



Onderzoeksrapport Jaarverslag en jaarrekening 2004

Onderzoek jaarverslag en jaarrekening 2004

Inhoudsopgave	<i>pagina</i>
0. Samenvatting en aanbevelingen	3
1. Inleiding	6
2. Kwaliteit jaarstukken als beleidsverantwoording	7
3. Kwaliteit begroting en bestuursrapportages belicht vanuit de jaarstukken	9
4. Kwaliteit van het financiële beheer	12
5. Kwaliteit uitvoering regels en besluiten (rechtmatigheid)	16

Aparte bijlagen

- Antwoorden college op vragen rekenkamercommissie
- Technische beantwoording vragen aan de organisatie

0. Samenvatting en aanbevelingen

Met grote belangstelling heeft de rekenkamercommissie de voor het eerst in programmavorm gegoten jaarstukken onderzocht.

In vergelijking met de jaarrekening 2003 is de verantwoording aan de gemeenteraad in de jaarstukken 2004 sterk verbeterd.

Toch kan het nog een stap vooruit.

In kwalitatieve zin vertoont de beleidsverantwoording tekortkomingen die overeenkomen met de bevindingen uit het vorig jaar uitgevoerde commissieonderzoek naar de programmabegroting 2004. Zo is de logica en de samenhang in de opbouw van de programma's voor verbetering vatbaar. Daarnaast bestaan grote verschillen tussen de programma's, kijkend naar het aantal en de relevantie van de gebruikte kengetallen. Die kengetallen zijn essentieel voor de sturing van de raad en de verantwoording door het college.

Kansen om effecten en prestaties in de jaarstukken te vertalen naar daadwerkelijke beleidssturing kunnen beter worden benut.

Investerings worden doorgaans te optimistisch begroot, met als gevolg dat de realisatie achterblijft.

De huidige praktijk, waarbij niet aangewende kredieten worden overgeheveld naar het volgend jaar, neemt de fundamentele oorzaak van de onderschrijdingen niet weg. Met de huidige werkwijze worden kredieten veelal impliciet overgeheveld, hetgeen lastig controleerbaar is voor de raad. Bovendien wordt zo niet voldoende invulling gegeven aan het budgetrecht van de raad.

Significante afwijkingen en ontwikkelingen worden niet altijd in de bestuursrapportages opgenomen met als gevolg dat de jaarverantwoording tot verrassingen kan leiden.

Op het gebied van financieel beheer kan de jaarrekening worden aangevuld met additionele informatie.

Zo ontbreekt een verschillenanalyse waarbij wordt ingegaan op de baten en lasten afzonderlijk, het gebruik van de post onvoorzien en op de incidentele baten en lasten. Daarnaast ontbreekt een staat van investeringen en een staat waarbij per reserve en voorziening de geraamde mutaties worden afgezet tegen de daadwerkelijke mutaties. Een soortgelijke opmerking betreft de overlopende projecten: in de verantwoording wordt niet inzichtelijk gemaakt welke onttrekkingen en toevoegingen zich nu per overlopend project hebben voorgedaan en hoe zich dat tot de begroting verhoudt.

De verantwoording kwantificeert niet voor alle verbonden partijen het financieel belang. Ten aanzien van het grondbedrijf kan de informatievoorziening aan de raad transparanter, onder meer door het scheiden van verantwoording en prognose.

De mate waarin leges nu kostendekkend zijn, is niet uit de verantwoording op te maken.

Hoe het college passend in duale verhoudingen het best over de bedrijfsvoering kan verantwoorden is nog een punt van bezinning. Ten aanzien van het weerstandsvermogen verloopt de besluitvorming over reserves en voorzieningen niet altijd transparant. Ook kunnen de risico's soms beter gekwantificeerd worden en ontbreken onderhoudsplannen die nodig zijn om investeringen ten aanzien van accommodaties goed te kunnen plannen.

Voor de eerste keer is in het onderzoek een beperkte controle op rechtmatigheid meegenomen. Om volgend jaar een volledige rechtmatigheids-controle te kunnen doorstaan moet binnen de organisatie nog veel werk verzet worden.

De naleving van voorwaarden ter zake van ontvangen subsidies wordt niet altijd systematisch getoetst. De mate waarin de onderwijshuisvestingsverordening wordt nageleefd is niet volledig op rechtmatigheid getoetst.

Een steekproef bij verstrekte subsidies bracht diverse gebreken in de naleving van de algemene subsidieverordening aan het licht. Tot slot ontbreekt een gemeentebrede kaderstelling op het criterium van misbruik & oneigenlijk gebruik.

Aanbevelingen

- A1. Zet de kwaliteitsverbetering van de programmabegroting door. Vanuit het jaarverslag signaleert de commissie diverse verbeterpunten.*
- A2. Geef in een volgend jaarverslag duidelijker aan welke conclusies er te trekken zijn uit achterblijvende effecten of resultaten.*
- A3. Verbeter het realiteitsgehalte van de investeringsramingen in de begroting.*
- A4. Bekijk of de richtlijn voor de bestemmingsreserve "overlopende projecten en werkzaamheden" scherper kan en licht de verantwoording in de volgende jaarstukken beter toe.*
- A5. Het is zaak in de bestuursrapportages afwijkingen ten opzichte van de begroting, zowel voor- als nadelig, consequenter te melden en ingeval van significante afwijkingen deze te vertalen in begrotingswijzigingen.*

- A6. *De verschillenanalyse in de eerst volgende verantwoording plaats te laten vinden op zowel de baten als de lasten afzonderlijk, het gebruik van de post onvoorzien separaat te analyseren, inzicht te geven in de incidentele baten en lasten en de oorspronkelijke staat C weer op te nemen in de jaarrekening.*
- A7. *In toekomstige verantwoording per reserve en voorziening de geraamde mutaties afzetten tegen de daadwerkelijke mutaties en deze verschillenanalyse zowel per programma als in één staat weergeven.*
- A8. *Per overlopend project de onttrekkingen en de toevoegingen melden en ook hier de raming afzetten tegen de daadwerkelijke mutaties.*
- A9. *In de volgende jaarstukken per verbonden partij het financieel belang van de gemeente beter kwantificeren.*
- A10. *De uiteenzetting over het Grondbedrijf in de jaarstukken toespitsen op echte verantwoordingsinformatie.*
- A 11. *In de paragraaf Lokale Heffingen duidelijk maken in hoeverre de heffingen die voor bepaalde diensten in rekening worden gebracht nu daadwerkelijk kostendekkend zijn.*
- A12. *De risico's zoals aangegeven in de paragraaf Weerstandsvermogen beter kwantificeren, opdat een beter beeld van de omvang van de risico's wordt verkregen.*
- A13. *Voor alle gemeentelijke accommodaties een meerjarig onderhoudsplan opstellen, opdat investeringen beter gepland kunnen worden.*
- A14. *Onverkort vasthouden aan een volledige rechtmatigheidscontrole in 2005.*
- A15. *Over de naleving van de algemene subsidieverordening met spoed afspraken maken met subsidieontvangers.
Een hardheidsclausule voor 2005 alleen in die gevallen toepassen, waarin formele bepalingen in de verordening niet met terugwerkende kracht kunnen worden nageleefd.*

1. Inleiding

De rekenkamercommissie van de gemeente Apeldoorn heeft in de periode maart en april de jaarstukken 2004 van de gemeente onderzocht. De bevindingen en aanbevelingen heeft de commissie laten neerslaan in dit onderzoeksrapport.

2004 is voor de verslaglegging en het rekenkameronderzoek een bijzonder jaar. In vervolg op de begroting 2004 zijn nu ook de jaarstukken 2004 (jaarverslag en jaarrekening) programmatisch van opzet. De kaderstelling en verantwoording op programma's sluit aan bij de basis van het dualisme: een gemeenteraad die op hoofdlijnen stuurt en controleert, vooral oog heeft voor de maatschappelijke effecten en de uitvoering in handen van het college en de organisatie laat.

Interessant is de vraag of de eerste programmarekening de gemeenteraad voldoende zicht blijft bieden op resultaten en besteding van middelen, ervan uit gaande dat de raad nu anders – meer op hoofdlijnen - wordt geïnformeerd.

Een tweede bijzonder aspect bij de verslaggeving over 2004 is dat het begrip rechtmatigheid zijn intrede heeft gedaan in 2004. Hoewel dit begrip al een tijd lang gehanteerd werd bij de accountantscontrole, is dit aspect van controle in 2004 aangescherpt en van meer criteria voorzien. Voor de gemeenteraad is een prominente rol weggelegd om invulling te geven aan de rechtmatigheidscontrole. Het is immers de raad die opdrachtgever is voor de accountantscontrole en dus ook de kaders en de marges vaststelt waarmee het begrip rechtmatigheid in de controle wordt vertaald. Dit nieuwe aspect van controle is landelijk onderwerp van veel discussie.

Het onderzoek van de rekenkamercommissie gaat vooraf aan de politieke behandeling van de jaarstukken door de gemeenteraad in de politieke markt. Het kenmerk van rekenkameronderzoek is, dat de rekenkamercommissie in het onderzoek altijd de kaderstellende en controlerende rol van de raad belicht. Ook de jaarstukken zijn in dat kader geanalyseerd, waarbij met name is bezien in hoeverre de informatie helder, volledig en toegankelijk voor de gemeenteraad is en in hoeverre deze informatie nu aansluit op eerder vastgelegde normen en informatie.

De commissie heeft het jaarverslag en de jaarstukken 2004 vooral beoordeeld ten opzichte van:

- de kaderstelling in de begroting (MPB 2004),
- de tussentijdse informatie aan de raad, met name in de tweede bestuursrapportage;
- het besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV); en
- het door de raad vastgestelde controleprotocol 2004.

Daarnaast is bekeken of er voortgang is gemaakt op verbeterpunten uit eerdere onderzoeken.

De commissie heeft naast bovengenoemde documenten kennis genomen van het verslag van bevindingen van de accountant en de reactie van het college daarop. Vervolgens heeft de commissie schriftelijk vragen gesteld en mondeling overleg gevoerd met vertegenwoordigers van de organisatie, de accountant en het college. De openbare beantwoording van deze schriftelijke vragen is in een aparte bijlage bij dit rapport gevoegd.

In de hoofdstukken 2 tot en met 5 heeft de commissie haar bevindingen en aanbevelingen rond een viertal kwaliteitsthema's gebundeld, respectievelijk de kwaliteit van de beleidsverantwoording, de kwaliteit van de begrotingen en de bestuursrapportages (belicht vanuit de jaarstukken), de kwaliteit van het financiële beheer en de kwaliteit van uitvoering regels en besluiten (rechtmatigheid).

2. Kwaliteit jaarstukken als beleidsverantwoording

In 2004 is in Apeldoorn de duale begroting ingevoerd. Het systematisch begroten en verantwoorden op programma's moet de gemeenteraad inzicht geven in de doeltreffendheid van het beleid. Van de raad vraagt dat helderheid in kaderstelling (wat willen we bereiken en wat mag het kosten). Het college geeft vooraf aan wat hij daarvoor gaat doen en achteraf wat er is bereikt. De verantwoording in de jaarstukken moet zodanige informatie bieden dat de gemeenteraad op het beleid kan sturen waar dat nodig is. In de wettelijke bepalingen hierover worden begroting en verantwoording als twee kanten van dezelfde medaille beschouwd. De verantwoording dient dan ook wettelijk naar analogie van de begroting te worden opgezet. De commissie heeft zich op dit thema de volgende vraag gesteld:

Levert de programmaopzet van de jaarstukken 2004 (doelenstructuur, effect- en outputindicatoren) de raad goede stuurinformatie?

Bevindingen

- Het college heeft in de jaarstukken consequent verantwoord ten opzichte van de doelen en indicatoren in de MPB 2004.
- De splitsing die gemaakt is tussen het jaarverslag (in hoofdzaak verantwoording op beleid en verplichte paragrafen) en de jaarrekening (in hoofdzaak verantwoording over het financiële beheer) is een sterke verbetering. Deze opzet is overzichtelijk en komt tegemoet aan de behoefte van de raad aan heldere gerichte stuurinformatie.
- Het jaarverslag geeft nog niet een compleet beeld van de realisatie op effect- en outputkengetallen ten opzichte van de begroting.
Bij programma 5 (duurzame milieubescherming etc.) zijn geen realisatiecijfers (outputkengetallen) van het afvalbeheer opgenomen in afwachting van de aparte evaluatie diftar.
Bij programma 8 (inkomensvoorziening, etc) zijn nog weinig realisatiecijfers (outputkengetallen) beschikbaar t.a.v. het activeringsbeleid.
Bij programma 13 (ruimtelijke ordening) zijn op navraag van de commissie outputkengetallen geleverd; deze zijn niet meer in het definitieve jaarverslag verwerkt.
Bij programma 14 (bouwprogrammering, etc) is vastgesteld dat vooraf bedachte effectkengetallen niet leverbaar en dus niet bruikbaar zijn.
- In kwalitatieve zin vertoont de beleidsverantwoording tekortkomingen die overeen komen met de bevindingen uit het rekenkameronderzoek van de programmabegroting (MPB) 2004¹. Deze tekortkomingen zijn als volgt samen te vatten. De logica en samenhang in de opbouw van de programma's (formulering van de doelen en de keuze van de effect- en outputkengetallen) is voor verbetering vatbaar. Tussen de programma's bestaan grote verschillen over het aantal en de relevantie van de gebruikte kengetallen (soms veel feitelijke kengetallen zoals het aantal verleende vergunningen die voor de raad geen indicator zijn voor de effectiviteit van het beleid) Afgezien van de kengetallen zijn de beschrijvingen op de tweede W-vraag (wat hebben we gedaan?) soms vaag en meer procesmatig dan resultaatgericht geformuleerd.
Overigens heeft het college in de MPB 2005 al een aantal wezenlijke verbeteringen in het systeem van doelen en kengetallen doorgevoerd.
- Constateren dat beleid niet het gewenste effect of de afgesproken prestatie oplevert is één; daar in de vorm van beleidssturing iets mee doen is twee. Mede omdat het systeem van indicatoren in ontwikkeling is, geeft het college in het aangeboden

¹ Zie rapport gezamenlijk onderzoek van de rekenkamers Apeldoorn, Arnhem en Nijmegen naar de programmabegrotingen 2004, april 2004

jaarverslag nog niet stelselmatig aan hoe het gemeentebestuur op achterblijvende effecten of prestaties moet reageren.

A1. *De commissie heeft er kennis van genomen dat een gemengde werkgroep van raad en college vóór de zomer advies uit brengt over de doorontwikkeling van de programmabegroting.*

De commissie stelt voor bij die werkzaamheden de volgende punten te betrekken:

- *Kies per programma voor een select aantal effectkengetallen die er echt toe doen; zoek naar duidelijke koppelingen met het doel (wat willen we bereiken); stel ook de vetreksituatie goed vast.*
- *Wees kritisch ten aanzien van outputkengetallen; zoek naar een duidelijke koppeling met de vraag "wat gaan wij (lees college en organisatie) er voor doen?" Productiecijfers waarop college en organisatie geen invloed hebben kunnen beter als kerngegevens dan als outputkengetal worden opgenomen.*
- *Besteed bij de selectie van de kengetallen aandacht aan de beschikbaarheid. Politiek aansprekende indicatoren waarvan de gegevens moeilijk of laat leverbaar zijn, voldoen in de praktijk niet als stuurmiddel.*

A2. *Het college kan in een volgend jaarverslag duidelijker aangeven welke conclusie men trekt in geval effecten of output achter blijven bij de verwachtingen of toezeggingen. De samenvatting (paragraaf 1.3 van het jaarverslag) is een goede plaats om politiek relevante conclusies en voorstellen aan de raad te melden. Het aangeven van mogelijke lessen uit de verantwoording vergroot voor college en raad de mogelijkheden om in de jaarcyclus verbeteringen door te voeren in een volgende begroting.*

Een volgende onderzoeksvraag die de commissie zichzelf stelde luidde:

Legt de gemeente op een duidelijke manier publieke verantwoording af aan de burger over de besteding van de middelen?

In voorgaande jaren hebben rekeningcommissie en rekenkamercommissie aandacht gevraagd voor een betere publieke verantwoording van de jaarrekening in de zin van een rekening in één oogopslag.

In de jaarstukken is een scheiding gemaakt tussen jaarverslag en jaarrekening. In antwoord op vragen van de commissie over publieke verantwoording heeft het college aangegeven dat het jaarverslag voor het eerst op internet toegankelijk is gemaakt en dat de bevolking via een persbericht en Weekend Totaal op het jaarresultaat en de jaarstukken attent is gemaakt.

De commissie volgt met belangstelling of deze aanpak voldoende respons van de bevolking oplevert.

3. Kwaliteit begroting en bestuursrapportages belicht vanuit de jaarstukken

De commissie heeft in haar onderzoek speciaal aandacht besteed aan de relatie tussen begroting, bestuursrapportages en jaarstukken. Deze documenten kunnen immers niet los van elkaar worden gezien. In een begroting worden doelstellingen en kaders gesteld en wordt het college geautoriseerd om uitgaven te doen. In de bestuursrapportages wordt, als het goed is, gerapporteerd of de uitvoering van de begroting volgens plan verloopt en in hoeverre dat binnen de beschikbare budgetten gebeurt (melding van belangrijke afwijkingen). De finale verantwoording over het realiseren van doelstellingen en resultaten vindt dan plaats in het jaarverslag en de jaarrekening en dit is feitelijk het ultieme moment dat de gemeenteraad zijn controlerende functie uitoefent. Daarnaast kan lering worden getrokken uit het inzicht dat de jaarstukken bieden, opdat toekomstige rapportages en begrotingen zich kwalitatief verder kunnen ontwikkelen.

3.1 Relatie begroting - jaarstukken

Tijdens het onderzoek deed de vraag zich voor in hoeverre de begroting 2004 feitelijk realistisch was. Er bestaat immers een bijna natuurlijke neiging om politieke ambities te optimistisch te formuleren en om budgetten uit oogpunt van risicoreductie ruim te begroten. Dit optimisme blijft vaak in de bestuursrapportages in tact, met als gevolg dat de jaarrekening nogal eens wat onderschrijdingen en niet gerealiseerde doelstellingen laat zien. Dit fenomeen heeft zich ook in Apeldoorn voorgedaan in 2004.

De rekenkamercommissie constateert dat met name investeringen sterk achterblijven ten opzichte van de oorspronkelijke ramingen. Een en ander laat zich vertalen in een onderschrijding van kapitaallasten van 1,5 miljoen euro. Desgevraagd is gesteld dat dit voordeel voornamelijk is ontstaan door vertraging in de uitvoering van investeringen (vraag 5, gesteld aan organisatie). Deze vertraging wordt bijvoorbeeld inzichtelijk aan de hand van de onderbesteding die zich bij de BROA voordoet (gecorrigeerd voor de vorming van de reserve Omnisport: 29.108.000 euro BROA-uitgaven geraamd, tegen 16.322.000 euro uitgegeven oftewel een bestedingspercentage van 56%, pag. 76 jaarrekening). Overigens is dit een aanmerkelijk betere prestatie dan in het verslagjaar 2003 toen slechts 18% van de geraamde BROA-investeringen werd uitgegeven. Ook bij onderwijshuisvesting doen zich in 2004 forse onderschrijdingen voor. De jaarrekening zelf stelt in dit verband: "De onderschrijding heeft te maken met het feit dat begrotingstechnisch rekening gehouden wordt met volledige uitvoering van het onderwijshuisvestingsplan binnen het dienstjaar terwijl dat in de praktijk lang niet altijd wordt gerealiseerd" (pag. 44, jaarrekening).

Vervolgens wordt in de jaarrekening voorgesteld om de budgetten en kredieten die niet tot uitvoer zijn gekomen, over te hevelen naar volgend jaar.

In het kader van de BROA stelt het college, dat het verloop van BROA-projecten zeer lastig is in te plannen. Wel is men er in de MPB 2005 toe overgegaan een onderuitputting te ramen voor het gehele BROA, maar niet per project (zie vraag 3, gesteld aan het college). De commissie is van mening dat het inboeken van een totaalonderschrijding de individuele kredieten niet realistischer maakt. Bovendien wordt met deze oplossingsrichting nog steeds geen antwoord gegeven op de vraag waarom werkzaamheden nu niet ten uitvoer komen.

In de hoorzitting heeft het college toegelicht dat begrotingsramingen van investeringen met grote onzekerheden zijn omgeven omdat bij het opstellen van de begroting het verloop van planprocessen lastig is in te schatten. Bij het college leeft begrip voor de behoefte van de raad om investeringsplannen beter controleerbaar te maken en daarover

goede voortgangsinformatie te ontvangen. Het college heeft zich in de hoorzitting bereid getoond na te denken over verbetering van investeringsplanning in de begroting.

Een apart aspect van het achterblijven van bestedingen is de storting in de bestemmingsreserve "overlopende projecten en werkzaamheden". In de jaarrekening 2004 gaat het dan om een bedrag van 7,8 miljoen euro.

Dit verschijnsel doet zich in Apeldoorn ieder jaar voor en de rekenkamercommissie constateert dat met deze handelwijze feitelijk structureel een onnodig beslag op de begrotingsruimte wordt gelegd. Het zou raadzaam zijn, antwoord te geven op de meer fundamentele vraag waarom deze budgetten nu niet tot uitvoer zijn gekomen en waarom men verwacht deze kredieten in een volgend jaar wel te besteden. De beantwoording van deze vragen vindt nu voornamelijk intern ambtelijk plaats op basis van de criteria die het college aangeeft in zijn schriftelijke beantwoording (beantwoording college, vraag 6 en beantwoording organisatie, vraag 7). De commissie onderschrijft in dit verband de memorie van toelichting behorende bij het Besluit Begroting en Verantwoording, artikel 27, 1c, waarbij eerst het strikte resultaat moet worden vastgesteld, alvorens de bestemming wordt bepaald.

A3. De commissie accentueert de noodzaak om bij een komende begroting met name de investeringen realistischer te ramen, opdat geen onnodig beslag op de budgettaire ruimte wordt gelegd. Daarbij moet per investering realistisch geraamd worden. Onderbestedingen zullen goed verklaard moeten worden om het realiteitsgehalte voor volgende ramingen nog meer te verhogen. Daarnaast dient een besluit om een krediet over te hevelen een expliciet raadsbesluit te zijn, een en ander conform het budgetrecht van de raad.

A4. De commissie adviseert de raad te bezien of het nodig is de richtlijn voor de bestemmingsreserve "overlopende projecten en werkzaamheden" aan te scherpen. Voorts beveelt de commissie aan dat in de jaarstukken in het overzicht lopende projecten expliciet wordt toegelicht op grond van welk criterium (uit de richtlijn) een overheveling van budget wordt voorgesteld.

3.2 Relatie bestuursrapportage - jaarstukken

De commissie constateert tevens vrij grote verschillen tussen de tweede bestuursrapportage en de jaarstukken. Zo wordt op onderdeel 721 (afval) in de tweede bestuursrapportage een voordeel geraamd van 450.000 euro, terwijl dit in de jaarrekening is opgelopen tot 1.380.000 euro. Ten aanzien van de Voorzieningen Gehandicapten wordt in de tweede bestuursrapportage niets gemeld, terwijl de jaarrekening een voordeel laat zien van 943.000 euro. Gesteld wordt door de organisatie dat "veel voor- en nadelen pas in december 2004 blijken" (beantwoording organisatie, vraag 4). In de gesprekken die hierover met de controllers zijn gevoerd ontstond de indruk dat diensten zeer voorzichtig zijn met het melden van voordelen om geen verwachtingen te wekken. Ook het college heeft in de hoorzitting aangegeven dat onderbestedingen door vertraging in de uitvoering van investeringsplannen in wezen geen "voordeel" zijn. De accountant merkte hierover op, dat tussentijds mogelijke voordelen en verwachte onderbestedingen gesignaleerd moeten worden om een goed bestuur mogelijk te maken.

Tussentijds kan bijvoorbeeld nauwkeurig het verwachte resultaat op voorzieningen en rente worden geprognosticeerd. Ambtelijk wordt wel aangegeven dat "het college een aantal adviezen van de accountant heeft overgenomen, waaronder het periodiek tussentijds afsluiten van de boeken o.a. ten tijde van de tweede bestuursrapportage.

Ook vermeldenswaard is dat in 2004 nog niet integraal door alle diensten een verplichtingenadministratie is gevoerd. De commissie is meegedeeld dat dat vanaf 1-1-2005 wel het geval is.

Achtergrond bij het tussentijds afsluiten is o.a. meer grip te krijgen op een tijdige rapportage van mogelijke onderschrijdingen" (beantwoording organisatie, vraag 4). Desgevraagd betrof deze maatregel echter met name de BROA (zie 3.1). Het college zelf heeft minder haast met het tussentijds wijzigen van de begroting: "Weliswaar kan er voor de komende jaren voor gekozen worden om de afwijkingen n.a.v. de 2^e bestuursrapportage middels een begrotingswijziging door de raad te laten bekrachtigen, maar het is ook mogelijk om deze zonder tussentijdse wijziging in de jaarrekening te verantwoorden. Naar onze mening doet een dergelijke handelswijze geen afbreuk aan het budgetrecht van de raad. Ons college zal over dit onderwerp apart naar de raad terugkomen" (beantwoording college, vraag 2b).

De commissie is van oordeel dat de stelling van het college enkel houdbaar is, indien begroting en rekening niet te zeer uiteen lopen. Bij grotere afwijkingen zal wel degelijk een begrotingswijziging moeten worden voorgelegd om onderschrijdingen te kunnen herbestemmen (bijvoorbeeld terugstorting in bestemmingsreserves) en eventueel om overschrijdingen te autoriseren. Een systeem van periodieke begrotingswijzigingen dwingt de gemeentelijke organisatie tot periodieke verantwoording en stelt de raad beter in staat tussentijds bij te sturen, mocht dat nodig zijn. Dit is temeer het geval wanneer bij de wording van een programmabegroting de raad op een steeds hoger aggregatieniveau autoriseert. Aan de andere kant heeft de commissie begrip voor de administratieve werkdruk wanneer een te gedetailleerd stelsel van begrotingswijzigingen wordt opgetuigd.

A5. De commissie adviseert om afwijkingen ten opzichte van de begroting zowel voor- als nadelig consequenter te melden in de bestuursrapportages en ingeval van significante² afwijkingen deze te vertalen in begrotingswijzigingen welke bij de eerste en tweede bestuursrapportage aangeboden en behandeld kunnen worden. Onzekerheden in afwijkingen kunnen in de vorm van bandbreedtes in de bestuursrapportages tot uitdrukking worden gebracht.

² Onder significante afwijkingen verstaat de commissie afwijkingen, groter dan de in de begrotingsregels vastgelegde bedragen, waarvan zeker is dat deze blijven bestaan tot het einde van het rekeningjaar en – ingeval van overschrijding van uitgaven- niet binnen het geautoriseerde budget kunnen worden opgevangen.

4. Kwaliteit van het financiële beheer

4.1 *Het besluit Begroting en Verantwoording*

De commissie heeft bij de beoordeling van de jaarstukken op het gebied van financieel beheer eerst bezien in hoeverre voldaan wordt aan de eisen die het besluit Begroting en Verantwoording stelt aan de verslaggeving. In navolging van de accountant constateert de commissie dat de analyse met name gericht is op de begrote en gerealiseerde saldi, terwijl de analyse dient plaats te vinden op zowel de baten als de lasten afzonderlijk (BBV, 28a). Deze analysemethode kan het inzicht bij de raad ernstig vertroebelen. Ook ontbreekt een analyse van het gebruik van de post onvoorzien en wordt geen inzicht gegeven in de incidentele baten en lasten. De accountant stelt vervolgens: "Het inzicht in het verloop van de vaste activa blijkt uit de in het bijlagenboek opgenomen informatie. Deze informatie dient in geaggregeerde vorm te zijn opgenomen in de jaarrekening" (BBV 52.2, Verslag van Bevindingen, pag. 4). De commissie zou graag een stap verder willen gaan: zeker gezien de afwijkingen in de investeringen, lijkt een goed inzicht in het kredietverloop geen overbodige luxe. De commissie pleit ervoor om de oorspronkelijke staat C, de staat van Activa, weer op te nemen in de jaarrekening. Met deze staat kan snel en overzichtelijk een beeld worden verkregen van de oorspronkelijk geraamde kredieten, het daadwerkelijk verloop, de afschrijvingstermijn, het gehanteerde rentepercentage en de uiteindelijke kapitaallasten. Bovendien kan aan de hand van deze staat ook de vrijval van kapitaallasten worden getraceerd welke idealiter zou moeten aansluiten op de nieuwe investeringslijsten.

A6. Draag het college op de verschillenanalyse in de eerst volgende verantwoording plaats te laten vinden op zowel de baten als de lasten afzonderlijk, het gebruik van de post onvoorzien separaat te analyseren, inzicht te geven in de incidentele baten en lasten en de oorspronkelijke staat C weer op te nemen in de jaarrekening.

4.2 *Reserves en Voorzieningen*

Bij de staat van reserves en voorzieningen wordt geen vergelijking gemaakt tussen geraamde mutaties en daadwerkelijke mutaties. Op deze manier wordt onvoldoende inzicht gegeven in het financieel verloop over de reserves en voorzieningen. Bij de overlopende projecten wordt enkel de begin- en de eindstand gegeven, maar niet de onttrekkingen en toevoegingen per project. Deze mutaties worden wel weer vermeld in de staat van reserves en voorzieningen, maar op een zeer geconsolideerd niveau (per dienst). Uit de beantwoording van het college blijkt, dat de constatering ten aanzien van de reserves en voorzieningen wel gedeeld wordt. Het college stelt voor om de mutaties in de reserves en voorzieningen bij het desbetreffende programma te verantwoorden, opdat er programma per reserve of voorziening inzicht en analyse mogelijk is van de werkelijke bestedingen versus begroting. Ten aanzien van de overlopende projecten gaat het college na hoe deze informatie volgend jaar beter toegankelijk gemaakt kan worden (collegebeantwoording, vraag 6).

A7. Draag het college op in toekomstige verantwoording per reserve en voorziening de geraamde mutaties af te zetten tegen de daadwerkelijke mutaties en deze verschillenanalyse zowel per programma als in één staat weergeven.

A8. Draag het college op per overlopend project de onttrekkingen en de toevoegingen melden en ook hier de raming afzetten tegen de daadwerkelijke mutaties.

4.3 De paragrafen

De commissie constateert dat de paragrafen *Onderhoud Kapitaalgoederen* en *Financiering* helder en toegankelijk zijn geformuleerd. Ook inhoudelijk laten de paragrafen niet veel te wensen over en zijn de vragen over deze paragrafen toereikend beantwoord. Zo geven de regels met betrekking tot kapitaalskredieten voldoende ruimte voor de raad om haar budgetrecht te kunnen uitoefenen en wekt ook de financieringsstructuur (de verhouding tussen kort en lang vreemd vermogen) weinig zorgen.

Ten aanzien van de paragraaf *Verbonden partijen* constateert de commissie dat de jaarstukken van deze partijen niet altijd op tijd bij de gemeente binnen zijn. Hoewel college en organisatie aangegeven dat "de gemeente slechts een beperkte invloed kan uitoefenen op deze gang van zaken" (antwoord organisatie, vraag 15), zijn wij van mening dat adequaat en op tijd moet worden gerapporteerd. Ook wordt het financieel belang niet altijd per verbonden partij gekwantificeerd. De commissie vindt dat verbonden partijen gehouden moeten worden aan afspraken die met betrekking tot de rapportages gemaakt zijn.

A9. In de eerstvolgende jaarstukken dient per verbonden partij het financieel belang van de gemeente gekwantificeerd te worden (ook indien dat een zeer beperkt belang is). Het is wenselijk dat het college stringenter toeziet op de afspraken die gemaakt zijn ten aanzien van de wijze waarop verbonden partijen moeten rapporteren. Een en ander vertaalt zich uiteindelijk in een meer adequate informatievoorziening aan de raad.

Bijzonder veel aandacht is besteed aan de manier waarop de paragraaf *Grondbedrijf* is ingericht, mede gelet op de aanzienlijke bedragen die binnen dit grondbedrijf omgaan. De commissie constateert dat de risico's uit projecten zeer generiek worden geduid. Ook de accountant heeft aangegeven dat de scenario-analyse periodiek zou moeten worden herhaald. Het college stelt, dat binnen het grondbedrijf risicobeheersing een prominente rol speelt en dat bij voortduring deze risico's betrokken worden bij het aansturen en het financieel doorrekenen van projecten. Een interne planning en controlcyclus is opgezet, periodiek wordt intern gerapporteerd en interne spelregels zijn van kracht die de relatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer bepalen (collegebeantwoording, vraag 9a). De commissie constateert dat dit stelsel van maatregelen met name intern van aard is en acht het wenselijk dat ook de raad periodiek geïnformeerd wordt over de positie van het grondbedrijf inclusief de risico's en de risicobeheersing binnen het grondbedrijf. De verplichte paragrafen in de MPB en het jaarverslag geven naar het gevoel van de commissie nog niet die gestructureerde informatie die de raad nodig heeft. Verantwoordingsinformatie en toekomstinformatie lopen door elkaar. Daarnaast is het volgens de commissie wenselijk dat het college de raad zonnodig in vertrouwelijkheid periodiek diepgaander over de positie van het Grondbedrijf informeert. De commissie zelf heeft zich in het onderzoek van de jaarrekening onvoldoende in het grondbedrijf kunnen verdiepen en overweegt in de toekomst apart aandacht te besteden aan het functioneren van het bedrijf.

A10. Herzie de paragraaf Grondbedrijf in de volgende jaarstukken tot beter gestructureerde informatie aan de raad toegespitst op verantwoording over de prestaties van het grondbedrijf.

Ten aanzien van de paragraaf *Lokale Heffingen* ontbreekt inzicht in de mate van kostendekkendheid van de lokale heffingen. Ook de jaarrekeningcijfers zelf geven de indruk dat op sommige diensten veel meer baten binnenkomen dan lasten mogen worden gemaakt, hetgeen met uitzondering van de belastingen, niet is toegestaan. Een voorbeeld in deze vormen de bouwleges. In begrotingsprogramma 14 is op de post bouwvergunningen (823) een bate van 4.050.000 euro verantwoord, terwijl daar tegenover een last staat van 126.000 euro. Uit navraag door de commissie blijkt dat de

legesopbrengst op bouwvergunningen in 2004 3.924.000 euro bedroeg, terwijl daar aan lasten van diverse diensten een bedrag van 5.275.000 euro tegenover staat. Door een onttrekking uit de egalisatiereserve is het tekort gecompenseerd (antwoord organisatie, vraag 102).

A 11. In de paragraaf Lokale Heffingen zal duidelijk moeten worden gemaakt in hoeverre de heffingen die voor bepaalde diensten in rekening worden gebracht nu daadwerkelijk kostendekkend zijn. Deze informatie is niet enkel relevant voor de raad of burger, maar kan tevens juridisch relevant zijn.

De paragraaf *Bedrijfsvoering* mist informatie ten aanzien van de personele lasten en inhuur van personeel. Toch kan deze informatie van groot belang zijn. Op deze manier wordt immers een beeld verkregen van de geraamde versus de daadwerkelijke formatieomvang, het vacature- en het ziekteverloop, etc. Deze informatie kan behulpzaam zijn bij het doorgronden van bijvoorbeeld achterstanden in investeringen en andere prestaties. De commissie heeft hierover vragen gesteld aan het college. Het college heeft hierop geantwoord met de mededeling dat het opnemen van een staat van personeelslasten in het kader van het BBV niet meer verplicht is. Bovendien zo stelt het college verhoudt het opnemen van personeelsinformatie zich slecht tot het uitgangspunt dat de raad geacht wordt op hoofdlijnen te sturen (zie collegeantwoord, vraag 13). Ook in de hoorzitting is hierover met het college van gedachten gewisseld. Het college heeft aan zijn standpunt vastgehouden. De commissie heeft in reactie gesteld dat het het college dan ook niet past bij het achterblijven van prestaties in toelichting op de jaarstukken te verwijzen naar onderbezetting, ziekte etc.

Het is voor de commissie een intrigerende vraag wat je in duale verhoudingen moet verstaan onder een goede informatievoorziening aan de raad inzake de bedrijfsvoering. Daarom heeft zij zich voorgenomen best practices in den lande te verkennen en in een later stadium de raad hierover nader advies te geven. Ook de resultaten van het lopende onderzoek over de inhuur van externe adviseurs zal de commissie daarbij meewegen.

De paragraaf *Weerstandsvormogen* roept in eerste instantie vragen op. Zo vroeg de commissie zich af of de omvang van de eigen vermogenspositie en de algemene reserve van de gemeente wel toereikend is. Het vrij besteedbare vermogen bedraagt immers 3% van het balanstotaal en dit wordt door de commissie laag bevonden. Desgevraagd kan echter geconstateerd worden dat de onbenutte belastingcapaciteit structureel de bestedingsruimte met 9.5 miljoen euro zouden kunnen verhogen. Overigens kan een gedeelte van de belastingcapaciteit wegvallen als gevolg van rijksbeleid in deze. Daarnaast kan in tijden van nood de bestemming van een groot aantal reserves gewijzigd worden, waarmee, zij het incidenteel, ruimte wordt gegenereerd. De commissie acht de besluitvorming ten aanzien van de reserves en voorzieningen niet altijd transparant. Zo wordt niet altijd duidelijk in hoeverre aan een onttrekking een expliciet raadsbesluit ten grondslag ligt. Het college heeft het voornemen om de toelichting op dit punt duidelijker in te vullen voor de jaarrekening 2005 en de begroting 2006. De risico's kunnen over het algemeen in deze paragraaf beter worden gekwantificeerd. Regiorail is een goed voorbeeld van een heldere kwantificering. Hier worden de risicomarges gekwantificeerd, het totale project qua risico ingeschat en uiteindelijk het risico voor de gemeente zelf aangegeven.

A12. Geef een betere kwantificering van de risico's zoals aangegeven in de paragraaf Weerstandsvormogen, opdat de raad een goed beeld van de omvang van de risico's verkrijgt.

Los van de systematiek benadrukt de commissie het belang om voor vervangings-investeringen en onderhoud ten aanzien van welzijns- en sportaccommodaties een onderhoudsplan op te stellen. Daarnaast hecht de commissie eraan, dat tevens voor gemeentebouwen een goed onderhoudsplan wordt opgesteld. Zoals op pag. 124 van het jaarverslag wordt gesteld, is een dergelijk plan op dit moment afwezig. Uiteraard zal dan aan het eind van het jaar moeten worden aangegeven in hoeverre de betreffende jaarschijf uit het onderhoudsplan daadwerkelijk is gerealiseerd. De commissie heeft de indruk, dat ten aanzien van gemeentelijke accommodaties te weinig planmatig wordt gewerkt. Dit kan tot gevolg hebben dat in enig jaar te veel gedaan moet worden en dat de investeringen niet gerealiseerd kunnen worden.

A13. De commissie adviseert voor alle gemeentelijke accommodaties een meerjarig onderhoudsplan op te stellen, opdat investeringen beter gepland kunnen worden.

4.4 De accountantsverklaring over het gevoerde financiële beheer.

De gesaldeerde fouten in de jaarstukken (0,1 miljoen euro, verslag van bevindingen pagina 4) vallen ruim binnen de door de gemeenteraad aangegeven goedkeuringstolerantie van 1% (circa 4,6 miljoen euro). Op grond daarvan heeft de accountant een (goedkeurende) getrouw beeld verklaring afgegeven (baten, lasten, activa en passiva per 31 december 2004).

5. Kwaliteit uitvoering regels en besluiten (rechtmatigheid)

Met ingang van 1 januari 2004 is de rechtmatigheid van gemeentelijke financiële beheershandelingen een verplicht onderdeel van de jaarlijkse accountantscontrole. Het besluit accountantscontrole provincies en gemeenten (BAPG) geeft uitgangspunten voor de controle. Landelijk is uitgebreid gestudeerd op de uitwerking van de rechtmatigheidscontrole in de praktijk. Omdat de raad opdrachtgever is voor de accountantscontrole heeft het raadspresidium vóór de zomer van 2004 advies gevraagd aan de rekenkamercommissie over de gewenste aanpak. Mede gebaseerd op de VNG ledenbrief van 12 augustus 2004 heeft de commissie op 1 oktober 2004 advies uitgebracht over de reikwijdte van de accountantcontrole in de vorm van een concept-controleprotocol. Het advies gaat uit van een beperkt rechtmatigheidsonderzoek dat zich toespitst op de meest risicovolle onderdelen van het financiële beheer. Te denken valt hierbij aan de (verplichte) naleving van wetgeving en Europese regels, de naleving van begrotingsregels en de naleving van kaders inzake de treasury. Dit protocol is met enkele kleine wijzigingen op 28 november 2004 door de gemeenteraad vastgesteld.

Nadien³ heeft de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties een aanwijzing gegeven dat in zijn visie de rechtmatigheidscontrole in volle omvang moet worden uitgevoerd. De brancheorganisatie van registeraccountants NIVRA heeft over deze brief overleg gevoerd met de minister. Dit heeft niet tot een wijziging van de visie van de minister geleid. Het raadspresidium heeft naar aanleiding van deze ontwikkelingen opnieuw advies gevraagd, nu van het inmiddels ingestelde Audit Comité. Dit comité heeft geadviseerd het controleprotocol te handhaven (en geen nieuwe nadere opdracht aan de accountant te verstrekken). Twee belangrijke overwegingen golden bij dit advies. Allereerst de inschatting dat een volledige rechtmatigheidscontrole over het rekeningjaar 2004 voor de raad geen extra informatie oplevert omdat de accountant nauwelijks in staat is zo'n controle uit te voeren. En ten tweede dat de gemeente intern afspraken heeft gemaakt om voor 2005 een volledige controle wèl mogelijk te maken. Het raadspresidium heeft dit advies over genomen.

Ten aanzien van de rechtmatigheid heeft de commissie zich de volgende vraag gesteld bij dit onderzoek:

Welke lessen zijn uit het beperkte onderzoek te trekken ten aanzien van de rechtmatigheid van financiële beheershandelingen?

De bevindingen van de commissie zijn als volgt, waarbij de punten van het controleprotocol 2004 zijn gevolgd:

- Naleving van **wettelijke kaders**:
Wetgeving waaraan doeluitkeringen zijn verbonden, is (met inachtneming van de toleranties) rechtmatig uitgevoerd (verslag accountant 5.5, p.21).
De naleving van voorwaarden ter zake van ontvangen subsidies is gedurende het jaar niet altijd systematisch getoetst (verslag accountant 5.6, p.21).
Naleving van Europese aanbestedingsregels is voor 2004 door de accountant niet vast te stellen.
- Naleving van het **treasury-statuut**; deze is rechtmatig (verslag accountant 5.7, p.22).
- **Begrotingscriterium**: Financiële beheershandelingen zijn rechtmatig, d.w.z. volgens de begrotingsregels uitgevoerd (verslag accountant 5.1, p. 20/21).
- **Onderwijshuisvesting**: Bij het interne onderzoek dat zich op drie beheershandelingen uit de verordening toespitst heeft de accountant geen tekortkomingen vastgesteld. De onderwijshuisvestingsverordening omvat echter veel meer handelingen en

³ Brief d.d. 24 november 2004 waarin de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties heeft meegegeven dat de rechtmatigheidscontrole in de volle omvang - alleen beperkingen in de formele financiële beheershandelingen zijn mogelijk - moet worden opgedragen aan de accountant ten behoeve van de afgifte van een rechtmatigheidsoordeel.

formele bepalingen. Een volledig oordeel inzake rechtmatigheid is daarom niet te geven (verslag accountant 5.10, p. 22/23).

- Naleving **Subsidieverordening:**

Een steekproef van drie subsidies is door de accountant op rechtmatigheid getoetst. Hierbij zijn diverse gebreken in de naleving van de verordening vastgesteld (verslag accountant 5.11, p. 23/24). Desgevraagd heeft de accountant de commissie meegedeeld de financiële risico's van dit niet-naleven als "beperkt" in te schatten.

Voorts zijn buiten het kader van het controleprotocol de volgende aspecten van financiële beheershandelingen in het onderzoek betrokken:

- **Misbruik & oneigenlijk gebruik:** rechtmatig handelen is niet volledig vast te stellen omdat een gemeentebrede kaderstelling op dit punt ontbreekt (verslag accountant 5.4, p.21).
- **Belastingverordening:** de accountant stelt vast dat binnen deze verordening rechtmatig is gehandeld (verslag accountant 5.8, p.22).

De commissie benadrukt dat deze beperkte controle nog slechts een fragmentarisch beeld oplevert van de mate waarin rechtmatig, in overeenstemming met wet- en regelgeving wordt gehandeld.

De gemeente moet de eigen gemeentelijke verordeningen systematisch doorlichten op de vraag of de naleving van de financiële beheershandelingen en formele bepalingen in de praktijk uitvoerbaar is. Soms zal het nodig zijn regels te vereenvoudigen of aan te passen, soms zal de organisatie moeten investeren in een zorgvuldiger bewaking en naleving van de regels. Het college heeft in de beantwoording aangegeven "We erkennen dat nog stappen nodig zijn.(...) In het kader van het project "beter subsidiëren" van de dienst Samenleving is een groot aantal activiteiten gestart. Zo is eind 2004 een nieuw geautomatiseerd subsidiesysteem ingevoerd, zijn alle processen beschreven, zijn opleidingen gevolgd door medewerkers over subsidierecht en zijn onderzoeken uitgevoerd naar de jaarrekening van een aantal instellingen".

In het onderzoek heeft de commissie zorg geuit over het toepassen van een hardheidsclausule in de subsidieverordening. Met zo'n clausule kan het college het niet naleven van subsidiebepalingen alsnog accepteren.

In de beantwoording op vragen van de commissie stelt het college "Een hardheidsclausule is een hulpmiddel om in bijzondere en gerechtvaardigde situaties te kunnen pardonneren. Een hardheidsclausule heeft geenszins de functie om collectief en generaal te worden toegepast. (...) Het gebruik en de toepassing van de beoogde hardheidsclausule in de nieuwe subsidieverordening wordt door u wellicht in verband gebracht met het subsidiejaar 2005.

De subsidieaanvragen (en bijbehorende bescheiden) voor dat jaar hadden al vóór 1 mei 2004 ingediend moeten worden. Dit is niet in alle gevallen gebeurd. Wij pleiten voor een overgangsregeling voor subsidiejaar 2005 welke in de praktijk is gestart in 2004, wetende dat we dit niet meer kunnen herstellen. Voor het subsidiejaar 2006 zien we hier nadrukkelijk op toe en vindt bewaking van termijnen plaats door gebruik van het subsidiesysteem".

Een tijdelijke toepassing van de hardheidsclausule voor het jaar 2005 acht de commissie gepast.

- A14. De commissie pleit ervoor onverkort vast te houden aan een volledige rechtmatigheidscontrole in 2005. Om daaraan te voldoen is zowel actie nodig op het gebied van de regelgeving als van gedrag. De commissie adviseert de raad nadere afspraken te maken met het college over de aanpak; het college zou de raad daarover op korte termijn nader moeten informeren zodat de raad het vertrouwen krijgt over de uitvoerbaarheid van een integrale controle m.b.t. het rekeningjaar 2005.*

- A15. *Bijzondere zorg vraagt de algemene subsidieverordening omdat de naleving daarvan in belangrijke mate afhankelijk is van het gedrag van externen, verenigingen en instellingen. De gemeente moet in een vroeg stadium aan subsidieontvangers duidelijk maken dat de naleving van bepalingen over indiening van subsidieaanvragen en verantwoordingen geen vrijblijvende zaak is en daarover eenduidige afspraken vastleggen. Gebruik van een hardheidsclausule is voor 2005 in die gevallen acceptabel waarin formele bepalingen in de verordening niet met terugwerkende kracht kunnen worden nageleefd. De raad moet periodiek geïnformeerd worden over het gebruik van deze hardheidsclausule.*

Rekenkamercommissie gemeente Apeldoorn

Samenstelling in 2005

Voorzitter:

R.C. (Ronald) van der Mark

Vice-voorzitter/lid:

G.J. (Ben) Mouw

Overige leden:

D. (David) van As

H.G.M. (Ilona) Duin

J.G. (Johan) Kruithof

A.J. (Arjan) van der Plas

A.J. (Anja) Prins

T.J.P. (Theo) van Swol

Secretaris:

H. (Herman) van den Broek

Adviseur voor het jaarrekeningonderzoek: R. Anderson, Jacques Necker Groep

Postadres: Postbus 9033
7300 ES Apeldoorn

Telefoon: (055) 580 1563

E-mail: h.vandenbroek@apeldoorn.nl

Website: www.apeldoorn.nl