in het desbetreffende jaar worden ingezet om de beleidsdoelstellingen te realiseren;
- de relevante normen zijn vermeld waaraan de bedrijfsprocessen moeten voldoen;
- inzicht wordt gegeven in de uitgangspunten voor het opnemen van aandachtspunten in de mededeling over de bedrijfsvoering;
- elk ministerie jaarlijks een risicoanalyse uitvoert;
- deze risicoanalyse de basis vormt voor het jaarplan;
- elk ministerie beschikt over een normenkader voor de bedrijfsprocessen;
- elk ministerie de uitvoering volgt van de bedrijfsprocessen en daarbij aan de hand van prestatie-indicatoren toetst of de uitkomsten van de bedrijfsprocessen zodanig zijn dat zoveel mogelijk wordt bijgedragen aan de realisatie van de beleidsdoelstellingen;
- elk ministerie beschikt over prestatie-indicatoren voor de bedrijfsprocessen;
- de interne sturing en beheersing bij de ministeries zodanig is ingericht dat deze voorziet in een adequate borging van de kwaliteit;
- gewaarborgd is dat de mededeling over de bedrijfsvoering op een ordelijke en controleerbare wijze tot stand komt;
- de ministeries periodiek onderzoeken uitvoeren naar de bedrijfsvoering.
- de onderzoeken naar de bedrijfsvoering voldoen aan de eisen van:
 - validiteit van opzet van onderzoek en gevolgtrekkingen;
 - betrouwbaarheid van de in het onderzoek gebruikte meetmethoden;
 - bruikbaarheid van de uitkomsten van het onderzoek.
- de ministeries beschikken over een standaardprocedure voor het informeren van de ambtelijke en politieke top over de uitkomsten van de onderzoeken naar de bedrijfsvoering;
- de ministers de Algemene Rekenkamer tijdig informeren over de onderzoeken naar de bedrijfsvoering en de resultaten daarvan;
- elk ministerie beschikt over een planning en controlcyclus die onder meer voorziet in het volgen van de uitvoering van de bedrijfsprocessen gericht op het realiseren van de beleidsdoelstellingen en in de – ordelijk en controleerbare wijze van - totstandkoming van de mededeling over de bedrijfsvoering.

Om te waarborgen dat deze eindsituatie in 2004 wordt bereikt vindt de Algemene Rekenkamer het van belang dat de ministeries concrete plannen hiervoor ontwikkelen met een tijdpad. Zij hecht daarom veel waarde aan de opmerking in de inleiding van het referentiekader: "In de bedrijfsvoeringsparagraaf van de ontwerpbegroting 2003 zullen de ministeries hun groeitraject expliciteren." en ziet hier met belangstelling naar uit.

De bedrijfsprocessen bij de ministeries zullen onderling verschillen. Dit betekent niet dat voor die processen ook altijd verschillende normen van toepassing zijn. De eisen aan bijvoorbeeld het subsidiebeheer van het Ministerie van SZW zullen grotendeels gelijk zijn aan die voor het subsidiebeheer van het Ministerie van VWS. Dit betekent dat doelmatigheidswinst kan worden behaald door in dit soort gevallen gezamenlijk de normen te ontwikkelen. De Algemene Rekenkamer adviseert daarom om in interdepartementaal

verband te zoeken naar gemeenschappelijke kaders en het daarvoor ontwikkelen van gemeenschappelijke normen en criteria. Een goed voorbeeld uit de praktijk is de interdepartementale werkgroep die op initiatief van het Ministerie van Financiën de baseline financieel en materieel beheer heeft ontwikkeld en die thans rijksbreed wordt geïmplementeerd. Ook is er al het een en ander aan materiaal beschikbaar dat behulpzaam kan zijn bij het ontwikkelen van rijksbrede of departementspecifieke normenkaders. Voorbeelden zijn de door het Ministerie van Financiën ontwikkelde wegwijzers voor de agentschappen, de handreiking misbruik en oneigenlijk gebruik, de checklist contractbeheer (zie rapport "In contact met het contract", bijlage 6) en de checklists controleerbaarheid en uitvoerbaarheid.

Ook ICT-toepassingen zouden bij het codificeren, ontwikkelen en uitwerken van normen behulpzaam kunnen zijn. Bijvoorbeeld door data sharing op het gebied van proces- en productnormen of een gemeenschappelijk platform op het RYX-intranet voor ideeën en discussies.

Het voortouw bij het verder ontwikkelen van rijksbrede normen en criteria zou genomen kunnen worden door de ministers die een coördinerende verantwoordelijkheid hebben voor de desbetreffende onderwerpen. Voor personeel bijvoorbeeld de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties en voor huisvesting de minister van VROM. Vanuit diens verantwoordelijkheid voor de bedrijfsvoering bij het Rijk als geheel ziet de Algemene Rekenkamer hier een stimulerende en monitorende rol weggelegd voor de minister van Financiën.

De Algemene Rekenkamer wil een positieve bijdrage aan deze ontwikkelingen leveren door het doen van onderzoek naar de implementatie en uitwerking van het referentiekader en de baselines, door het zichtbaar maken van of te wijzen op beschikbare normatiek en de eventuele relevante verschillen daartussen, door het doen van aanbevelingen en door het geven van goede voorbeelden uit de praktijk. Naast haar rapporten gebruikt de Algemene Rekenkamer hiervoor ook haar website (www.rekenkamer.nl). Op de website zal meer en meer gedetailleerde informatie over voorbeelden uit binnen- en buitenland te vinden zijn¹. Dit dossier zal tijdens het groeitraject periodiek worden geactualiseerd met nieuwe voorbeelden uit haar onderzoeken of uit het buitenland.

De Algemene Rekenkamer zal zich in dit groeitraject alleen in oordelende zin uitspreken over die onderdelen van de bedrijfsvoering waar de minister zich over verantwoordt of zou moeten verantwoorden in het jaarverslag. Dit betekent bijvoorbeeld dat zij in haar rapporten bij de jaarverslagen 2002 een oordeel zal geven over het financieel beheer, materieel beheer

¹ Binnenkort zullen bijvoorbeeld op de website verslagen worden opgenomen van werkbezoeken die ambtenaren van de Algemene Rekenkamer hebben gebracht aan zusterinstellingen in het Verenigd Koninkrijk, Amerika, Canada, Australië en Nieuw Zeeland.

en de administraties die daarvoor worden gevoerd. Van de ministeries wordt namelijk geëist, conform de Comptabiliteitswet 2001, dat ze zich minimaal hierover verantwoorden in het jaarverslag 2002.

Vanaf het jaarverslag 2004 zal het oordeel van de Algemene Rekenkamer de gehele bedrijfsvoering betreffen.

De departementale accountantsdiensten en de Algemene Rekenkamer dienen tevens onderzoek te doen naar en zich een oordeel te vormen over het jaarverslag van de ministeries. Onderdeel van die jaarverslagen is de mededeling over de bedrijfsvoering. Hierin verklaart de betrokken minister dat er sprake is geweest van beheerste processen. Het onderzoek van de departementale accountantsdiensten en de Algemene Rekenkamer betreft dus mede de juistheid van die mededeling.

De Algemene Rekenkamer verwijst in dit verband naar haar brief aan de minister van Financiën over de voorgenomen wijziging van artikel 58 van het concept van de Comptabiliteitswet 2001. In dit artikel liggen de eisen vast waaraan de jaarverslagen van de ministeries moeten voldoen, ook op het punt van de informatie over de bedrijfsvoering. Het voorstel tot wijziging komt er in essentie op neer dat het onderzoek zich niet meer richt op de deugdelijke weergave (een producteis) van de niet-financiële informatie waaronder de mededeling over de bedrijfsvoering, maar op de totstandkoming van de mededeling (een proceseis). De Algemene Rekenkamer heeft in haar brief van 8 maart 2002, kenmerk 133 R (zie bijlage 1), de Minister van Financiën laten weten geen voorstander te zijn van deze wijziging. Naar haar mening wordt met de nieuwe formulering geen recht gedaan aan de eisen die de Tweede Kamer heeft gesteld aan de betrouwbaarheid van niet-financiële informatie in de jaarverslagen. Zij stelt voor de eis van deugdelijke weergave te handhaven en eventueel de proceseis toe te voegen.

2.2 De definitie Bedrijfsvoering

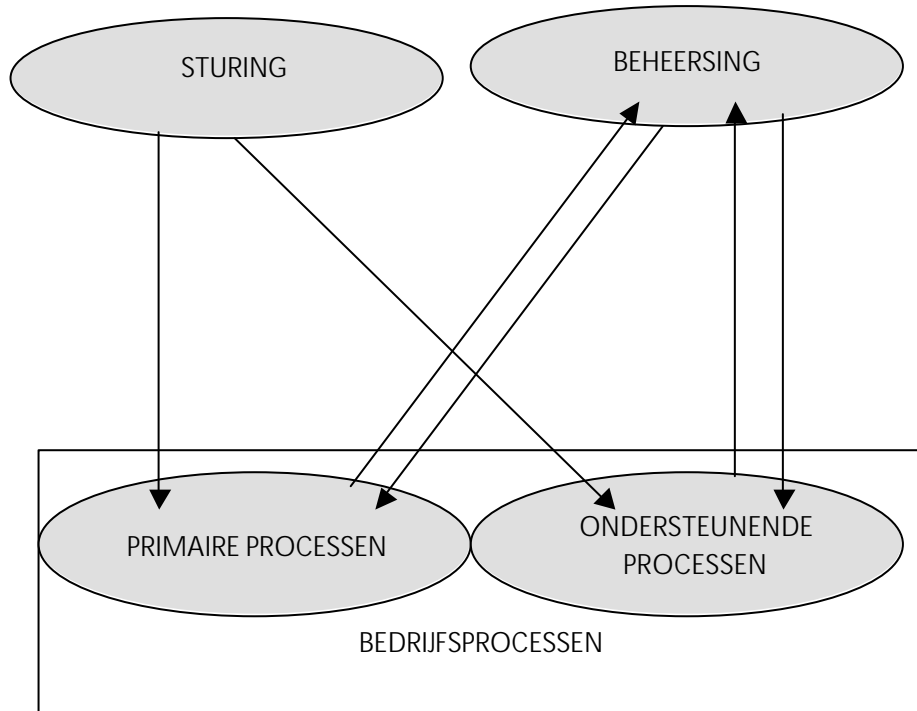
In het referentiekader is in bepaling 2.1 de volgende definitie van bedrijfsvoering opgenomen:

Bedrijfsvoering is de sturing en beheersing van bedrijfsprocessen binnen een ministerie om de beleidsdoelstellingen te kunnen realiseren.

Onder bedrijfsprocessen worden hierbij verstaan de primaire processen en de processen die hiervoor faciliterend zijn.

Hoewel deze definitie grotendeels overeenkomt met de definitie die de Algemene Rekenkamer zelf heeft ontwikkeld in de achtergrondstudie bedrijfsvoering² wil zij hier toch enkele kanttekeningen bij maken.

Ter illustratie hiervan dient de volgende figuur



Bedrijfsvoering betreft het hele plaatje, dus zowel de bedrijfsprocessen als de sturing en beheersing. Hierover bestaat geen verschil van mening tussen het Ministerie van Financiën en de Algemene Rekenkamer. De definitie zou echter kunnen worden gelezen alsof bedrijfsvoering alleen sturing en beheersing is. De Algemene Rekenkamer stelt voor de definitie als volgt aan te passen:

Bedrijfsvoering betreft de bedrijfsprocessen binnen een ministerie om de beleidsdoelstellingen te kunnen realiseren alsmede de sturing en beheersing daarvan.

De bedrijfsprocessen betreffen de primaire en ondersteunende processen. In het referentiekader worden deze processen in beperkte mate toegelicht. De Algemene Rekenkamer merkt daarom (wellicht ten overvloede) op dat het begrip bedrijfsprocessen alle processen binnen een ministerie betreft. Meer concreet gaat het om *primaire processen*:

² Bedrijfsvoering is de sturing en beheersing van de primaire en ondersteunende processen gericht op het realiseren van de taken en doelen van een organisatie.

- beleidsvoorbereiding, - uitvoering, evaluatie en verantwoording;
- begrotingsvoorbereiding, - uitvoering en verantwoording;
- toezicht op wettelijke taken die buiten het Rijk worden uitgevoerd maar waarvoor de minister verantwoordelijkheid draagt;

en *ondersteunende processen*, veelal aangeduid met PIOFHA:

- personeel,
- informatie;
- organisatie;
- financiën;
- huisvesting
- en automatisering.

2.3 De mededeling over de bedrijfsvoering

Met de 'operatie VBTB' is Nederland één van de landen waar beleid en beleidsprestaties een prominente rol krijgen in de begroting en verantwoording. De wijze waarop dit gebeurt varieert van land tot land. In Australië en Nieuw Zeeland bijvoorbeeld is dit veel meer dan in Nederland samen gegaan met decentralisatie, integraal management en deregulering. In die landen is het dan ook gebruikelijk dat niet alleen de minister maar ook het hoofd van de dienst die verantwoordelijk is voor de beleidsuitvoering (de 'chief executive', vergelijkbaar met een secretaris-generaal) verantwoording aflegt aan het parlement.

De nadruk in de landen waar beleid en beleidsprestaties een prominente rol krijgen in begroting en verantwoording³ ligt op de rol van de rijksoverheid als dienstverlener (service / performance delivery). Dit betekent dat de overheid zich committeert aan het realiseren van een bepaald niveau van dienstverlening en dat ook binnen de overheid, met de managers, hierover afspraken worden gemaakt. Het accent in de verantwoordingen ligt dan ook op de realisatie van die afspraken.

In Nederland zien we ditzelfde vooral terug bij de agentschappen binnen de ministeries. Ook daar is sprake van concrete afspraken tussen minister, beleidsdirecties en de agentschappen over te leveren prestaties en wordt daarover verantwoording afgelegd. Ook is er een parallel te trekken met VBTB. In de begrotingen wordt zichtbaar gemaakt wat we willen bereiken en in de verantwoording wordt zichtbaar gemaakt wat we hebben bereikt.

De verschillen manifesteren zich in de wijze waarop verantwoording wordt afgelegd. In de meeste van deze landen geeft de minister en/of de 'chief executive' een verklaring (statement) over de financiële en niet-financiële informatie. De verantwoordelijkheid van de minister respectievelijk de 'chief executive' wordt hierbij benadrukt, doordat zij de

³ Amerika, Canada, Verenigd Koninkrijk, Australië, Nieuw Zeeland, Zweden

verklaringen ondertekenen. De strekking van die verklaringen varieert van een uitspraak over de opgenomen informatie zelf tot de waarborgen rond de totstandkoming van die informatie. De verklaringen van de ministers/'chief executives' zijn tevens object van controle door de rekenkamers die daar als onafhankelijke externe accountant fungeren en ook de verklaring bij de jaarrekening van de ministeries en agentschappen afgeven⁴.

In het referentiekader Mededeling over de bedrijfsvoering is de volgende standaardtekst voor de mededeling over de bedrijfsvoering opgenomen.

Tekst mededeling over de bedrijfsvoering

In het begrotingsjaar 20xx is op een gestructureerde wijze aandacht besteed aan de bedrijfsvoering van het ministerie van ... Op basis van een risicoanalyse is een systematische afweging gemaakt inzake de in te zetten instrumenten van sturing en beheersing. Dit omvat mede het vaststellen van het van toepassing zijnde normenkader en de uitgangspunten voor opname van aandachtspunten in deze mededeling.

Een en ander heeft in het begrotingsjaar 20xx geresulteerd in beheerste bedrijfsprocessen binnen het ministerie van... Daarbij is een aantal punten naar voren gekomen ten aanzien waarvan de volgende verbeteracties zijn (worden) gestart.

In de mededeling is daarnaast ruimte gelaten voor het vermelden van departementsspecifieke normen en bijzondere risico's in de bedrijfsprocessen.

Ten opzichte van de hiervoor beschreven situatie in andere landen valt op dat het 'statement' van de minister in Nederland gaat om de bedrijfsvoering zelf en niet om de betekenis van een goede bedrijfsvoering voor de financiële en niet-financiële informatie in het jaarverslag. Welke betekenis de mededeling over de bedrijfsvoering en meer in het bijzonder 'beheerste processen' wel heeft maakt het referentiekader naar de mening van de Algemene Rekenkamer niet voldoende duidelijk.

Het referentiekader maakt bijvoorbeeld niet duidelijk:

- of en in hoeverre nu sprake is van 'een bedrijfsvoering die aan de daaraan te stellen eisen voldoet', zoals dat oorspronkelijk door de Tweede Kamer werd beoogd. Weliswaar vermeldt de mededeling dat normenkaders moeten worden vastgesteld, maar niet of 'beheerste bedrijfsprocessen' dan ook betekent dat ze zijn geïmplementeerd en nageleefd. Verder gaat dit voorbij aan het gegeven dat ook de sturing en beheersing aan bepaalde eisen moeten voldoen.
- of met 'beheerste bedrijfsprocessen' wordt bedoeld beheerst in de zin van de definitie van beheersing in bepaling 2.1 of beheersing in de zin van de Angelsaksische betekenis van het woord (control), namelijk sturing én beheersing?

⁴ Nederland is het enige land ter wereld waar departementale accountantsdiensten de verklaring bij de financiële verantwoording geven.

De Algemene Rekenkamer beveelt daarom aan in het referentiekader duidelijk te maken welke conclusies de gebruikers wel (goede bedrijfsvoering) en niet (kwaliteit prestaties, zekerheid over de uitkomsten) aan de mededeling mogen verbinden. Om de gedachten te bepalen noemt de Algemene Rekenkamer een aantal van de mogelijke conclusies. Zij heeft zich hierbij gebaseerd op voorbeelden uit de praktijk en in literatuur.

- Binnen het ministerie bestaan voldoende waarborgen voor een ordelijke en controleerbare begrotingsvoorbereiding, -uitvoering en verantwoording.
- Binnen het ministerie bestaan voldoende waarborgen voor een ordelijke en controleerbare beleidsvoorbereiding, -uitvoering en verantwoording.
- Binnen het ministerie bestaat een adequaat systeem van informatievoorziening. Op basis hiervan kunnen tijdig risico's worden gesignaleerd die het realiseren van de beleidsdoelen in de weg kunnen staan.
- Het ministerie beschikt over voldoende waarborgen voor het voldoen aan rijksbrede en departementspecifieke normen.
- Het ministerie beschikt over voldoende waarborgen voor een juiste, tijdige en relevante informatievoorziening aan de Tweede Kamer over de realisatie van de beleidsdoelstellingen (bijvoorbeeld over risico's die zijn opgetreden en die realisatie onmogelijk maken, vertragen of extra middelen noodzakelijk maken).
- De minister heeft het toezicht op wettelijke taken die buiten het Rijk worden uitgevoerd zodanig georganiseerd dat hij over voldoende informatie kan beschikken om zijn/haar verantwoordelijkheid voor die taken te kunnen dragen.
- De minister beschikt over een adequaat systeem van risicomanagement. Dit betekent niet alleen het identificeren van risico's maar ook het nemen van beheersmaatregelen om deze tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen.
- Het ministerie beschikt over een kwalitatief en kwantitatief voldoende personeelsbezetting om de realisatie van de beleidsdoelstellingen mogelijk te maken.
- Integriteit en goed gedrag van het personeel zijn voldoende gewaarborgd.

Overigens merkt de Algemene Rekenkamer op dat 'beheerste processen' geen garantie zijn voor de gewenste prestatie of het gewenste effect. De uitkomst van de processen is onderhevig aan invloeden van binnen en buiten de organisatie. Bijvoorbeeld, een beheerst proces van beleidsvoorbereiding betekent niet dat het voorgestelde beleid ook voldoende politiek draagvlak krijgt om uitgevoerd te worden. Evenmin kan een beheerst proces van watermanagement voorkomen dat er toch overstromingen zullen zijn.

Beheerste processen betekent evenmin dat alle processen goed waren. Wel dat tekortkomingen zouden moeten worden onderkend en dat maatregelen worden of zijn genomen. Tekortkomingen met een voldoende belang vallen onder de 'punten van aandacht' waaraan het referentiekader refereert. Het referentiekader bevat geen bepalingen in welke gevallen wel en in welke gevallen punten van aandacht niet in de mededeling behoeven te worden opgenomen. Hiervoor dienen de ministeries zelf richtlijnen te ontwikkelen en op te nemen in hun jaarplannen.

Voor alle duidelijkheid merkt de Algemene Rekenkamer op dat de gevolgen van de tekortkomingen in de bedrijfsvoering voor het realiseren van de beleidsdoelen of de

rechtmatigheid van de verplichtingen, uitgaven of ontvangsten niet tot uitdrukking komen in de mededeling over de bedrijfsvoering. Wel zouden de gevolgen tot uitdrukking kunnen komen in de beleidsparagraaf of financiële paragraaf van het jaarverslag bij het verklaren van verschillen tussen begroting en realisatie.

In de eindsituatie moeten de Tweede Kamer en ook andere gebruikers van de jaarverslagen aan de mededelingen van de verschillende ministeries dezelfde betekenis kunnen hechten. Het mag niet zo zijn dat de mededeling van de ene minister een totaal andere betekenis heeft dan de mededeling van de andere minister(-s).

De Algemene Rekenkamer is van mening dat de facultatieve onderdelen van de mededeling die betrekking hebben op departementspecifieke normen en bijzondere risico's (zie ook bepaling 5.2) in dat verband moeten worden gezien als een verbijzondering van het beeld voor het desbetreffende ministerie en geen afbreuk mogen doen aan de betekenis van de mededeling als zodanig. De toelichting op bepaling 5.2 kan op dit punt verwarrend werken: "De inhoud van de mededeling over de bedrijfsvoering zal per ministerie verschillend zijn." De Algemene Rekenkamer is het ermee eens dat er verschillen zullen zijn in de risico's bij de ministeries en dat er aanleiding kan zijn voor het toepassen van departementspecifieke normen. Zij acht het echter ongewenst als in vergelijkbare processen of voor vergelijkbare producten verschillende normen gaan gelden.

Bijvoorbeeld:

In het verleden heeft de Algemene Rekenkamer discussies gevoerd met departementale accountantsdiensten over de wijze waarop zij fouten in de steekproef evalueerden. Sommige accountantsdiensten rekenden een post helemaal fout als aan een bepaalde eis niet was voldaan. Anderen rekenden dezelfde omissie voor 10% fout. Dit maakt de uitkomsten van de accountantscontrole onvergelijkbaar en leidde ook tot onvergelijkbare oordelen bij de financiële verantwoording van de ministeries.

De Algemene Rekenkamer controleert rijksbreed en is daardoor in staat dergelijke *ongewenste* verschillen te signaleren. In voorkomende gevallen zal de Algemene Rekenkamer de desbetreffende ministers attenderen op de verschillen en adviseren de normen te harmoniseren. De Algemene Rekenkamer verwacht dat ook het Ministerie van Financiën hierin een rol zal spelen, omdat dit ministerie toezicht houdt op de bedrijfsvoering bij het Rijk als geheel. Uit hoofde van dit toezicht heeft ook het Ministerie van Financiën een rijksbreed beeld van de ontwikkelingen rond en stand van de bedrijfsvoering.

Overigens zullen de ministeries in het groeitraject naar de eindsituatie in 2004 niet allemaal gelijke tred houden. Voor het op waarde schatten van de mededeling over de bedrijfsvoering is het daarom van belang dat de ministeries in de mededeling of toelichting daarop de reikwijdte (wat valt er wel en niet onder) voldoende duidelijk maken.

2.4 Referentiekader als basis voor de verdere normontwikkeling en de controle

De bedrijfsvoering en de mededeling over de bedrijfsvoering vormen object van controle voor de accountantsdienst en de Algemene Rekenkamer. Om hierover een uitspraak te kunnen doen is het noodzakelijk dat de ministeries kunnen beschikken over een volledige set van normen. Eén van die normen is het referentiekader Mededeling over de bedrijfsvoering. Zoals in bepaling 1.1 is vermeld, geeft dit immers een nadere invulling van artikel 21 van de Comptabiliteitswet inzake de verantwoordelijkheid van de minister voor de doelmatigheid van de bedrijfsvoering en het periodiek onderzoeken van de bedrijfsvoering. Het is ook de bedoeling het kader per 1 januari 2006 de status van ministeriële regeling te geven.

Het referentiekader is bedoeld als een set van systeemnormen: normen die gesteld worden aan het management controlsysteem (zie Baseline Financieel en Materieelbeheer, Ministerie van Financiën, juni 2001). Deze normen zijn gericht op de sturing en beheersing van alle bedrijfsprocessen binnen een ministerie en niet verbonden aan één bedrijfsvoeringsproces. Normen verbonden aan één bedrijfsvoeringsproces noemt de baseline procesnormen. Daarnaast zijn er nog productnormen die eisen stellen aan de uitkomsten van de processen. De systeemnormen vormen de basis om te komen tot een bedrijfsvoering die aan de eisen voldoet en voor het kunnen afgeven van de mededeling over de bedrijfsvoering. Deze normen zijn echter te abstract om werkelijk te kunnen toetsen. De Algemene Rekenkamer onderstreept daarom het belang van het uitwerken van de systeemnormen in proces- en productnormen (zie bepaling 3.3). Hiervoor is het noodzakelijk dat de systeemnormen zelf voldoende duidelijk zijn. Doordat het referentiekader als eindsituatie is beschreven is het over het algemeen niet normatief, althans niet expliciet. Bijvoorbeeld:

- Bepaling 3.1: Binnen een ministerie is een (meerjaren)visie op ... Impliciete norm is dat het ministerie een visie dient te ontwikkelen op ..
- Bepaling 3.2: Bij het opstellen van het jaarplan vormt een risicoanalyse het uitgangspunt. Impliciete normen zijn dat het ministerie periodiek risicoanalyse uitvoert en een jaarplan opstelt.

De Algemene Rekenkamer adviseert de het Ministerie van Financiën impliciete normen van het referentiekader te expliciteren. Dit kan meer richting geven voor het uitwerken van de normen in rijksbrede en departementspecifieke normen.

Voor alle actoren die betrokken zijn bij de totstandkoming van de mededeling en de controle daarop is het van belang dat de van toepassing zijnde normen bekend en duidelijk zijn. Zonder een concreet en eenduidig normenkader is het niet alleen moeilijk om tot een mededeling te komen maar ook om tot een oordeel over de bedrijfsvoering en de mededeling hierover te komen. Het risico bestaat daardoor dat (opnieuw) ongewenste verschillen ontstaan tussen de oordelen van de departementale accountantsdienst en de Algemene Rekenkamer.

De Algemene Rekenkamer heeft ter voorbereiding op haar controlerende taak ten aanzien van de bedrijfsvoering een methode van onderzoek ontwikkeld en toegepast in drie pilotonderzoeken (zie bijlage 2). Naast de input die de pilots leverden voor het verbeteren

van deze methode maakte de pilots tevens duidelijk dat de desbetreffende diensten bewust bezig zijn met hun bedrijfsvoering en dat zij daarbij moderne managementinstrumenten toepassen. Voorbeelden hiervan zijn het INK-model, de methode van de balanced score card en SWOT-analyses. In bijlage 3 van dit rapport zijn op basis van de resultaten van de pilotonderzoeken voor een aantal van de systeemnormen 'good practices' uitgewerkt.

De Algemene Rekenkamer heeft zich in haar achtergrondstudie ook georiënteerd op internationaal toonaangevende modellen op het gebied van bedrijfsvoering. Vergeleken met de impliciete normen in het referentiekader ziet de Algemene Rekenkamer belangrijke overeenkomsten maar ook verschillen. Zij pleit er daarom voor in het referentiekader of de uitwerking daarvan normen op te nemen die betrekking hebben op:

- Inrichting van de organisatie. De wijze waarop een organisatie wordt ingericht is afhankelijk van tal van factoren, zoals de taak die moet worden uitgevoerd, de strategie om de doelen te bereiken, de gewenste bedrijfscultuur etc. Vooral de ambtelijke en politieke top hebben hier grote invloed op. Hoewel er vele varianten denkbaar zijn acht de Algemene Rekenkamer het wenselijk ook hiervoor enige aanwijzingen in het referentiekader op te nemen. Het belang hiervoor wordt duidelijk als er gedurende langere tijd sprake is van problemen bij een ministerie waar de minister onvoldoende van op de hoogte was of waar ministers de problemen maar niet onder controle krijgen. Gesproken wordt dan over de *slechte bestuurscultuur bij het ministerie van...*
- Integriteit en gedrag. Recente incidenten in Nederland (ESF, HBO, Bouwnijverheid e.a.) illustreren het belang van regels en aandacht van het management hiervoor. Een goed voorbeeld uit de publieke sector in het buitenland is Australië waar integriteit één van de onderdelen van de bedrijfsvoering is waarover de minister en 'chief executive' expliciet verantwoording moeten afleggen en waar jaarlijks een fraudebestrijdings plan moet worden opgesteld alsmede een verantwoording over de uitkomsten van de toepassing van het plan.

In de bezochte landen is geen sprake van specifieke bedrijfsvoeringsmededelingen. Wel wordt in het managementstatement van bijvoorbeeld Nieuw Zeeland melding gemaakt van de verantwoordelijkheid voor het onderhouden van een systeem van interne controle. Verder is het systeem van sturing en beheersing (controls) veelal object van onderzoek door de rekenkamers van die landen, uit hoofde van hun taak als om een oordeel te geven bij de financiële verantwoordingen (vergelijkbaar met de rol van de departementale accountantsdiensten in Nederland).

Verder hebben bijvoorbeeld de treasury in Engeland en de rekenkamers van Australië en Nieuw Zeeland kaders ontwikkeld voor een goede sturing en beheersing.

Deze voorbeelden kunnen de ministeries van nut zijn bij het ontwikkelen van de eigen normen. De Algemene Rekenkamer neemt de gevonden voorbeelden daarom op in haar website of verwijst daar naar de vindplaats.

2.5 Risicoanalyse

Een belangrijke peiler van het referentiekader is risicoanalyse. Op departementaal niveau is risicoanalyse van belang bij het bepalen van de sturing- en beheersinginstrumenten voor het realiseren voor de beleidsdoelstellingen. Ook is risicoanalyse bepalend voor het al dan niet ontwikkelen van departementspecifieke normenkaders.

Vanwege het belang van de risicoanalyse zal de Algemene Rekenkamer hieraan in haar onderzoeken bijzondere aandacht besteden. Overigens spreekt de Algemene Rekenkamer liever van risicomangement, omdat het niet alleen gaat om het bepalen van de risico's en de mogelijke gevolgen ervan (de risicoanalyse) maar ook en vooral om het bepalen van het niveau van risico's dat aanvaardbaar wordt geacht (een management verantwoordelijkheid) en de maatregelen die worden genomen om de risico op dat niveau te brengen en te houden.

Risicomangement is een verantwoordelijkheid van managers in alle lagen van de ministeries. In dat verband zou gesproken kunnen worden van strategisch, tactisch en operationeel risicomangement. Tussen die managementlagen dient niet alleen informatie te worden uitgewisseld over risico's en beheersingsmaatregelen maar moet het risicomangement ook op elkaar worden afgestemd. Risicomangement kan ook interdepartementaal spelen. Beleid bij het ene ministerie kan ongewenste effecten hebben op beleid van een ander ministerie. Dit risico zou van tevoren onderzocht moeten worden. Risicomangement is daarom zowel top down als bottom up en interdepartementaal en betreft alle processen. Een voorbeeld van dit laatste is de regelgeving.

Bijvoorbeeld:

14 maart 2002 was één van de onderwerpen in het nieuws het verdwijnen van streekziekenhuizen door het fuseren van die ziekenhuizen. Eén van de aanleidingen hiervoor is dat grotere ziekenhuizen meer geld krijgen, omdat ze naar verhouding meer complexe, duurdere ingrepen verrichten. Het geld is echter niet gekoppeld aan de complexe, duurdere ingrepen, maar aan de schaalgrootte van het ziekenhuis. Onbedoeld kan daar dus een prikkel vanuit gaan om te fuseren, terwijl het eigenlijk doel: financieren complexe, dure ingrepen daarmee niet gerealiseerd hoeft te worden.

Een goede risicoanalyse tijdens het proces van de totstandkoming van regelgeving had dit risico aan het licht kunnen brengen.

Belangrijk bij risicomangement is ook dat het hele proces controleerbaar is. Het moet duidelijk zijn hoe de risico's zijn geïdentificeerd en waarom welke maatregelen zijn genomen of juist achterwege gelaten. Tevens moet expliciet blijken welk risico aanvaardbaar werd geacht en waarom.

De Algemene Rekenkamer vindt het daarom een goede zaak dat in de bedrijfsvoeringsmedeling bijzondere risico's genoemd worden.

Bij het Rijk zijn de baten- en lastendiensten de eerste diensten die verplicht risico's managen. Een adequaat risicomanagement is één van de instellingseisen waaraan deze diensten moeten voldoen. Het Ministerie van Financiën ondersteunt de baten- en lastendiensten hierbij door het organiseren van congressen over dit thema en door het ontwikkelen van een zogenaamde wegwijzer. Wegwijzers zijn informele handreikingen die deze diensten behulpzaam kunnen zijn bij het sturen en beheersen van hun organisatie. Ook elders binnen het Rijk wordt gewerkt aan een goed risicomanagement. Voorbeelden hiervan zijn het Ministerie van Buitenlandse Zaken en het agentschap Bureau voor de Industriële Eigendom (BIE) van het Ministerie van Economische Zaken.

Overigens merkt de Algemene Rekenkamer op dat bedrijfsvoering ook betekent het bewust nemen van risico's. Risicomanagement betekent dus niet per sé risicomijdend gedrag. Dergelijk gedrag kan noodzakelijke vernieuwingen tegenwerken. Tijdens haar werkbezoeken aan andere landen is de Algemene Rekenkamer meerdere keren gewezen op het gevaar van risicomijdend gedrag in relatie tot de wijze van aansturing van de organisatie: sturing op effecten of op prestaties. Vooral als gestuurd wordt op prestaties, gekoppeld aan beloning en er onvoldoende eisen aan de prestaties zijn gesteld bestaat het gevaar van risicomijdend gedrag. Het risico bij sturing op effecten is dat de managers daar vaak niet op aangesproken kunnen worden, omdat effecten worden beïnvloed door omstandigheden buiten hun invloedssfeer. Alhoewel er nog nergens sprake is van dé oplossing hebben de meeste bezochte landen, evenals Nederland, gekozen voor een mix van sturing op prestaties en effecten.

Het belang voor de Tweede Kamer bij risicomanagement is dat zij ervan uit mag gaan dat alleen aanvaardbare risico's worden gelopen en dat risico's tijdig en adequaat tot een aanvaardbaar niveau worden teruggebracht.

2.6 Toezicht en controle op het niveau Rijk

Hoofdstuk 7 van het referentiekader gaat kort in op met name de toezichthoudende rol van het Ministerie van Financiën op de bedrijfsvoering bij de ministeries. Dit ministerie heeft echter ook een sturende rol, de minister van Financiën kan namelijk regels stellen aan de bedrijfsvoering bij de ministeries (art. 38 CW 2001). Het gaat daarbij nog vooral om de traditionele rol voor het stellen van comptabele regels. Het Ministerie van Financiën is dan ook niet het enige ministerie dat regels kan stellen aan de bedrijfsvoering. Het Ministerie van BZK geeft bijvoorbeeld regels voor het personeelsbeleid en –beheer, alsmede op het gebied van ICT en het Ministerie van VROM regels op het gebied van huisvesting. Daarnaast kan er op individuele departementen nog sprake zijn van departementoverstijgend beleid. Dit wordt niet genoemd in het referentiekader, maar ook hiervoor mogen gemeenschappelijke kaders voor de bedrijfsvoering worden verwacht. Belangrijke vragen zijn wie over rijksbrede respectievelijk departementoverstijgende bedrijfsvoeringsthema's verantwoording afleggen en waarin? Het antwoord op de eerste vraag zou onderdeel moeten zijn van de verantwoordelijkverdeling die voor dit beleid is

gemaakt. Het antwoord op de tweede vraag ligt gecompliceerder. Een mogelijkheid zou zijn onderscheid te maken naar de bedrijfsvoering zelf en de uitkomsten ervan.

Bijvoorbeeld:

De minister van Financiën heeft een toezichhoudende verantwoordelijkheid ten aanzien van de bedrijfsvoering bij het Rijk. De wijze waarop hij dit toezicht uitvoert is een onderdeel van de eigen bedrijfsvoering en zou daarom binnen de reikwijdte van de mededeling over de bedrijfsvoering van het Ministerie van Financiën kunnen vallen. Over de uitkomsten van het toezicht rapporteert de minister in het Financieel Jaarverslag Rijk (huidige situatie).

2.7 Overige opmerkingen

Naast de implementatie van het gedachtegoed in de regeringsnota VBTB vindt er binnen de rijksoverheid de komende jaren nog een omvangrijke operatie plaats die ook van grote invloed zal zijn op de bedrijfsvoering: de invoering van het baten en lastenstelsel. Op dit moment wordt dit stelsel al toegepast bij baten- en lastendiensten (agentschappen). De Algemene Rekenkamer beveelt aan hun ervaringen met dit stelsel (valkuilen, goede voorbeelden) mee te nemen bij de uitwerking van het referentiekader in proces- en productnormen voor de toepassing van het baten- en lastenstelsel. Hierbij dient er wel rekening mee te worden gehouden met de ervaringen niet altijd één op één voor andere onderdelen van de rijksdienst gelden. Agentschappen zijn vooral uitvoerende diensten en die verschillen op onderdelen van diensten die zich bijvoorbeeld bezig houden met beleidsontwikkeling.

De Algemene Rekenkamer voert thans een studie uit naar de theorie en toepassing van het baten- en lastenstelsel in binnen- en buitenland. Hierbij besteedt zij ook aandacht aan de gevolgen voor de bedrijfsvoering. In het najaar 2002 zal zij over de uitkomsten van deze studie rapporteren.

3 Conclusies en aanbevelingen

Samenvattend concludeert de Algemene Rekenkamer dat met het referentiekader Mededeling over de bedrijfsvoering een belangrijke stap is gezet naar een systeem van ordelijke en controleerbare bedrijfsvoering en een betekenisvolle mededeling daarover. De eindsituatie is nog niet bereikt, dat betekent dat ook nog niet alles even duidelijk is en kan zijn. Voorbeelden hiervan zijn de rijksbrede en departementspecifieke normenkaders die nog moeten worden ontwikkeld, de invulling van het risicomanagement en de verduidelijking van de conclusies die belanghebbenden zoals de Tweede Kamer wel en niet aan de mededeling over de bedrijfsvoering mogen verbinden. Het is belangrijk dat dit soort vragen en de antwoorden daarop gedocumenteerd worden en ter informatie bij alle belanghebbenden komen. In de aanloop naar het referentiekader heeft het Ministerie van Financiën hiervoor het 'ABC Mededeling over de bedrijfsvoering' opgesteld en verspreid. Een vergelijkbaar initiatief kan goede diensten doen tijdens het groeiproces en kan tevens dienen als één van de bronnen voor de in 2005 geplande evaluatie.

Het referentiekader is een kader. Dit betekent dat het richtinggevend is, maar verder nog moet worden geconcretiseerd. Het referentiekader is de kapstok waaraan rijksbrede en departementspecifieke normenkaders moeten worden opgehangen. Die moeten erin resulteren dat de minister een deugdelijke basis heeft voor de mededeling over de bedrijfsvoering die hij of zij afgeeft en dat de Tweede Kamer vertrouwen mag hebben in die mededeling. Dat laatste betekent dat zij er ook op mag vertrouwen dat de minister alle relevante, nog niet voldoende afgedekte risico's vermeldt.

De eindsituatie moet in 2004 worden bereikt. Hoewel dit naar de mening van de Algemene Rekenkamer een realistische einddatum is, acht zij het wel van belang dat de ministeries goede plannen ontwikkelen met tijdspaden om dit te realiseren. Zij ziet daarom met belangstelling uit naar de passages hierover in de ontwerpbegrotingen 2003.

Uit een oogpunt van doelmatigheid adviseert de Algemene Rekenkamer om tijdens het groeitraject waar mogelijk samen te werken.

Naar de mening van de Algemene Rekenkamer kan de huidige definitie van bedrijfsvoering in het referentiekader tot misverstanden leiden. Zij beveelt daarom de volgende formulering aan:

Bedrijfsvoering betreft de bedrijfsprocessen binnen een ministerie om de beleidsdoelstellingen te kunnen realiseren alsmede de sturing en beheersing daarvan.

De Algemene Rekenkamer zal de verdere uitwerking en implementatie van het referentiekader ondersteunen door het doen van onderzoek en door het opnemen van voorbeelden van goede bedrijfsvoering op haar website.

Bijlage 1 Brief Algemene Rekenkamer over artikel 58 CW 2001

Deze bijlage is apart opgenomen in het dossier van dit rapport op de website van de Algemene Rekenkamer. (www.rekenkamer.nl)

Bijlage 2 Onderzoeksvragen praktijkonderzoek bedrijfsvoering algemene rekenkamer

Mei 2001

Opzet praktijkonderzoek

Een quick scan van de bedrijfsvoering van een uitvoerende dienst of agentschap kan in vijf fasen (exclusief voorbereiding en rapportage) worden uitgevoerd:

1. (korte) algemene beschrijving van de organisatie:
 - a) typologie en analyse van de aan de typologie verbonden risico's/attentiepunten voor de bedrijfsvoering;
 - b) contextvariabelen (omgevingsfactoren): wettelijke taak, wet- en regelgeving, budget e.d.;
 - c) de primaire processen;
 - d) de ondersteunende processen;
 - e) de externe sturing en het extern toezicht⁵;
 - f) de inhoud van de externe verslaggeving⁶;
2. (uitgebreidere) beschrijving van de *opzet* van de interne sturing en beheersing van de organisatieprocessen;
3. beschrijving van de geplande (overeengekomen) en gerealiseerde prestaties en signalering van tekortkomingen in de prestaties (en dus in de taakuitvoering);
4. inventariseren van de bevindingen van *derden* in interne en externe onderzoeks-, controle- en adviesrapporten over (aspecten van) de *werking* van de bedrijfsvoering *in ruime zin*;
5. kort *eigen* diepte-onderzoek, gericht op:
 - a) (oorzaken van) gesignaleerde tekortkomingen (uit met name de fasen 3 en 4), waarover bij de Rekenkamer nog vragen leven;
 - b) de mate waarin gesignaleerde tekortkomingen terug te voeren zijn op de sturing en beheersing van de organisatieprocessen;
 - c) niet door rapportages van derden afgedekte aspecten van interne sturing en beheersing.

⁵ Hier betekent 'extern': extern uit het gezichtspunt van de onderzochte organisatie. Dus in geval van een agentschap of een andere baten-lastendienst is de sturing en het toezicht van de minister externe sturing en extern toezicht.

⁶ Hier betekent 'extern': gericht op externe belanghebbenden buiten de onderzochte organisatie. Dus het gaat om verslaggeving van de onderzochte organisatie aan externen.

Onderzoeksvragen

FASE 1 - ALGEMENE BESCHRIJVING ORGANISATIE

1. Typologie:

- a) Hoe kan de organisatie qua werkzaamheden getypeerd worden?

Mogelijke categorieën zijn: maken van beleid; houden van toezicht; geven van bindende kwaliteitsbeoordelingen; verlenen van vergunningen; opstellen van bindende regelgeving; registreren; nemen van overige bindende beslissingen; verstrekken van uitkeringen en/of subsidies; innen van heffingen; adviseren, stimuleren, opleiden, beheren; onderzoeken.

- b) Welke risico's/attentiepunten voor de bedrijfsvoering zijn aan de typologie verbonden?

Bij het verstrekken van uitkeringen en/of subsidies speelt bijvoorbeeld een MenO-risico, dat door sturings- (stellen van eisen aan gegevens van derden, eisen van accountantsverklaringen) en beheersingsmaatregelen (controle van gegevens van derden) opgevangen dient te worden.

2. Contextvariabelen (omgevingsfactoren):

- a) Wat is de wettelijke taak van de organisatie?
 b) Welke wet- en regelgeving geldt inzake de wettelijke taak?
 c) Welk budget heeft de organisatie ter beschikking voor uitvoering van de taak en welke eisen zijn gesteld aan de besteding?
 d) Welke verdere randvoorwaarden/eisen (afgezien van eisen van de minister: zie onder vraag 5) stelt de omgeving aan de organisatie?

3. Welke primaire processen (taakuitvoering) onderkent de organisatie?

4. Welke ondersteunende processen onderkent de organisatie en welke van deze processen zijn ondergebracht in een afgescheiden organisatieonderdeel?

Diverse ondersteunende processen kunnen worden onderkend: personeel beheer, materieel beheer, financieel beheer, informatiebeheer, organisatiebeheer, kwaliteitsbeheer, huisvestingsbeheer, risicobeheer e.d.

5. Externe sturing en extern toezicht:

Onderstaande vragen gelden met name bij intern (agentschappen) of extern (RWT's) verzelfstandigde rijksoverheidsorganisaties.

- a) Externe sturing van taakuitvoering en bedrijfsvoering van de organisatie door de minister:

- i) Hoe zijn de bevoegdheden en verantwoordelijkheden met betrekking tot de taakuitvoering en de bedrijfsvoering verdeeld tussen minister en organisatie?

- ii) Welke mate van beleidsvrijheid heeft de organisatie?

Dit kan variëren van geen bevoegdheid of mogelijkheid tot het bepalen van eigen (strategisch) beleid (pure uitvoeringsorganisatie) tot een hoge mate van bevoegdheid of mogelijkheid tot het bepalen van eigen beleid.

- iii) Is sprake van sturing op input (middelen), throughput (activiteiten), output (prestaties), of outcome (effecten)? Hoe is deze sturingswijze concreet vormgegeven?

- iv) Heeft de minister nadere kwalitatieve en kwantitatieve eisen gesteld aan de door de organisatie te realiseren activiteiten (sturing op throughput), prestaties (outputsturing) of effecten (outcomesturing)? Zo ja, welke?

- v) Stelt de minister eisen aan de bedrijfsvoering? Zo ja, welke?

- vi) Over welke sturingsinstrumenten beschikt de minister (bevoegdheden met betrekking tot begroting, verantwoording, inlichtingenrecht, vernietiging besluiten, sancties e.d.)?
- vii) Wat merkt de organisatie van de externe sturing?
- b) Extern toezicht op taakuitvoering en bedrijfsvoering van de organisatie door de minister/toezichthouder:
 - i) Op welke wijze wordt toezicht gehouden op de taakuitvoering en de bedrijfsvoering (organisatorische vormgeving)?
Het toezicht kan liggen bij de betreffende beleidsafdeling of verbijzonderd zijn in bijvoorbeeld een aparte afdeling toezicht, een inspectie of een ZBO.
 - ii) Op welke aspecten van de bedrijfsvoering is het toezicht van de minister/toezichthouder gericht?
 - iii) Worden door of in opdracht van minister/toezichthouder onderzoeken naar de taakuitvoering en/of (aspecten van) de bedrijfsvoering uitgevoerd bij de organisatie? Zo ja, welke?
Te denken valt aan inspecties, doelmatigheidsonderzoeken, interdepartementale beleidsonderzoeken, evaluaties, audits e.d.
 - iv) Vormt de minister/toezichthouder zich periodiek een oordeel over de taakuitvoering en/of (aspecten van) de bedrijfsvoering? Zo ja, op welke wijze?
 - v) Leidt de constatering van knelpunten in de taakuitvoering en/of (aspecten van) de bedrijfsvoering tot bijsturing van minister/toezichthouder? Zo ja, op welke wijze?
 - vi) Wat merkt de organisatie van het externe toezicht?
- 6. Externe verslaggeving:
 - a) In welke vorm en hoe vaak wordt verantwoording afgelegd (jaarverslag en -rekening, tussentijdse rapportages e.d.)?
 - b) In hoeverre en in welke vorm neemt de organisatie informatie over de bedrijfsvoering op in haar verslaggeving?
Bedrijfsvoeringinformatie kan verspreid in de stukken of in een aparte bedrijfsvoeringparagraaf zijn opgenomen. Idealiter neemt de organisatie in een bedrijfsvoeringparagraaf een mededeling over de bedrijfsvoering op. Deze kan wel of niet gecertificeerd zijn (door een accountant of een andere deskundige) en wel of niet het karakter van een uitzonderingsrapportage hebben.
 - c) In hoeverre betreft de controlerend accountant de verslaggeving over de bedrijfsvoering in zijn controle?

FASE 2 - BESCHRIJVING OPZET INTERNE STURING EN BEHEERSING

INTERNE STURING

1. Inrichting van de organisatie:

Een groot deel van de hiernavolgende vragen kan waarschijnlijk aan de hand van het handboek AO van de organisatie beantwoord worden.

- a) Hoe is de organisatiestructuur vormgegeven?
Het gaat hier om de inventarisatie van alle organisatieonderdelen en de relaties (verticaal en horizontaal) hiertussen.
 - b) Hoe is de interne verdeling van taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden over de diverse organisatieonderdelen vormgegeven?
 - c) Zijn de organisatieprocessen (actueel) beschreven? Zo ja, op welke wijze?
 - d) Zijn er interne procedures, regels en richtlijnen voor de uitvoering van werkzaamheden binnen de organisatie opgesteld? Zo ja, welke?
 - e) Organisatiecultuur:
 - i) Hoe is de organisatiecultuur te omschrijven en in hoeverre is deze cultuur bewust vormgegeven?
 - ii) Welke besturingsfilosofie en managementprincipes hanteert het bestuur/management?
 - iii) In hoeverre heeft de organisatie aandacht voor vraagstukken van ethiek en integriteit?
Te denken valt aan fraudepreventie, een geschenkenregeling, voorbeeldgedrag van bestuur/management, een gedragscode (zie hierna) e.d.
 - iv) Is er een gedragscode die de normen en waarden van de organisatie weergeeft en op welke wijze wordt gewenst gedrag van het personeel verder gestimuleerd? Zo ja, hoe luidt deze?
 - v) In hoeverre wordt verantwoordelijkheid nemen, initiatief tonen en inspraak van personeel gestimuleerd?
 - f) Hoe is de interne informatievoorziening (verticaal en horizontaal) vormgegeven?
Te denken valt aan managementrapportages en communicatie van mededelingen/besluiten door het bestuur/management (verticaal), maar ook aan informatie-uitwisseling tussen afdelingen, personeelsblad e.d.
2. Vormgeving van de planningscyclus:
- a) strategisch plan:
 - i) Is er een strategisch plan voor de lange termijn (> 5 jaar)?
 - ii) In hoeverre wordt hierin aandacht besteed aan de visie, missie, kritische succes- en faalfactoren, strategische organisatiedoelen, kritische prestatie-indicatoren en meerjarenbeleid van de organisatie? Hoe luiden deze?
 - iii) Zijn de strategische doelen concreet en meetbaar?
 - iv) Wordt het strategisch plan periodiek geactualiseerd? Zo ja, op welke wijze en wanneer?
 - b) (tactisch) meerjarenplan en -begroting:
 - i) Zijn er een meerjarenplan en -begroting voor de middellange termijn (2-5 jaar)?

- ii) In hoeverre worden hierin de strategische doelen vertaald naar financiële, kwantitatieve en kwalitatieve doelstellingen? Hoe luiden deze?
 - iii) Zijn de tactische doelen concreet en meetbaar?
 - iv) Worden het plan en de begroting periodiek geactualiseerd? Zo ja, op welke wijze en wanneer?
- c) (operationeel) jaarplan en -begroting:
- i) Worden jaarlijks een jaarplan en jaarbegroting opgesteld?
 - ii) Worden hierin de tactische doelen vertaald naar financiële, kwantitatieve (activiteiten, prestaties) en kwalitatieve doelstellingen voor alle organisatieonderdelen voor het komende jaar? Hoe luiden deze?
 - iii) Zijn de jaardoelen concreet en meetbaar?
 - iv) Worden het plan en de begroting - indien nodig - gedurende het jaar bijgesteld (zie ook interne beheersing)? Zo ja, op welke wijze en wanneer?
- d) budgetten:
- i) Wordt de jaarbegroting financieel vertaald in taakstellende budgetten per organisatieonderdeel (budgethouder)?
 - ii) Wordt de begroting bij (signalen van) over- of onderschrijding van budgetten gedurende het jaar bijgesteld? Zo ja, op welke wijze?
3. Communicatie met externe belanghebbenden:
- a) Welke externe belanghebbenden onderkent de organisatie?
 - b) In welke mate en op welke wijze volgt de organisatie (relevante) ontwikkelingen in de samenleving?
 - c) In welke mate en op welke wijze communiceert de organisatie met de belanghebbenden?
- Te denken valt aan tevredenheidsonderzoeken, consultatie/overleg, informatievoorziening over (wijzigingen in) beleid e.d.

INTERNE BEHEERSING

1. Risicoanalyse en -beheersing:
 - a) In welke mate en op welke wijze besteedt de organisatie periodiek aandacht aan de inventarisatie en analyse van interne en externe risico's voor de taakuitvoering?
 - b) In welke mate en op welke wijze worden gesignaleerde risico's beheerst?
2. Uitvoering interne beheersingsmaatregelen:
 - a) In welke mate en op welke wijze wordt de naleving van richtlijnen, procedures en regelgeving vastgesteld?
 - b) Welke andere interne controlemaatregelen worden uitgevoerd?
3. Interne communicatie over resultaten van interne beheersingsmaatregelen:
 - a) In welke vorm en hoe vaak wordt intern gecommuniceerd over de resultaten van de interne beheersingsmaatregelen?
Bijvoorbeeld via periodieke (per maand of kwartaal) managementrapportages (maraps).
 - b) Over welke 'controlvariabelen' wordt in de managementrapportages gerapporteerd?
Bijvoorbeeld over verrichte activiteiten, prestaties, effecten, kwaliteit, klachten, financiën (ten opzichte van plannen en budgetten).

- c) Worden verschillen tussen planning en realisatie geanalyseerd en verklaard? Zo ja, op welke wijze?
- 4. Voortgangsbewaking en bijsturing:
 - a) Bewaakt het bestuur van de organisatie periodiek aan de hand van de managementrapportages de voortgang van de taakuitvoering ten opzichte van plannen en budgetten? Zo ja, op welke wijze en wanneer?
 - b) Stuur het bestuur, indien nodig, bij? Zo ja, op welke wijze en wanneer?
- 5. Monitoring van de goede werking van het interne beheersingssysteem:
 - a) Bewaakt het bestuur de goede werking van het interne beheersingssysteem? Zo ja, op welke wijze?
 - b) Initieert het bestuur periodieke uitvoering van (interne en externe) audits, doorlichtingen, (beleids-) evaluaties en doelmatigheidsonderzoeken? Zo ja, welke en wanneer?
 Deze kunnen bijvoorbeeld gericht zijn op het internal controlsysteem (operational audits), de betrouwbaarheid en continuïteit van de (geautomatiseerde) informatieverzorging (edp audits), het functioneren van organisatie-onderdelen e.d.
 - c) Worden conclusies en aanbevelingen besproken met het management?
 - d) Draagt het bestuur zorg voor follow up, indien de bevindingen daar aanleiding toe geven? Zo ja, op welke wijze?

FASE 3 - BESCHRIJVING PRESTATIES EN TEKORTKOMINGEN

1. Welke prestaties heeft de organisatie de afgelopen drie jaar (1998 t/m 2000) jaarlijks gepland (overeengekomen met het ministerie) en gerealiseerd?
2. Heeft de organisatie beter of slechter gepresteerd dan geraamd? In welke opzichten? Toetspunten: kwaliteit, kwantiteit en tijdigheid van de prestaties.
3. In geval van tekortkomingen in de prestaties: worden de tekortschietende prestaties veroorzaakt door knelpunten of onvolkomenheden in de interne bedrijfsvoering of door externe factoren? Welke?
 Voorbeelden van knelpunten/onvolkomenheden in de interne bedrijfsvoering: onvoldoende deskundig personeel, automatiseringsproblemen, onvoldoende concrete doelstellingen, onvoldoende interne communicatie, onvoldoende monitoring of bijsturing van de uitvoering, onduidelijke procedures e.d.
 Voorbeelden van externe factoren: moeilijk uitvoerbare of MenO-gevoelige regelgeving, onduidelijk externe sturing door de minister; onvoldoende bevoegdheden voor de organisatie, ontoereikende financiële middelen e.d.
4. In geval van betere dan geraamde prestaties: wordt het goede presteren veroorzaakt door te voorzichtige ramingen, door een beter dan verwachte bedrijfsvoering of door exogene meevallers? Welke?

FASE 4 - INVENTARISATIE BEVINDINGEN DERDEN OVER BEDRIJFSVOERING

1. Welke bevindingen over (aspecten van) de werking van de bedrijfsvoering zijn gerapporteerd in interne en externe onderzoeks-, controle- en adviesrapporten van de laatste vijf jaar (periode 1996 t/m heden)?
 Voorbeelden zijn bevindingen in interne managementrapportages over de mate van realisatie van geplande prestaties of de mate van doelbereiking, bevindingen van de interne of externe accountant over de AO/IC, bevindingen van consultants over de management control, bevindingen in beleidsevaluaties van het departement, bevindingen uit interne operational audits e.d.
2. Welke geconstateerde tekortkomingen zijn nog niet opgelost? Waarom niet?
3. Hoe waarborgt de organisatie een goede bedrijfsvoering?
4. Acht de organisatie zich zelf 'in control', d.w.z. vindt de organisatie dat haar bedrijfsprocessen zodanig 'in control' zijn dat haar doelstellingen in principe bereikt kunnen worden? Zo ja, waarom; zo nee, waarom niet? In welke mate wel of niet?

FASE 5 - AANVULLEND EIGEN ONDERZOEK

1. Welke oorzaken zijn te achterhalen voor de nog niet verklaarde, in de fasen 3 en 4 gesignaleerde tekortkomingen?
 Let op: tekortkomingen kunnen ook door externe factoren veroorzaakt worden, zoals onvoldoende (duidelijke) regelgeving, onvoldoende externe sturing, onvoldoende bevoegdheden voor de organisatie, onrealistische wensen of ontoereikende financiële middelen.
2. In welke mate zijn de gesignaleerde tekortkomingen terug te voeren op tekortkomingen in de sturing en beheersing van de organisatieprocessen?
3. Leven er nog vragen over aspecten van interne sturing en beheersing, die niet door rapportages van derden zijn afgedekt? Zo ja, zijn deze vragen door kort eigen onderzoek te beantwoorden?

Bijlage 3 Goede voorbeelden bedrijfsvoering

In het onderstaande overzicht zijn enkele goede voorbeelden opgenomen van bedrijfsvoering zoals de Algemene Rekenkamer die is tegengekomen bij haar pilotonderzoeken naar de bedrijfsvoering van uitvoerende diensten. Een uitgebreidere set van voorbeelden is opgenomen op de website van de Algemene Rekenkamer: www.rekenkamer.nl. Op die site zijn ook voorbeelden uit het buitenland vermeld.

Risicomanagement

In de bepalingen 2.3, 3.3 van het referentiekader wordt het belang aangegeven maken van risicoanalyse in relatie tot de realisatie van de beleidsdoelstellingen en de normontwikkeling. Risicoanalyse of liever risicomanagement is een onderdeel van sturing. Op basis van de risico's bepaalt de manager welke maatregelen hij in de organisatie moet nemen om die tot een aanvaardbaar niveau terug te brengen. Ook het bepalen van dat niveau is een onderdeel van de sturing.

Een goed voorbeeld van een aanpak in de praktijk is het volgende:

Goed voorbeeld: inventarisatie en analyse interne en externe risico's

Als eerste inventariseert de organisatie de belangrijkste risicofactoren waarmee hij te maken kan krijgen bij de uitoefening van zijn taken (de externe bedreigingen en interne zwakte punten) aan de hand van een SWOT⁷-analyse.

Nadat de risico's bekend zijn stelt de organisatie de risico-objecten vast. Risico-objecten zijn objecten die significant bijdragen aan het realiseren van organisatiedoelstellingen en waarover risico wordt gelopen.

De risico-objecten kunnen worden onderverdeeld in een aantal soorten. Uit de geïnventariseerde risico's bepaalt de organisatie aan de hand van een drietal criteria welke daarvan in het risicobeleid moeten worden opgenomen. Deze zijn:

a) de kans dat het risico zich voordoet (per risico toegelicht):

- waarschijnlijk;
- mogelijk;
- onwaarschijnlijk.

b) het effect van een risico op de financiële positie:

- grote schade (b.v. >5% van de omzet),
- beperkte schade (b.v. 1%-5% van de omzet),
- verwaarloosbaar (b.v. <1% van de omzet).

c) het moment waarop schade zich kan voordoen:

- een eenmalige gebeurtenis,
- een permanent risico.

Vervolg: voorbeeld inventarisatie en analyse interne en externe risico's

⁷ Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats

Voor de risico's die meegenomen worden in het risicobeleid bepaalt de organisatie vervolgens de beheersmaatregelen, maakt afspraken over het dragen van schades als risico's zich toch voordoen en bepaalt de wijze van monitoring.

Aan dit goede voorbeeld voegt de Algemene Rekenkamer toe dat het vorenstaande geldt voor elk niveau in een organisatie en dat maatregelen ter beperking van de risico's moeten worden vastgelegd in een actieplan met concrete acties met tijdpad. Verder dient de implementatie en werking van de maatregelen te worden gemonitord en de risicoanalyse periodiek te worden herhaald/geactualiseerd.

Jaarplannen

Uit het referentiekader blijkt dat er veel waarde wordt gehecht aan goede jaarplannen. Jaarplannen vormen eveneens een onderdeel van de sturing. In de bepalingen 3.1, 3.2, 3.3, 4.1 en 6.1 komen de jaarplannen ter sprake in relatie tot instrumenten van sturing en beheersing en normontwikkeling.

Goed voorbeeld: jaarplannen

De organisatie kent een systematische, gestructureerde wijze van plannen. Hiervoor gebruikt de organisatie een *Meerjarenbeleidkader* en *jaarplannen*.

De *jaarplannen* van de organisatie bevatten tactische en operationele doelstellingen. De tactische doelen zijn in het jaarplan opgenomen in een afzonderlijk hoofdstuk over beleid en strategie. Deze doelen gelden voor de middellange termijn en zijn een concretisering van de kwalitatieve doelstellingen in het *Meerjarenbeleidkader*. In het *Jaarplan* formuleert de organisatie verder gedetailleerde financiële, kwantitatieve en kwalitatieve operationele jaardoelstellingen die aansluiten op de tactische doelstellingen.

Het *Jaarplan* dient te worden ingedeeld naar de aandachtsgebieden van het INK-model: beleid en strategie, eindresultaten, waardering door klanten, waardering door de maatschappij, management van processen, management van personeel, waardering door het personeel, management van middelen, leiderschap. Per onderdeel worden doelstellingen bepaald. De operationele jaardoelen dienen concreet en meetbaar te zijn.

Beheersing

Als de richting is aangegeven (sturing) dient de organisatie ook te volgen of ze op koers blijft en of bijsturing nodig is. Het referentiekader geeft in bepaling 3.2 aan dat hiervoor instrumenten moeten zijn in de organisatie. Een goed voorbeeld hiervan is het volgende.

Goed voorbeeld: toepassing Balanced Score Card/INK-model bij formuleren organisatiedoelen. Deze methoden onderscheiden groepen van belanghebbenden. Voor deze groepen moet en de eisen worden aangegeven die zij stellen aan de bedrijfsvoering en de wijze waarop hieraan invulling kan worden gegeven.

Eigenaar

Doelmatige en rechtmatige uitvoering van taken door:

- efficiënte productieprocessen;
- integer personeel;
- marktconforme tarieven;
- naleving van regelgeving;
- ordelijk en controleerbaar financieel beheer.

Klanten

Optimale en klantgerichte dienstverlening door:

- tijdige levering van producten;
- een kwalitatief goed product te leveren;
- gemakkelijk toegang tot producten te bieden.

Opdrachtgevers

Doeltreffende en kostenbewuste uitvoering van taken door:

- een bijdrage te leveren in de realisatie van de beleidsdoelstellingen
- de uitvoeringskosten zo laag mogelijk te houden.

Personeel

Een inspirerend en boeiend werkklimaat door:

- carrière- en ontplooiingsmogelijkheden te scheppen (loopbaanontwikkeling);
- opleidingsmogelijkheden te bieden;
- een prettige werkomgeving/ arbeidssatisfactie.