

...38237438654689340394085748543
...4935894972321001928493756548549554593912436765936736743200749732819717120078724665343
...839370394750OnderzoekBudgetafwijkingen200757456565901101276734675401298209187565374820
...75200718728636548091892738364746547919012801289475845586098129874376547832010182
...029832654459841-29383546560128874376547540200728391273756200748549504310020
...0892739482007457483091019083234656501928346765472783128182108274486545
...182954654873201238278365658930914754655647011074387547645485484903
...10358210358018329875387401920392007375489480929821928737834673
...92809127498373650120077475647648570101989286574567479810920
...1928274756479101292878973010927326537483010912921738081
...10092007832890474654768349101OnderzoekJaarstukken2007
...192758687398109127982643798918912977564791912801
...028927854784801091829857387568748200701098120
...10920912897589018978658798409183297457765
...09277658739891099101892007276365490010
...1239275873784309091891838747654897
...128927765200717873765491891740
...0673643765763832162364706
...187287656387438874200
...172732864374836
...002822007
...132

Onderzoek naar

- *De jaarstukken 2007*
- *Budgetafwijkingen*

Rekenkamer Venlo, mei 2008



**SAMENSTELLING
REKENKAMERCOMMISSIE**

Externe voorzitter

Dhr. P. Houtsma

Leden

Mevr. J. van den Akker (extern lid)

Dhr. M. Geerts (extern lid)

Dhr. J. Heuvelings (raadslid, vice-voorzitter)

Dhr. J. Hovens (raadslid)

Dhr. M. Willemse (raadslid)

Dhr. H. Bosch (plaatsvervangend raadslid)

Mei 2008

**SECRETARIAAT
REKENKAMERCOMMISSIE**

Secretaris/onderzoeker

R. Lamberts

Adres

Postbus 3434
5902 RK Venlo

Telefoonnummer

077 – 359 62 79

E-mail

jhamlamberts@venlo.nl

Website

www.venlo.nl

Voorwoord

Wij hebben het onderzoek naar de jaarstukken 2007 opgesplitst in twee gedeelten. Deel I heeft betrekking op het - inmiddels "vertrouwde" - jaarlijkse onderzoek naar de jaarstukken in zijn totaliteit. Hiermee beoordeelt de rekenkamer vanuit het perspectief van de gemeenteraad de informatiewaarde van de jaarstukken met het oog op de sturende en controlerende rol en tegen de achtergrond van het budgetrecht van de raad. Daarnaast hebben wij dit jaar een thema uit de jaarstukken bij de kop gepakt om aan een diepgaandere analyse te onderwerpen. Als thema hebben wij gekozen voor het onderwerp budgetafwijkingen. De rapportage daarvan treft u aan in deel II.

Aan dit onderzoek hebben verschillende mensen meegewerkt: diverse functionarissen van de afdeling Bedrijfsvoering, directeur Bedrijfsvoering en enkele afdelingshoofden van de gemeente (budgethouders). Wij willen hen allemaal bedanken voor hun waardevolle bijdrage.

Het onderzoek naar de budgetafwijkingen is uitgevoerd door Joep Derckx, 4^e jaars student aan de Fontys Hogeschool Venlo, afdeling Bedrijfseconomie. Onze dank van de rekenkamer gaat uit naar de inzet van Joep, die deze opdracht heeft uitgevoerd in het kader van zijn afstuderen. Wij wensen hem vanaf deze plek veel succes met zijn afstuderen in juni 2008 en met zijn verdere loopbaan.

P. Houtsma, voorzitter

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'P. Houtsma', written over a horizontal line.

Samenvatting

De rekenkamer is van mening dat de jaarstukken 2007 veel inzicht bieden, maar nog onvoldoende overzicht. Een aantal positieve ontwikkelingen heeft ertoe geleid dat de programmarekening op onderdelen zichtbaar verbeterd is ten opzichte van voorgaande jaren (2005 en 2006). Aan de andere kant biedt de rekening naar ons oordeel nog niet het gewenste overzicht voor de raad om het als volwaardig sturings- en controle-instrument te kunnen gebruiken.

De rekenkamer heeft aan de hand van de raadsmotie van juni 2007 (aangenomen naar aanleiding van de behandeling van de jaarstukken 2006 door de gemeenteraad) beoordeeld in hoeverre sprake is van een zichtbare verbetering van de jaarstukken ten opzichte van voorgaande jaren.

Belangrijke verbeterpunten die gerealiseerd zijn betreffen:

- De jaarstukken 2007 zijn een maand eerder opgeleverd dan voorgaande jaren.
- De leesbaarheid is op onderdelen vooruitgegaan, met name door een consistente opbouw van de programma's.
- Het inzicht in de financiële positie is uitgebreid met informatie over enkele financiële kengetallen en conclusies daarover.
- Er is een koppeling gelegd tussen hetgeen we doen en hetgeen we bereiken, door output en outcome per programma in samenhang te presenteren.

Op onderdelen zijn nog verbeterpunten te realiseren, te weten:

- de samenhang tussen beleidsdoelen en de daarmee samenhangende lasten en baten ontbreekt. De inhoudelijke verantwoording is gesplitst van de financiële verantwoording.
- Het aantal indicatoren is te veel. Dat zal de raad naar alle waarschijnlijkheid niet hebben bedoeld met “**beperkt**” aantal sturende indicatoren.
- De informatie met betrekking tot de financiële positie moet compacter en meer in samenhang.
- Er mist prospectieve (op de toekomst gerichte) informatie aan de hand van de uitvoering van het beleid.
- En tenslotte ontbreekt nog een heldere samenvatting voor de raad.

Op basis van deze conclusies formuleert de rekenkamer de volgende aanbevelingen om de kwaliteit van de jaarstukken voor volgende jaren (verder) te verbeteren:

1. Beperk het aantal indicatoren. Concretiseer wat de raad verstaat onder “beperkt aantal”.
2. Verbeter het inzicht in de samenhang tussen de beleidsdoelen en de daarmee samenhangende lasten en baten, door deze bij elkaar horende gegevens gebundeld te presenteren.
3. Presenteer alle gegevens met betrekking tot de financiële positie op compacte wijze en in samenhang.
4. Biedt prospectieve (op de toekomst gerichte) informatie aan, aan de hand van de uitvoering van het beleid.
5. Geef uitvoering aan de motie van juni 2007 door een heldere samenvatting op voor de raad te stellen (“rekening in een half uur”) inclusief een verklaring op hoofdlijnen van het financiële resultaat.

Themaonderzoek budgetafwijkingen

Uit het verdiepingsonderzoek naar de budgetafwijkingen heeft de rekenkamer geconstateerd dat de gemeenteraad op dit moment niet adequaat van informatie omtrent budgetafwijkingen wordt voorzien. Dit komt voornamelijk door de toegepaste systematiek van het toelichten van de afwijkingen. Naar onze mening is de kwaliteit van de toelichtingen onder de maat. De toelichtingen verklaren de afwijkingen niet altijd goed of onvolledig.

Verder hebben de budgethouders aangegeven vaak zelf te moeten vragen naar informatie omtrent hun budget. Zij zouden het handig vinden om in één oogopslag te zien hoe hun budgetten ervoor staan. Dit is op dit moment niet mogelijk doordat het computerprogramma niet gebruiksvriendelijk is. Daarnaast komt het voor dat de boekingen niet up-to-date zijn.

Op basis van het onderzoek heeft de rekenkamer enkele verbeterpunten in kaart gebracht aan de hand van de conclusies en aanbevelingen. Deze verbeterpunten hebben betrekking op de ondergrens voor rapportage, de (tekstuele) toelichtingen van de afwijkingen en het controleren en sturen op budgetten door zowel de budgethouder als zijn of haar adviseurs.

Inhoudsopgave

DEEL I **Onderzoek jaarstukken 2007**

1	Doelstelling en werkwijze	1
1.1	Doelstelling onderzoek	1
1.2	Werkwijze en toetsingskader	2
1.3	Verdiepingsonderzoek budgetafwijkingen	3
2	Onderzoeksbevindingen	4
2.1	Leesbaarheid.....	4
2.2	Inzicht in financiële positie.....	4
2.3	Aansluiting cijfers en uitleg over verschillen	5
2.4	Sturende indicatoren	6
2.5	Tijdigheid.....	7
3	Conclusies en aanbevelingen	8
3.1	Conclusies.....	8
3.2	Aanbevelingen.....	9

DEEL II **Verdiepingsonderzoek naar de budgetafwijkingen**

4	Doelstellingen en vraagstelling.....	11
4.1	Aanleiding tot onderzoek	11
4.2	Opdracht onderzoek	11
4.3	Doelen van het onderzoek.....	12
4.4	Onderzoeksvragen	12
4.5	Werkwijze	12
5	Toetsingskader	14
5.1	Opstellen van een budget.....	14
5.2	Regels voor budgetafwijkingen.....	14
5.2.1	Regels op rijksniveau	14
5.2.2	Regels op gemeentelijk niveau.....	14
5.3	Hoe moeten afwijkingen verantwoord worden	15
5.4	Toetsingsinstrument voor afwijkingen	15
6	Bevindingen.....	17
6.1	Brutoverantwoording	17
6.2	Categorisering van toelichtingen	18
6.3	Analyse 2006.....	19
6.4	Analyse 2007.....	22
6.4.1	BERAPS.....	22
6.4.2	Jaarstukken	22
6.5	Bevindingen uit de praktijk.....	25
7	Conclusies en aanbevelingen	27
7.1	Conclusies.....	27
7.2	Aanbevelingen.....	28

BIJLAGEN

Bijlage 1	Toelichting toetsingskader.....	31
Bijlage 2	Schematische weergaven afwijkingen in BERAPS	36
Bijlage 3	Overzicht geraadpleegde bronnen	37

DEEL I

**Onderzoek
jaarstukken 2007**

1 Doelstelling en werkwijze

1.1 Doelstelling onderzoek

Sinds 2005¹ voert de rekenkamer jaarlijks een onderzoek uit naar de jaarstukken van de gemeente. Uit de behandeling in de commissie- en raadsvergaderingen maken wij op dat deze onderzoeken de controlerende rol van de raad goed ondersteunen. Zowel de aangenomen raadsnotie van 28 juni 2006 (verzoek van de raad aan de rekenkamer om de jaarstukken van de gemeente voortaan jaarlijks te onderzoeken) als de raadsnotie van 27 juni 2007 bevestigt onze veronderstelling.

In de motie van juni 2007 heeft de raad enkele belangrijke verbeteracties aan het college meegegeven die ertoe moeten leiden dat de jaarstukken over 2007 toegankelijker voor de raad zijn. Concreet gaat het onder andere om het vergemakkelijken van de leesbaarheid, inzicht geven in de financiële positie, een heldere aansluiting van de cijfers op elkaar, uitleg over de verschillen en beperkte sturende indicatoren. Ook heeft de raad verzocht om de jaarrekening 2007 gelijktijdig te behandelen in mei met de Kadernota en de eerste bestuursrapportage.

De inhoud van de raadsnotie sluit in grote lijnen aan op de conclusies en aanbevelingen uit het rekenkameronderzoek naar de jaarstukken 2006 en 2005. Om deze reden – en met het oog op de beperkt beschikbare tijd – hebben wij ervoor gekozen om het onderzoek naar de jaarstukken 2007 vooral te richten op de vraag in hoeverre de aanbevelingen van het vorige jaar uitgevoerde onderzoek hebben geleid tot daadwerkelijk zichtbare verbeteringen in de jaarstukken 2007.

De **doelstelling** van dit onderzoek luidt dan ook als volgt:

Bepaal in hoeverre de jaarstukken 2007 zichtbaar verbeterd zijn ten opzichte van die van 2006, gelet op de aanbevelingen van de rekenkamer en de raadsnotie van 27 juni 2007.

De rekenkamer wil door middel van het jaarlijks onderzoek naar de jaarstukken een bijdrage leveren aan een effectieve besluitvorming over die stukken door de gemeenteraad. Wij geven hieraan invulling door de informatiewaarde van de beleidsverantwoording te beoordelen vanuit het perspectief van de raad. In de jaarstukken gaat het niet alleen om de financiële resultaten maar evenzeer om de inhoudelijke resultaten: zijn de beoogde doelstellingen bereikt? Hierbij wordt ook duidelijk dat de rekenkamer niet de rol van de externe accountant als door de raad aangestuurde adviseur op het gebied van de getrouwheid en rechtmatigheid van de financiële jaarcijfers overneemt. Het onderzoek van de accountant naar de getrouwheid en rechtmatigheid van de financiële gegevens is gericht op de te verstrekken accountantsverklaring. Dit betekent onder andere dat een goedkeurende accountantsverklaring geen waardeoordeel bevat over de kwaliteit van de jaarstukken als sturings- en controle-instrument voor de raad vanuit beleidsmatig perspectief. Daarom richt het onderzoek van de rekenkamer zich primair op het jaarverslag en ondersteunt het de raad bij het beoordelen van de daarin opgenomen beleidsinformatie.

¹ Het eerste onderzoek van de rekenkamer naar de jaarstukken dateert van juni 2006 en heeft betrekking op de jaarstukken over 2005.

1.2 Werkwijze en toetsingskader

De aangenomen raadsnotie van 27 juni 2007 is in eerste instantie leidend om te onderzoeken welke verbeteringen tot zichtbaar resultaat hebben geleid.² Daarnaast hanteren wij de conclusies en aanbevelingen van het rekenkameronderzoek naar de jaarstukken 2006 (onderzoek van juni 2007). Samen vormen deze documenten het toetsingskader voor het in april 2008 uitgevoerde onderzoek naar de jaarstukken 2007. Het gaat om de volgende aspecten:

- de raad roept het college op om in 2008 een makkelijk leesbare rekening te presenteren, zowel in zijn geheel alsook in een korte effectieve samenvatting (“rekening in een half uur”), waarin in de samenvatting nadrukkelijk de volgende punten aan de orde moeten komen:
 - de financiële positie van de gemeente en het vermogen van de gemeente in relatie tot de exploitatie;
 - de cijfers dienen helder op elkaar aan te sluiten;
 - uitleg wordt gegeven over de verschillen;
 - ‘bepaalde sturende indicatoren’ die heldere relaties leggen tussen hetgeen we doen en hetgeen we bereiken;
 - In 2008 de Kadernota, berap 2008-I en jaarrekening 2007 gezamenlijk te behandelen in de maand mei.

De rekenkamer heeft de jaarstukken 2007³ van de gemeente Venlo geanalyseerd. Gelet op de doelstelling van het onderzoek en het toetsingskader hebben wij ons voornamelijk gefocust op het Jaarverslag 2007 en dan met name de hoofdstukken 1, 2, 3 en 5, en de Jaarrekening 2007 hoofdstuk 7 (Financiële positie). Om te kunnen beoordelen in hoeverre sprake is van verbetering ten opzichte van vorig jaar hebben we tevens de jaarstukken 2006 op onderdelen bestudeerd. Daarnaast hebben wij gebruik gemaakt van het verslag van bevindingen van Deloitte Accountants d.d. 16 april 2008.

Het onderzoek is in eigen beheer uitgevoerd door de secretaris/onderzoeker van de rekenkamer in de periode van medio april tot eind april 2008.

Naast de documentenanalyse hebben we een gesprek gevoerd met dhr. R. Jussen en dhr. D. Meeuwissen van Deloitte Accountants (d.d. 28 april 2008). Tenslotte hebben wij het concept onderzoeksrapport op 6 mei 2008 besproken met wethouder M. Verheijen, portefeuillehouder Financiën, en dhr. J. Custers van de afdeling Bedrijfsvoering. Vanwege tijdsgebrek hebben wij geen bestuurlijk wederhoor kunnen toepassen bij dit onderzoek. De ‘input’ van het gesprek met de wethouder beschouwen wij als het horen van de bestuurlijk verantwoordelijke voor de jaarstukken. Tenslotte heeft de rekenkamer op 6 mei 2008 het onderzoeksrapport vastgesteld.

² In december 2007 heeft het college een raadsnotitie opgesteld (rn-nummer 2007-6) met betrekking tot de optimalisering van de P&C-cyclus. In deze notitie haakt het college onder andere in op de raadsnotie van 27 juni 2007. Het college stelt in de notitie dat de onderdelen van de motie eveneens rechtstreeks te koppelen zijn aan het de optimalisering van de P&C-cyclus en de deelprojecten daarvan. De notitie gaat uit van een periode van 2008 tot 2010 waarin uitvoering wordt gegeven aan alle hoofd- en deelprojecten. Er zijn geen concrete afspraken gemaakt over de uitvoering, fasering of dergelijke van de genoemde raadsnotie. De raadsnotitie is voor kennisgeving aangenomen in de vergadering van de commissie Financiën Bestuur en Veiligheid (FBV) van 13-12-2007.

³ Versie d.d. 22 april 2008, vastgesteld door het college van B&W.

1.3 Verdiepingsonderzoek budgetafwijkingen

Naast het globale onderzoek naar de kwaliteit van de jaarstukken 2007 in zijn algemeenheid, is een verdiepingsonderzoek uitgevoerd naar de budgetafwijkingen. In onze onderzoeken naar de jaarstukken van 2005 en 2006 hebben wij opgemerkt dat de toelichting op de financiële verschillen niet adequaat was. Uit de raadsnotie van juni 2007 blijkt dat de raad eveneens een betere uitleg wenst over de verschillen. Ook de accountant maakt een opmerking over het tijdig melden van budgetoverschrijdingen. In het verslag van bevindingen⁴ schrijft Deloitte:

“Het systeem van budgetbeheer en -bewaking moet waarborgen dat de baten en lasten binnen de begroting blijven en dat belangrijke wijzigingen of dreigende overschrijdingen tijdig worden gemeld aan de gemeenteraad, zodat deze tijdig (binnen het begrotingsjaar) een besluit kan nemen. Een systeem met onvoldoende waarborgen voor tijdige melding aan de gemeenteraad van budgetoverschrijdingen heeft het risico in zich dat inbreuk wordt gemaakt op het budgetrecht van de raad.”

Om de hierboven vermelde redenen heeft de rekenkamer ervoor gekozen om dit jaar een verdiepingsonderzoek uit te voeren naar de wijze waarop budgetafwijkingen in de gemeente gemeld worden aan de raad.

Het verdiepingsonderzoek naar budgetafwijkingen is uitgevoerd door een vierdejaars student van Fontys Hogeschool voor Economie Venlo in het kader van zijn afstudeerscriptie. Dit verdiepingsonderzoek heeft plaatsgevonden in de periode van februari tot en met april 2008.

De rapportage van het verdiepingsonderzoek is opgenomen in deel 2 van dit rapport.

⁴ Verslag van bevindingen bij jaarrekening 2007, Deloitte Accountants d.d. 16-4-2008, pagina 9.

2 Onderzoeksbevindingen

2.1 Leesbaarheid

Er is nog geen korte effectieve samenvatting opgesteld zoals de raad die beoogd heeft. Ambtelijk wordt aangegeven dat er bewust een splitsing in de boekwerken is aangebracht: een deel waarin de inhoudelijke verantwoording wordt afgelegd (het 'Jaarverslag') en de financiële verantwoording (de 'Jaarrekening'). Het is de bedoeling om het Jaarverslag verder te ontwikkelen om de inhoudelijke verantwoording voor de raad helder en begrijpelijk weer te geven.

De rekenkamer is van mening dat de leesbaarheid van de jaarstukken op enkele onderdelen is vooruitgegaan. Zo is bijvoorbeeld in paragraaf 3.1 een beknopte inleiding gepresenteerd op de programma's. Deze is te beschouwen als een leeswijzer voor hoofdstuk 3. Er wordt uitleg gegeven over de inhoud van de programmaverantwoording. Dit komt de leesbaarheid zeker ten goede.

In onze onderzoeken van de afgelopen twee jaar hebben wij gepleit voor helder en begrijpelijk taalgebruik en hebben wij gewezen op het belang van een consistente indeling, met name bij de programmaverantwoording. De leesbaarheid van de programmaverantwoording (hoofdstuk 3) is verbeterd ten opzichte van voorgaande jaren. Het taalgebruik is minder vaktechnisch en naar ons oordeel voor de raad beter te begrijpen dan in het verleden. Ook de opbouw van de programma's is dit jaar consistent hetgeen de duidelijkheid bevordert.

De jaarstukken bevatten één hoofdstuk minder dan voorgaande jaren: het hoofdstuk 'Visie en prioriteiten' is niet meer opgenomen (voorheen hoofdstuk 3). In het verleden was in dit hoofdstuk informatie opgenomen over de voortgang van de moties en amendementen met betrekking tot de begroting en kadernota, een samenvatting van de prioriteiten per programma (de zogenaamde 'impulsen') en een beknopt overzicht van het resultaat vóór bestemming en na bestemming.

2.2 Inzicht in financiële positie

Hoofdstuk 7 van de programmarekening moet inzicht geven in de financiële positie van de gemeente. Dit hoofdstuk is ten opzichte van 2006 uitgebreid met drie onderdelen: een beschrijving van de vermogenspositie (paragraaf 7.5), een beschouwing op het financieel verdiepingsonderzoek van de provincie (7.8) en tenslotte enkele conclusies over de financiële positie (7.9). De paragraaf over de vermogenspositie bevat informatie over het eigen vermogen, de solvabiliteit (verhouding eigen vermogen en vreemd vermogen, indicatie voor financieringsstructuur), de current ratio (indicatie voor de mate waarin aan de kortlopende schulden kan worden voldaan) en het resultaat in verhouding tot het begrotingstotaal. Het spreekt de rekenkamer zeer aan dat deze gegevens zijn toegevoegd, zeker omdat ook conclusies over de waarde van deze kengetallen zijn opgenomen. Hieruit kan de raad afleiden of hij zich al dan niet zorgen moet maken over de financiële situatie van de gemeente. Doordat het college ook zelf in paragraaf 7.9 een beknopte beschouwing geeft van deze indicatoren en daaraan de conclusie verbindt dat Venlo financieel gezond is, en bovendien aangeeft wat het belangrijkste afbreukrisico is, is het voor de raad duidelijk dat hij zich op basis van de jaarstukken 2007 geen zorgen hoeft te maken.

De rekenkamer beschouwt het als een vooruitgang dat een overzicht is toegevoegd waarin alle budgetoverhevelingen van 2007 naar 2008 zijn opgesomd en onderbouwd waarom deze budgetten zijn overgeheveld. Dit bevordert de transparantie van bestuurlijk handelen.

Er is per saldo sprake van een rekeningoverschot van € 11 miljoen (€ 19,5 miljoen minder lasten dan begroot en 8,5 miljoen minde baten dan begroot) over 2007. Blijkens paragraaf 6.3 van de programmarekening is dit overwegend incidenteel van aard. Er is niet aangegeven wat de belangrijkste veroorzakers van dit overschot zijn. Het zou het inzicht in de financiële situatie verbeteren als bijvoorbeeld in een beperkt aantal hoofdcategorieën aangegeven wordt hoe het resultaat van € 11 miljoen tot stand is gekomen, bijvoorbeeld (fictief):

- minder / meer personeelskosten;
- minder / meer kapitaallasten;
- minder / meer productie;
- minder / meer rijksinkomsten (algemene uitkering);
- minder / meer belastingopbrengsten;
- prijsverschillen en
- doelmatigheidseffecten.

Op verschillende plekken in de jaarstukken is wel op hoofdlijnen aangegeven wat de grote verschillen in financiële zin zijn ten opzichte van de begroting. Zo is bijvoorbeeld in paragraaf 5.1 aangegeven dat er € 1,6 miljoen meer belastingopbrengsten zijn. In paragraaf 4.4 staat dat de gemeente € 1,8 miljoen meer algemene uitkering van het rijk heeft ontvangen. (N.b in bijlage I-2 wordt vermeld dat de algemene uitkering over 2007 in totaal € 86,3 miljoen was ten opzichte van € 83,8 miljoen begroot. Dit verschil is € 2,5 miljoen i.p.v. de 1,8 mln. die in paragraaf 4.4 genoemd is). In paragraaf 4.5 is vermeld dat de opbrengsten uit beleggingen € 1,6 miljoen meer zijn dan begroot en in paragraaf 7.7 is een voordeel op de kapitaallasten van € 3 miljoen gemeld. Deze informatie zou ook gebundeld weergegeven kunnen worden aangevuld met de andere grote verschillen om het resultaat van € 11 miljoen op hoofdlijnen te verklaren. In onze ogen zou een half tot één A-4tje kunnen volstaan.

2.3 Aansluiting cijfers en uitleg over verschillen

Per programma zijn in hoofdstuk 3 de totale baten en lasten weergegeven, waarbij de rekeningcijfers over 2007 in verband zijn gebracht met achtereenvolgens de rekening 2006, de primitieve begroting 2007 en de begroting 2007 na wijziging. Ten opzichte van 2006 is dit een verbetering om als raadslid de samenhang te kunnen volgen tussen de genoemde documenten.

De gekozen indeling van de programmarekening in de inhoudelijke programmaverantwoording enerzijds (hoofdstuk 3, voorheen hoofdstuk 4) en de financiële verantwoording in hoofdstuk 6 (voorheen hoofdstuk 7) komt het inzicht in samenhang van bij elkaar horende gegevens niet ten goede. Hierover hebben wij in de vorige onderzoeken naar de jaarstukken reeds gewag gemaakt en voorgesteld om deze gegevens zoveel mogelijk te bundelen. Als spiegel van de begroting waaruit de samenhang moet blijken tussen wat we willen bereiken, wat we daarvoor gaan doen en wat dat mag kosten (de zgn. 3W-vragen) moet uit de rekening de samenhang blijken tussen hetgeen we bereikt hebben, wat we daarvoor gedaan hebben en wat dat gekost heeft.

Verder is er nog onvoldoende samenhang aangebracht tussen de mate van doelrealisatie in relatie tot de geleverde prestaties en ingezette middelen. In dit kader willen wij noemen de grote financiële afwijkingen bij de programma's 2 en 3 (zie pagina 3-21 respectievelijk 3-28 van de programmarekening) en de inhoudelijke verantwoording onder "Wat is niet bereikt in 2007" (pagina 3-15 respectievelijk pag. 3-24). Het is nauwelijks voor te stellen dat wanneer sprake is van een onderschrijding op de baten van bijna 90% (€ 1,2 miljoen werkelijk t.o.v. € 10,5 miljoen begroot – zie pagina 3-28), dit veroorzaakt is door het geringe aantal afwijkingen in prestaties, activiteiten en projecten dat op pagina 3-24 is beschreven. Om de oorzaken van deze verschillen terug te vinden moet de lezer doorbladeren naar hoofdstuk 6 van de programmarekening.

In het verslag van bevindingen bij de jaarrekening 2007 merkt de accountant op dat de toelichting op de diverse over- en onderschrijdingen binnen beleidsvelden voor verbetering vatbaar is⁵. De accountant adviseert om deze toelichting zoveel mogelijk te concretiseren.

Voor de mate waarin uitleg is gegeven over de verschillen in de budgetten en de aansluiting in cijfermatige zin wordt verder verwezen naar deel 2 van dit onderzoeksrapport met betrekking tot het verdiepingsonderzoek naar de budgetafwijkingen.

2.4 Sturende indicatoren

Per programma is een tabel opgenomen waarin de beoogde maatschappelijke effecten als indicator zijn weergegeven, de begrootte outcome in een effectindicator, de gerealiseerde outcome en de begrootte en gerealiseerde output als prestatieparameter. Door per doelstelling aan te geven wat de gerealiseerde outcome is en de gerealiseerde output is het college er in opzet in geslaagd om een koppeling te leggen tussen hetgeen we doen en hetgeen we bereiken. Zoals het college zelf in paragraaf 1.2.1 en 3.1 aangeeft is het nog niet gelukt om voor alle programma's de waardes van de indicatoren in te vullen. Er wordt aan gewerkt om deze rapportage in 2008 verder te optimaliseren en SMART te formuleren. Ook de accountant wijst hierop in zijn verslag van bevindingen.

Door zowel de begrootte outcome en output te vermelden als de gerealiseerde outcome en output is de realisatie gekoppeld aan de voornemens uit de begroting. Gelet op onze opmerkingen bij de jaarstukken van 2006, zien wij dit jaar hierin een belangrijke verbetering.

Het totaal aantal indicatoren om de gerealiseerde effecten (outcome) aan te duiden van alle vijf programma's samen is 50. Het totaal aantal prestatieparameters (gerealiseerde output) bedraagt 90. Daarbij merken wij op dat wij deze indicatoren "behoudend" geturfd hebben: bij een groot aantal indicatoren zijn meerdere waarden opgenomen, bijvoorbeeld per wijk (zie programma 2 Stad en wijk). Deze hebben wij aangemerkt als zijnde één indicator.

Hoewel wij van mening zijn dat het een goede poging van het college is om de doelstellingen te vertalen in meetbare indicatoren, zijn 50 effectindicatoren en 90 prestatieparameters wel erg veel van het goede. Als gevolg daarvan bevatten de indicatoren over het algemeen ook gedetailleerde informatie. Voorbeelden:

⁵ Verslag van bevindingen bij jaarrekening 2007, Deloitte Accountants d.d. 16-4-2008, pag. 13.

“herstructurering 75 eengezinswoningen in Vossener” (pag. 3-16) en “meer dan 50 bedrijven zijn ambtelijk bezocht” (pag. 3-34).

Het zal voor de raad niet eenvoudig zijn om met deze hoeveelheid indicatoren op een effectieve wijze zijn sturende (en controlerende) rol uit te oefenen. Dat zal de raad naar alle waarschijnlijkheid ook niet bedoeld hebben met “**beperkt**” aantal sturende indicatoren.

Verder is per programma op korte en bondige wijze geschetst welke projecten en activiteiten zijn uitgevoerd. In de toelichting hierbij is nog niet de vertaalslag gemaakt naar outcome: in hoeverre hebben deze projecten en activiteiten bijgedragen aan de realisatie van de doelstellingen? Daarom dekt de titel de lading niet goed: het zou beter “Wat hebben we gedaan in 2007” genoemd kunnen worden.

Ook is per programma een beknopte schets gegeven van hetgeen niet is bereikt, inclusief een korte verklaring waarom dit nog niet bereikt is en/of hoe een en ander in de (nabije) toekomst verder gaat.

2.5 Tijdigheid

Het college heeft de jaarstukken vastgesteld op 22 april en vervolgens aan de raad toegezonden ter behandeling in de commissie FBV van 15 mei en raad van 21 mei, waarin tevens de Kadernota en eerste Bestuursrapportage worden behandeld. Daarmee is aan een belangrijke wens van de raad tegemoetgekomen en wordt de integrale besluitvorming door de raad over belangrijke kaderstellende en controlerende documenten bevorderd.

3 Conclusies en aanbevelingen

3.1 Conclusies

Aan de hand van de verbeterwensen die in de raadsmotie van juni 2007 zijn opgenomen trekt de rekenkamer op basis van het uitgevoerde onderzoek de volgende conclusies:

- **Leesbaarheid**

De raad roept het college op om in 2008 een makkelijk leesbare rekening te presenteren, zowel in zijn geheel als ook in een korte effectieve samenvatting ("rekening in een half uur").

Bron: raadsmotie d.d. 27-6-2007.

De rekenkamer is van mening dat deze doelstelling ten dele is bereikt.

De leesbaarheid van enkele onderdelen van de programmarekening is verbeterd ten opzichte van voorgaande jaren, met name door een consistente opbouw van de programma's en een leeswijzer in paragraaf 3.1.

Een heldere samenvatting voor de raad ontbreekt nog. Een samenvatting waarin onder andere op hoofdlijnen een verklaring wordt gegeven voor het behaalde resultaat.

- **Inzicht financiële positie**

De raad heeft behoefte aan inzicht in de financiële positie van de gemeente en het vermogen van de gemeente in relatie tot de exploitatie.

Bron: raadsmotie d.d. 27-6-2007.

Het inzicht in de financiële positie is verbeterd ten opzichte van vorig jaar, maar nog versnipperd gepresenteerd.

Een uitspraak over de financiële positie van de gemeente is te maken door het verzamelen van informatie uit diverse hoofdstukken (hoofdstuk 7, weerstandsvermogen, toelichting balans, reserves en voorzieningen). De rekenkamer is van mening dat dit compacter en meer in samenhang moet kunnen. Hoewel de informatie met betrekking tot de financiële positie verspreid is opgenomen, is het inzicht hierin ten opzichte van vorig jaar verbeterd. Dit komt vooral door het toevoegen van informatie over enkele belangrijke financiële kengetallen (paragraaf 7.5) en enkele conclusies over de waarde die aan deze cijfers toegekend moet worden waardoor een en ander voor de raad begrijpelijk is uitgelegd.

- **Aansluiting cijfers en uitleg over verschillen**

De cijfers dienen helder op elkaar aan te sluiten en de raad roept het college op om uitleg te geven over de verschillen.

Bron: raadsmotie d.d. 27-6-2007.

De aansluiting van de cijfers is verbeterd, maar nog niet optimaal. De uitleg over de verschillen is niet aan de maat.

De aansluiting van de cijfers is verbeterd, maar nog niet optimaal omdat nog niet alle bij elkaar horende gegevens gebundeld zijn weergegeven. Dit geldt met name voor de samenhang tussen de zogenaamde 3W-vragen. De samenhang tussen beleidsdoelen en de daarmee samenhangende lasten en baten ontbreekt wederom. Deze laatste zijn

in het jaarverslag integraal voor het hele programma weergegeven. Voor een specificatie per beheerproduct of taakveld moet de lezer naar de jaarrekening doorbladeren.

De uitleg over de verschillen is niet aan de maat. Een oordeel over de doelmatigheid en doeltreffendheid van de uitvoering van het beleid is niet gegeven in de jaarstukken. Er mist op sommige onderdelen ook prospectieve (op de toekomst gerichte) informatie aan de hand van de uitvoering van het beleid. Moeten we een tandje bijzetten of afremmen?

- **Indicatoren**

De raad roept het college op om beperkte sturende indicatoren aan te geven die heldere relaties leggen tussen hetgeen we doen en hetgeen we bereiken.

Bron: raadsnotie d.d. 27-6-2007.

Naar de mening van de rekenkamer is het college hiermee op de goede weg maar dient de sturingswaarde van de indicatoren vergroot te worden en het aantal indicatoren te worden verminderd.

De programmaverantwoording telt vele output en outcome indicatoren (in totaal 140) waarvan een groot aantal naar onze mening (te) gedetailleerd is. Dat zal de raad naar alle waarschijnlijkheid niet hebben bedoeld met “**beperkt**” aantal sturende indicatoren. Hoewel het aantal indicatoren te veel is, is het college er in opzet in geslaagd om een koppeling te leggen tussen hetgeen we doen en hetgeen we bereiken. Door zowel de begrootte outcome en output te vermelden als de gerealiseerde outcome en output is de realisatie gekoppeld aan de voornemens uit de begroting.⁶ Gelet op onze opmerkingen bij de jaarstukken van 2006, zien wij dit jaar hierin een belangrijke verbetering. Tenslotte is het een vooruitgang dat per programma een beknopte schets is gegeven van hetgeen niet is bereikt, inclusief een korte verklaring waarom dit nog niet bereikt is en/of hoe een en ander in de (nabije) toekomst verder gaat.

- **Tijdigheid**

De raad roept het college op om in 2008 de Kadernota, Berap 2008-I en jaarrekening 2007 gezamenlijk te behandelen in de maand mei.

Bron: raadsnotie d.d. 27-6-2007.

Deze doelstelling is bereikt.

Het is positief dat de jaarstukken 2007 een maand eerder zijn opgeleverd dan voorgaande jaren, waardoor tegemoet is gekomen aan de wens van de raad om deze gelijktijdig in mei te behandelen met de kadernota en eerste bestuursrapportage over 2008.

3.2 Aanbevelingen

Aan de hand van de conclusies draagt de rekenkamer de volgende verbeterpunten aan ter verbetering van de jaarstukken over 2008:

1. Beperk het aantal indicatoren. Het is niet mogelijk om zonder meer aantallen vast te stellen die voor iedere gemeente kunnen gelden. Een optimaal aantal zal ook

⁶ Dit geldt nog niet voor de programma's 3 en 5.

van programma tot programma verschillen. College en raad zullen samen aan de slag moeten om te bepalen welke indicatoren in kwantitatief en kwalitatief opzicht optimaal zijn om de sturende en controlerende rol van de raad te ondersteunen. Concretiseer wat de raad verstaat onder “beperkt aantal” bij de programma-begroting 2009.

2. Verbeter het inzicht in de samenhang tussen de beleidsdoelen en de daarmee samenhangende lasten en baten. De rekenkamer geeft er voorkeur aan om deze bij elkaar horende gegevens gebundeld te presenteren zodat de lezer niet hoeft door te bladeren naar een ander gedeelte van de jaarstukken. Tevens moet het dan mogelijk zijn om een oordeel op te nemen over de doelmatigheid en doeltreffendheid van de uitvoering van het beleid.
3. Eenzelfde aanbeveling geldt voor het inzicht in de financiële positie: presenteer alle gegevens met betrekking tot de financiële positie op compacte wijze en in samenhang.
4. Biedt meer prospectieve informatie aan aan de hand van de uitvoering van het beleid. Maak het voor de raad duidelijk of een tandje bijgezet moet worden dan wel vertraging gewenst is.
5. Geef uitvoering aan de motie van juni 2007 door een heldere samenvatting op voor de raad te stellen (“rekening in een half uur”). Geef in deze samenvatting tevens een verklaring op hoofdlijnen voor het financiële resultaat.

DEEL II

**Verdiepingsonderzoek
naar de budgetafwijkingen**

4 Doelstellingen en vraagstelling

In dit hoofdstuk worden de aanleiding en de opdracht van het onderzoek beschreven. Begonnen wordt met de reden van het onderzoek, namelijk de concrete aanleiding. Dit zal gebeuren in paragraaf één. In paragraaf twee zal de omschrijving van de opdracht plaatsvinden. Verder zullen in paragraaf drie de onderzoeksdoelen en doelstellingen aangegeven worden. In de vierde en laatste paragraaf worden de doelen en doelstellingen geconcretiseerd tot onderzoeksvragen. Tot slot zal in de vijfde paragraaf de werkwijze van het onderzoek beschreven worden.

4.1 Aanleiding tot onderzoek

De rekenkamer voert jaarlijks diverse onderzoeken uit. Eén van deze jaarlijkse onderzoeken is het onderzoek naar de jaarstukken van de gemeente Venlo. Uit deze onderzoeken van de afgelopen twee jaren (2005 en 2006) is naar voren gekomen dat de jaarstukken op verschillende fronten niet duidelijk genoeg zijn voor de gemeenteraad. Om mede bij te dragen aan een verbetering van de jaarstukken heeft de rekenkamer besloten om zogenaamde verdiepingsonderzoeken uit te voeren. Hiervoor zijn enkele thema's geselecteerd. Deze thema's zijn onder andere: beleid en beheer met betrekking tot reserves en voorzieningen, risicomangement, budgetafwijkingen (en de onderbouwing daarvan) en overhevelingen van budgetten en dergelijke.

In 2008 heeft de rekenkamer een verdiepingsonderzoek uitgevoerd op basis van de jaarstukken 2007. Dit onderzoek heeft betrekking op de budgetafwijkingen binnen de gemeente. De raad heeft bij zijn besluitvorming over de jaarstukken 2006 (in juni 2007) een motie aangenomen waarin het college onder andere opgeroepen wordt om uitleg te geven over verschillen. Ook vindt de rekenkamer het van belang dat de gemeenteraad juist en adequaat geïnformeerd wordt inzake de budgetafwijkingen. Verder heeft de rekenkamer in de rapporten naar aanleiding van de onderzoeken naar de jaarstukken 2005 en 2006 reeds opmerkingen geplaatst bij de manier waarop de budgetafwijkingen toegelicht worden. Binnen de gemeente Venlo zijn regels die betrekking hebben op het budgetbeheer en de over- en onderschrijdingen hiervan. Het is voor de gemeenteraad van belang om te weten of de budgethouders zich ook daadwerkelijk aan deze regels houden.

Samenvattend

"De rekenkamer betwijfelt of de gemeenteraad op dit moment zicht heeft op de omvang en de aard van de budgetafwijkingen. Hierbij komt dat de rekenkamer haar twijfels heeft of de onderbouwing en verantwoording ten op zichte van de gemeenteraad wel op een juiste en adequate wijze geschiedt."

4.2 Opdracht onderzoek

Zoals in de voorgaande paragraaf reeds vermeld, bestaat de opdracht uit het uitvoeren van een verdiepingsonderzoek. Dit onderzoek is uitgevoerd in opdracht van de rekenkamer en heeft betrekking op de budgetafwijkingen binnen de gemeente Venlo. Het onderzoek heeft zich op de relevante budgetafwijkingen gericht omdat voornamelijk deze afwijkingen van belang zijn voor de gemeenteraad. Met budgetafwijkingen worden zowel de over-, als ook de onderschrijdingen bedoeld.

Er zijn landelijke, provinciale en gemeentelijke regels die voorschrijven hoe budgethouders met budgetafwijkingen dienen om te gaan. De jaarstukken 2006 en 2007 zijn getoetst aan de hand van deze regels. Uit deze toetsing is gebleken of de regels ook daadwerkelijk zijn nageleefd.

Samenvattend

”Beschrijf en analyseer de manier hoe er op dit moment binnen de gemeente Venlo met budgetafwijkingen wordt omgegaan. Van deze budgetafwijkingen is bekeken of de landelijke, provinciale en gemeentelijke regels voor budgetafwijkingen ook daadwerkelijk gevolgd worden. Verder is de omvang van de budgetafwijkingen onderzocht. Uit deze onderzoeken zijn knelpunten naar voren gekomen.”

4.3 Doelen van het onderzoek

De doelen zijn:

- Inzicht krijgen in de regels die bestaan voor de behandeling van budgetafwijkingen.
- Inzicht krijgen in de manier waarop budgetafwijkingen richting de raad gecommuniceerd worden.
- Ontwikkelen van een beoordelingsinstrument dat door de rekenkamer gebruikt is bij de analyse van de budgetafwijkingen.
- De omvang van de budgetafwijkingen binnen de gemeente Venlo bepalen.
- De budgetafwijkingen analyseren om te beoordelen of er een trend in over-, dan wel onderschrijdingen is waar te nemen.
- Conclusies trekken uit de omvang, methodiek en communicatie van de budgetafwijkingen.
- Aanbevelingen geven aan de gemeenteraad m.b.t. tot de verbetering van de sturing, beheersing en controle van budgetafwijkingen.

4.4 Onderzoeksvragen

De in paragraaf drie geformuleerde doelen zijn in deze paragraaf vertaald naar concrete onderzoeksvragen. Deze onderzoeksvragen zijn als volgt geformuleerd:

- Wat zijn de regels die op dit moment binnen de gemeente Venlo gelden voor budgetafwijkingen?
- Wat is de omvang van de budgetafwijkingen binnen de gemeente Venlo?
- Hoe worden de regels voor budgetafwijkingen nageleefd?
- Hoe kan dit eventueel verbeterd worden?

4.5 Werkwijze

Bij de uitvoering van het onderzoek is begonnen met een vooronderzoek. In dit vooronderzoek is een inventarisatie gemaakt van alle regels die op verschillende niveaus (rijk, provincie en gemeente) gelden met betrekking tot budgetafwijkingen. Aan de hand van deze regels is een beoordelingsinstrument ontwikkeld. Dit instrument is vervolgens gebruikt om de jaarrekeningen 2006 en 2007 en de BERAPS van 2007 te analyseren. De bevindingen uit dit “deskresearch” zijn terug te vinden in hoofdstuk zeven.

Deze bevindingen zijn niet alleen tot stand gekomen aan de hand van “deskresearch”. Er zijn ook gesprekken geweest met enkele verantwoordelijke functionarissen van de afdeling Bedrijfsvoering met betrekking tot de jaarrekening en een viertal budgethouders. Deze budgethouders zijn geselecteerd omdat juist deze budgethouders in de tijd van de reorganisatie over het verleden kunnen oordelen. De uitkomsten van deze gesprekken zijn ook meegenomen in de resultaten van het onderzoek. De bevindingen in hoofdstuk zes hebben geleid tot de conclusies en aanbevelingen zoals deze gesteld zijn in hoofdstuk zeven.

5 Toetsingskader

In dit hoofdstuk worden de manier van budgetteren, de regels omtrent budgetafwijkingen, de verantwoording van afwijkingen en een beoordelingsinstrument beknopt beschreven. Voor een uitgebreidere omschrijving van de manier van budgetteren, de regels omtrent budgetafwijkingen en de verantwoording van afwijkingen wordt verwezen naar bijlage één.

5.1 Opstellen van een budget

Binnen de gemeente Venlo wordt gewerkt met een totaal budget van ongeveer € 280 miljoen per jaar. Deze € 280 miljoen wordt over vijf programma's en een overzicht van algemene dekkingsmiddelen verdeeld om de sturing van het budget beheersbaar te maken. Aan de hand van de door de raad vastgestelde programma's wordt er een verdeling gemaakt van de programma's in beleidstaken. Deze beleidstaken worden vervolgens weer opgedeeld in een lager niveau, de zogenaamde beheersproducten (binnen de gemeente Venlo zijn dit er ongeveer 450).

5.2 Regels voor budgetafwijkingen

De regels die gelden voor budgetafwijkingen zijn er op drie niveaus, te weten rijks-, provinciaal en gemeentelijk niveau. In deze paragraaf komen echter alleen beknopt de regels op rijks- en gemeentelijk niveau aan bod. Een volledig overzicht van de regels is terug te vinden in bijlage één.

5.2.1 Regels op rijksniveau

De regels voor budgetafwijkingen op rijksniveau gaan over het feit of deze afwijkingen rechtmatig zijn. Hierbij is het opvallend dat deze regels alleen gelden voor budgetoverschrijdingen. Deze regels zijn beschreven in het BBV⁷ en de gemeentewet. Indien het mogelijk is worden de budgetoverschrijdingen die gedurende het begrotingsjaar al bekend waren tijdens hetzelfde jaar nog aan de raad voorgelegd. Dit kan leiden tot een zogenaamde begrotingswijziging. Begrotingswijzigingen kunnen alleen gedurende een begrotingsjaar plaatsvinden (artikel 192 lid 1 Gemeentewet⁸). Begrotingsoverschrijdingen zijn niet meer te corrigeren na het begrotingsjaar en zijn daarmee per definitie onrechtmatig.

5.2.2 Regels op gemeentelijk niveau

Indien een budgethouder verwacht dat een van zijn budgetten tot een overschrijding zal leiden dan zal deze in eerste instantie inhoudelijk moeten bijsturen binnen dit budget. Mocht dit niet lukken, dan zal hij tussen de andere budgetten in zijn portefeuille moeten bijsturen. Dit betekent dat de overschrijding moet worden voorzien van adequate dekking door bijvoorbeeld een onderschrijding op een ander product. Lukt dit de budgethouder niet binnen de eigen budgetten, dan zal dit in samenspraak met de afdeling Bedrijfsvoering buiten de eigen budgetten moeten gebeuren.

⁷ BBV, deze afkorting betekent: "Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten"

⁸ Artikel 192 lid 1 van de gemeentewet stelt: Besluiten tot wijziging van de begroting kunnen tot uiterlijk het eind van het desbetreffende begrotingsjaar worden genomen.

Zijn er verschuivingen in budgetten binnen een bedrijfseenheid (afdeling van de budgethouder), dan kan de betreffende budgethouder hier in de regel over beslissen. Over verschuivingen binnen een beheersproduct mag de directeur beslissen. Verschuivingen binnen een beheersproduct mogen de programma's echter niet beïnvloeden. Over verschuivingen tussen beheersproducten, maar binnen het betreffende programma mag het college beslissen.

Voor alle andere verschuivingen en alle mutaties die de programmaomvang in financiële zin of het saldo beïnvloeden ligt het budgetrecht bij de gemeenteraad. Behalve een begrotingswijziging kan er ook een begrotingsafwijking plaatsvinden. Een begrotingsafwijking vindt plaats indien het niet meer mogelijk is om binnen een jaar te schuiven met de budgetten.

5.3 Hoe moeten afwijkingen verantwoord worden

In geval van een budgetafwijking bij de realisatie van de productopdracht (uitvoering van de begroting), dient hierover gerapporteerd te worden door middel van een managementrapportage. Naar aanleiding van deze managementrapportages worden BERAPS⁹ over de realisatie van de begroting van de gemeente van het lopende boekjaar opgesteld. Na afloop van ieder jaar wordt er een jaarverslag aan de raad gepresenteerd.

Voor zowel het jaarverslag als de BERAPS is in artikel twee van de algemene bepalingen uit het BBV specifiek benoemd dat de afwijkingen voor hun **brutobedrag** verantwoord moeten worden, omdat de raad een beeld dient te hebben van de integrale baten en lasten.

In de BERAPS en Jaarrekeningen (op programmaniveau) is niet concreet vastgelegd vanaf welk bedrag een toelichting van de afwijkingen vereist is. In de praktijk wordt echter wel een bedrag als ondergrens genomen bij het toelichten van de afwijkingen. Dit bedrag, dat € 100.000 groot is, is gebaseerd op een zogenaamde "bestendige gedragslijn" en het controleprotocol. Bij zowel de BERAPS als de jaarrekening is het van belang dat bij afwijkingen de oorzaak van de afwijking wordt geanalyseerd.

5.4 Toetsingsinstrument voor afwijkingen

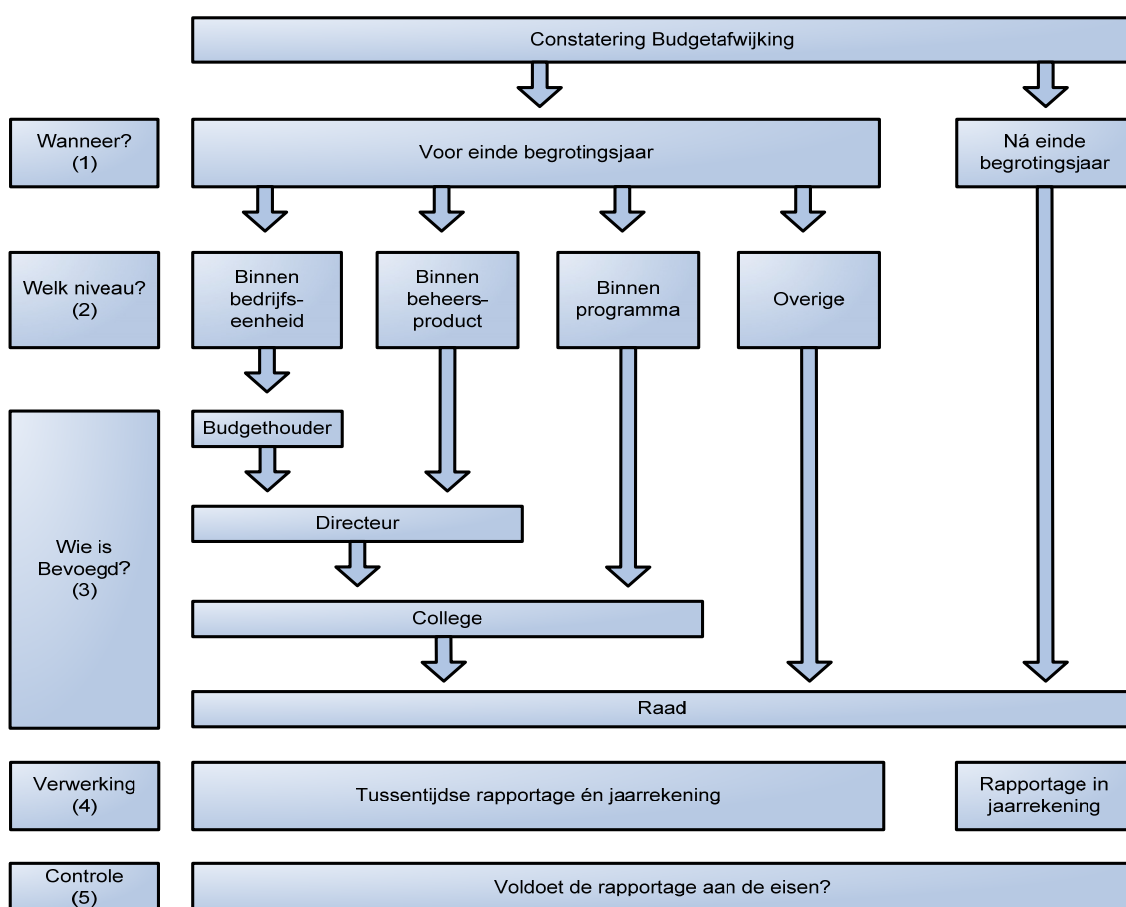
De in paragraaf 5.2 beschreven regels voor budgetafwijkingen zijn samengevoegd in één beoordelingsinstrument (figuur 5.1). Dit instrument is door de rekenkamer gebruikt om de afwijkingen te analyseren. Wij hebben beoordeeld of de afhandeling van budgetafwijkingen volgens de regels is verlopen. Het instrument wordt gebruikt aan de hand van vijf stappen. Deze stappen zijn:

1. Bekijken wanneer is de budgetafwijking aan het licht is gekomen. Is dit vóór of het einde van het begrotingsjaar?
2. Op welk niveau is de budgetafwijking opgetreden? Is dit op bedrijfseenheid-, product- of programmaniveau? Het is ook mogelijk dat de afwijking buiten de programma's zijn opgetreden.

⁹ BERAPS zijn bestuursrapportages. Dit zijn tussentijdse verslagen betreffende de voortgang en financiële situatie van projecten en programma's.

3. Wie is bevoegd om te beslissen over de budgetafwijking? Wie heeft dus het mandaat om een budgetafwijking goed te keuren? In deze stap wordt ook gekeken naar de melding van een budgetafwijking. Aan wie moet er dan concreet verantwoording worden afgelegd. Dit gebeurt in een piramidevorm. De budgethouder verantwoordt afwijkingen in zijn of haar budget aan de directeur. De directeur verantwoordt op zijn beurt weer aan het college. Het college dient zich uiteindelijk te verantwoorden aan de gemeenteraad.
4. Zijn de afwijkingen ook daadwerkelijk in de daarvoor bestemde BERAPS en jaarverslagen vastgelegd?
5. Is de afwijking volgens de regels vastgelegd in de daarvoor bestemde BERAPS en jaarverslagen? Hiervoor zijn eisen opgesteld zoals eerder in dit hoofdstuk vermeld.

Figuur 5.1, Beoordelingsinstrument budgetafwijkingen



Bron; eigen werk

6 Bevindingen

In hoofdstuk zes worden de bevindingen beschreven. Deze bevindingen hebben zowel betrekking op de analyse met betrekking tot de naleving van de regels, jaarcijfers en de werkelijke gang van zaken. In paragraaf 6.1 zullen de bevindingen omtrent de regelgeving beschreven worden. Dit wordt in paragraaf twee gevolgd door een beschrijving van de manier waarop wij de toelichtingen geanalyseerd hebben. De uitkomsten van deze analyses zijn terug te vinden in paragrafen drie en vier. In de vijfde en laatste paragraaf zullen de bevindingen uit de gesprekken met budgethouders en sleutelfiguren van de afdeling Bedrijfsvoering weergegeven worden.

6.1 Brutoverantwoording

In de jaarrekeningen worden alle afwijkingen cijfermatig gepresenteerd. Uit deze cijfers is de totale omvang van de afwijkingen te herleiden. De omvang van de afwijkingen wil echter niet zeggen dat deze bedragen volledig verantwoord worden. Dit komt doordat, zoals in paragraaf 5.3 is aangegeven, alleen afwijkingen van € 100.000 of meer toegelicht worden. In de regels, het BBV, wordt gesteld dat de afwijkingen voor hun brutobedrag verantwoord moeten worden. Het brutobedrag is het bedrag zoals in figuur 6.1 door een pijl met het getal één wordt aangegeven. Dit zijn twee kolommen, namelijk de brutoafwijking op de lasten en de brutoafwijking op de baten.

Figuur 6.1 Brutoafwijkingen

Programma	Begroting 2006 na wijziging			Rekening 2006			Verschil		
	Lasten	Baten	Resultaat	Lasten	Baten	Resultaat	Lasten	Baten	Resultaat
140a Openbare orde en veiligheid	209	-	209-	264		264-	55	-	55-
210 Wegen, straten en pleinen	11.701	1.910	9.791-	9.719	159	9.560-	1.982-	1.751-	231
211 Verkeersmaatregelen te land	3.028	339	2.689-	3.442	420	3.022-	414	81	333-
212 Openbaar vervoer	1.934	1.079	855-	1.803	843	960-	131-	236-	105-
240 Waterkering, afwatering en landaanwinning	98		98-	108		108-	10	-	
510 Openbaar bibliotheekwerk	1.655	45	1.610-	1.693	95	1.598-	38	50	12

Bron; programmarekening 2006, programma 2

Wanneer de verantwoordingen van de afwijkingen (zowel 2006 als 2007) bestudeerd worden valt op dat de verantwoording op basis van de brutoafwijkingen wel plaats vindt in cijfermatig opzicht, maar **niet** bij de toelichting. Deze toelichting gebeurt op basis van de zogenaamde nettoafwijkingen (deze kolom wordt aangeduid met een pijl met het cijfer twee). Resultaat van deze toelichting op basis van nettoafwijkingen is dat veel bedragen niet volledig of helemaal niet toegelicht worden. Dit kan er ook toe leiden dat het voor de raad moeilijk is om de oorzaak van de afwijkingen te doorzien.

Het feit dat de toelichting op netto basis gegeven worden, is iets dat de rekenkamer ook al geconstateerd heeft voor de jaarstukken uit 2005 en 2006. Dit is in het onderzoek naar de jaarstukken 2006 van de rekenkamer reeds aan de orde gesteld. Uit enkele interviews is tevens naar voren gekomen dat binnen de gemeente het idee van bruto toelichten gedragen wordt en dat het duidelijker zou zijn als de bruto

verklaard zou worden. Hierdoor wordt namelijk het risico vermeden dat belangrijke afwijkingen niet goed of niet volledig toegelicht worden. Een voorbeeld van een netto toelichting is te zien in figuur 6.2.

Figuur 6.2, Toelichting op beleidstaak 810 “Ruimtelijke ordening”

810 Ruimtelijke ordening

Op dit onderdeel resteert een positief saldo van € 789.000. onder andere op het onderdeel Actualiseren Bestemmingsplannen voor een bedrag van € 855.729

Bron; programmarekening 2006 programma 2

In de beleidstaak 810 Ruimtelijke ordening is over 2006 een onderschrijding op de lasten vastgesteld die € 871.000 groot is. Op de baten was een onderschrijding te zien van € 81.000 (deze bedragen zijn terug te vinden in de jaarrekening 2006). Dit is per saldo dus een positief saldo (nettoafwijking) van € 790.000. Dit komt overeen met het bedrag dat wordt toegelicht in de programmarekening.

6.2 Categorisering van toelichtingen

Naast bevindingen met betrekking tot de naleving van de regels zijn er ook andere bevindingen uit de analyses over de jaarstukken 2006 en 2007 naar voren gekomen. Deze bevindingen zijn voornamelijk gericht op de toelichtingen zoals deze gegeven zijn in hoofdstuk zeven van de jaarstukken 2006 en hoofdstuk 6 van de jaarstukken 2007. Deze toelichtingen zijn bedoeld om de afwijkingen (van €100.000 of groter) te verklaren. Deze toelichting moet voor iedere lezer de oorzaak van de afwijking verklaren. Al deze toelichtingen hebben wij doorgenomen en beoordeeld op duidelijkheid en volledigheid. Vervolgens hebben wij de toelichtingen verdeeld in 18 categorieën. Deze categorieën geven de oorzaak van de afwijking aan. In tabel 6.1 is te zien welke categorieën gebruikt zijn bij de beoordeling van de toelichtingen.

Tabel 6.1, Categorisering van de toelichtingen

1. Hoger prijsniveau	10. Lagere kapitaallasten
2. Hogere baten	11. Lagere lasten
3. Hogere bijdrage van derde	12. Lagere loonlasten
4. Hogere energiekosten	13. Meer productie
5. Hogere kapitaallasten	14. Minder productie
6. Hogere lasten	15. Geen adequate toelichting
7. Hogere loonlasten	16. Geen toelichting
8. Lagere bijdrage aan derde	17. Diverse negatief
9. Lagere bijdrage van derde	18. Diverse positief

Bron; eigen werk

Er zijn twee categorieën die aangeven dat de toelichting niet volledig of helemaal niet aanwezig is. Dit zijn de categorieën “Geen adequate toelichting” en “Geen toelichting”. Een voorbeeld van een toelichting die valt onder de categorie “Geen toelichting” is te zien in figuur 6.3.

Figuur 6.3, Toelichting op beleidstaak 541d “Monumenten”

541a	Museum en cultuur	760	33	727-	772	106	666-	12	73	61
541b	Archeologie	49	45	4-	86		86-	37	45-	82-
541c	Archief	1.196	67	1.129-	977	65	912-	219-	2-	217
541d	Monumenten	386	200	186-	149	38	111-	237-	162-	75
541e	Culturele infrastructuur	1.900	17	1.883-	1.164	102	1.062-	736-	85	821

541 Archief
 Het voordeel op dit product wordt voor € 142.000 veroorzaakt door minder bestedingen uit het masterplan saneringen archieven. Verder is er op dit onderdeel een voordeel ontstaan op de loonkosten van € 65.000.

541 Culturele infrastructuur
 Het voordeel in de lasten wordt voor € 321.000 veroorzaakt omdat diverse posten niet uitgevoerd zijn terwijl ze wel in de begroting opgenomen waren. Door vertraging bij de realisatie Kunsten-

Bron; programmarekening 2006, programma 1

Zoals in figuur 6.3 te zien is zouden zowel de verschillen in de baten als de lasten van beleidstaak monumenten toegelicht moeten worden. Dit omdat de brutoafwijkingen voor zowel de baten als de lasten boven de € 100.000 liggen. In de toelichting is desalniettemin te zien dat na de toelichting van beleidstaak archief verder gegaan wordt met de toelichting van beleidstaak culturele infrastructuur. De beleidstaak monumenten wordt dus helemaal niet toegelicht.

Naast de bedragen die helemaal niet toegelicht zijn, zijn er ook verscheidene posten die gedeeltelijk of niet juist toegelicht zijn. Deze posten zijn weergegeven in de categorie “Geen adequate toelichting”. Een voorbeeld hiervan is weergegeven in figuur 6.4. In deze figuur is te zien dat voor beleidstaak 531 een toelichting wordt gegeven waarin niet duidelijk naar voren komt voor welk bedrag de afwijkingen verantwoord wordt. Dit is een voorbeeld van de manier waarop er niet adequaat wordt toegelicht.

Figuur 6.4 Toelichting op beleidstaak 531 “Groene sportvelden en terreinen”

531 Groene sportvelden en terreinen
Als gevolg van de latere ingebruikname van de sportparken is een nadeel ontstaan op de kapitaallasten

Bron; programmarekening 2006, programma 2

De laatste twee categorieën zijn “Diverse positief” en “Diverse negatief”. In deze twee categorieën zijn de bedragen opgenomen waarvoor het niet zinvol was om er een eigen categorie voor te benoemen. Dit omdat deze bedragen bestaan uit posten waarvan de toelichting slechts een enkele keer gebruikt wordt of alleen voor relatief lage bedragen.

6.3 Analyse 2006

In het jaar 2006 waren de baten begroot op € 244,5 mln. Na afloop van het jaar is gebleken dat de werkelijke baten € 257,1 mln. waren. Dit wil zeggen dat de baten € 12,5 mln. hoger uitvielen. De lasten laten daarentegen (begroot € 258,3 mln., werkelijk € 255 mln.) een onderschrijding van € 3,3 mln. zien. De afwijkingen over 2006 waren gezamenlijk € 15,8 mln. (baten € 12,5 mln en lasten € 3,3 mln.) groot. Per

afwijking kan er natuurlijk meer dan één oorzaak aan de basis staan. Zo zijn in 2006 in totaal 165 toelichtingen gegeven om de afwijkingen te verklaren.

Tabel 6.2, Afwijkingen in 2006

Omschrijving	Aantal afwijkingen	Afwijking (in Euro x 1.000)
Hoger prijsniveau	2	324
Hogere baten	11	868
Hogere bijdrage van derde	3	383
Hogere energiekosten	2	266
Hogere kapitaallasten	1	133
Hogere lasten	5	579
Hogere loonlasten	3	2.126
Lagere bijdrage aan derde	5	350
Lagere bijdrage van derde	6	564
Lagere kapitaallasten	8	1.562
Lagere lasten	25	2.829
Lagere loonlasten	13	969
Meer productie	2	69
Minder productie	14	2.564
Geen adequate toelichting	10	2.498
Geen toelichting	38	13.401
Diverse negatief	5	583
Diverse positief	12	2.277
Totaal	165	32.345

Bron; eigen werk

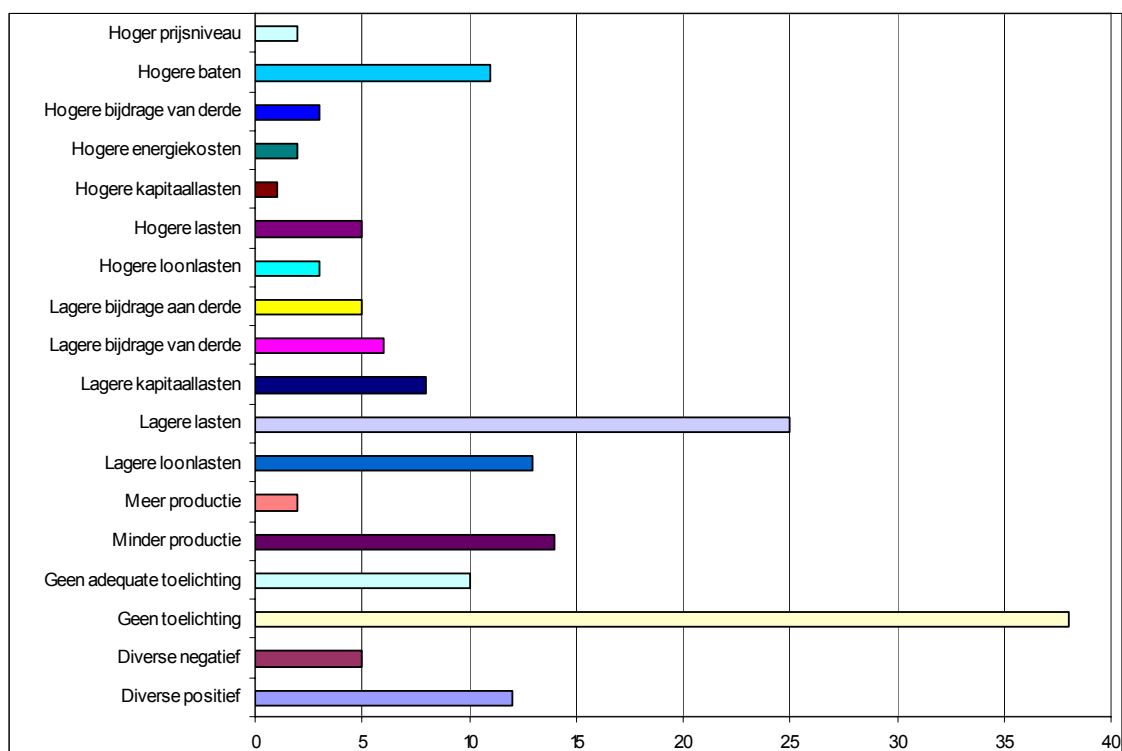
Na de inventarisatie van de omvang van de afwijkingen over 2006 zijn de toelichtingen nader geanalyseerd. Deze analyse is uitgevoerd aan de hand van de in paragraaf 6.2 beschreven categorisering. Alle uitkomsten van de analyse zijn samengevoegd in één tabel. Deze tabel is weergegeven in tabel 6.2.

In 2006 valt in de categorisering direct op dat de twee categorieën “Geen adequate toelichting” en “Geen toelichting” tezamen 49,2% van de totale afwijkingen behelzen (€ 15.899 van de € 32.345).

In tabel 6.2 is per categorie het aantal afwijkingen van de desbetreffende toelichtingen weergegeven alsmede ook de absolute omvang in euro's. Hier is gekozen voor een absolute omvang (geen positieve of negatieve) van de bedragen, omdat er anders in het overzicht sprake zou zijn van saldering waardoor de uitkomsten geen waarheidsgetrouwe afspiegeling zouden zijn van de werkelijkheid.

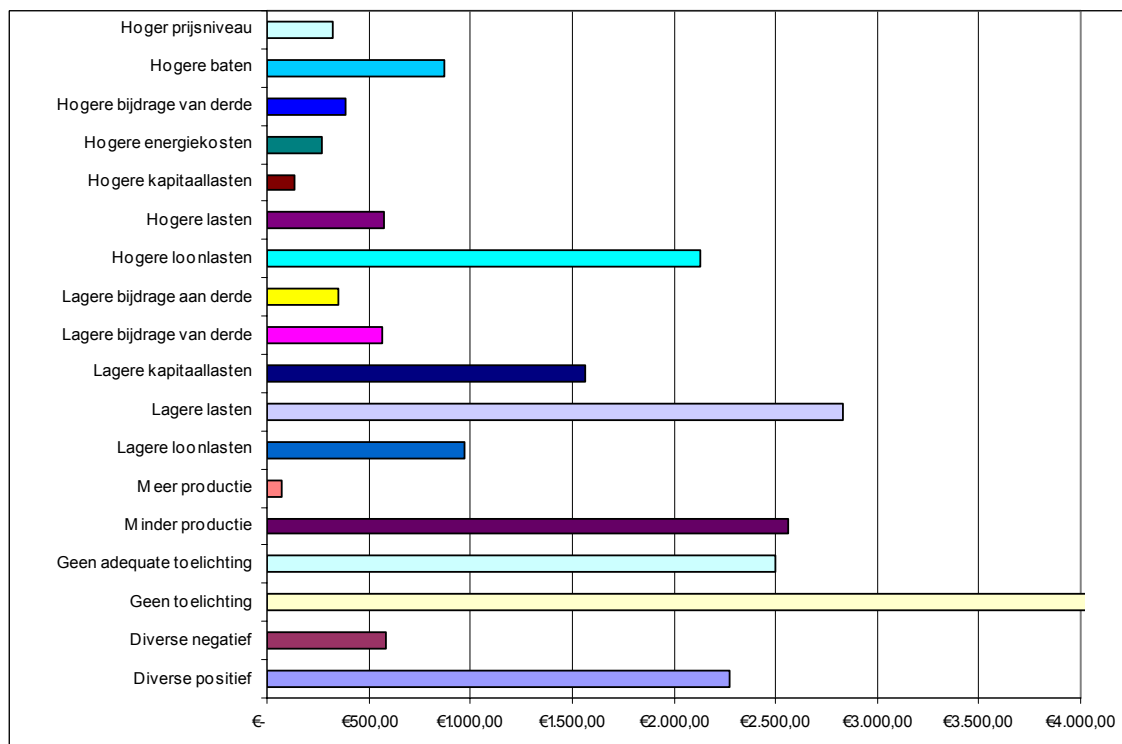
Bovenstaande gegevens zijn in de figuren 6.5 en 6.6 weergegeven als een grafiek. Deze grafiek laat grafisch zien hoe de aantallen en omvang van de afwijkingen zich per categorie verhouden.

Figuur 6.5, Aantal afwijkingen in 2006 grafisch weergegeven



Bron; eigen werk

Figuur 6.6, Omvang afwijkingen in 2006 grafisch weergegeven



(Bron; eigen werk) * In figuur 6.6 is er voor gekozen om de post "geen toelichting" niet door te laten lopen tot het maximum (€ 13.401), omdat er dan een vertekend beeld zou ontstaan waarin de overige posten heel laag lijken.

6.4 Analyse 2007

Over het jaar 2007 zullen niet alleen de cijfers uit de jaarrekening geanalyseerd worden. Er zal ook gekeken worden naar de BERAPS I en II uit 2007. Hier zal eenzelfde analyse op uitgevoerd worden als voor de jaarstukken.

6.4.1 BERAPS

Tabel 6.3, Afwijkingen in de BERAPS 2007

Omschrijving	Aantal afwijkingen	Afwijking (in Euro x 1.000)
Hoger prijsniveau	3	460
Hogere baten	2	250
Hogere bijdrage van derde	3	2.746
Hogere kapitaallasten	1	226
Hogere lasten	6	1.266
Hogere loonlasten	2	115
Lagere bijdrage aan derde	3	3.097
Lagere bijdrage van derde	3	3.315
Lagere lasten	6	2.285
Lagere baten	6	432
Lager prijsniveau	1	110
Hogere bijdrage aan derde	5	3.977
Minder productie	6	2.334
Uitvoering WMO	1	8.462
Geen adequate toelichting	5	3.478
Geen toelichting	10	2.934
Diverse negatief	9	766
Diverse positief	2	202
Totaal	52	28.093

Bron; eigen werk

In de BERAPS worden de afwijkingen die reeds gedurende het jaar bekend zijn gepresenteerd. Op basis hiervan kan de gemeenteraad de begroting voor bepaalde programma's of beleidstaken aanpassen. Voor de analyse van de BERAPS zijn dezelfde categorieën gebruikt als voor de jaren 2006 en 2007. Hiervoor wordt een opmerking geplaatst en dat is dat er een extra categorie is opgenomen als gevolg van de invoering van de WMO.

Zoals te zien is in tabel 6.3 worden ook in de BERAPS sommige afwijkingen niet goed toegelicht. Het betreft hier 17,6% van het totaal aan afwijkingen (€ 6.412 van € 36.455). Een visuele weergave is te vinden in bijlage twee.

6.4.2 Jaarstukken

Over het jaar 2007 wordt duidelijk dat de baten in 2007 een negatieve afwijking van € 29,2 mln. (begroot € 259,6 mln. -/- werkelijk € 230,4 mln.) laten zien. De onderschrijding op de lasten is in 2007 € 34,5 mln. (begroot € 272,4 -/- werkelijk € 237,9) groot. De afwijkingen op de baten en lasten tezamen genomen zijn € 63,7 mln. groot waar dit in 2006 nog € 15,8 mln. was. Gelijk als in 2006 kunnen er ook in

2007 meer oorzaken per afwijking aan de basis staan. In 2007 zijn er in totaal 125 toelichtingen gegeven voor de afwijkingen.

De toelichtingen van 2007 zijn op een zelfde wijze geanalyseerd als de toelichtingen in 2006, namelijk aan de hand van de in paragraaf 6.2 beschreven categorieën. De toelichtingen zijn ingedeeld in de categorie die voor de desbetreffende toelichting geldt. In 2007 is dezelfde trend te zien als in 2006, namelijk dat de meeste toelichtingen in de categorieën “geen adequate toelichting” en “geen toelichting” vallen. In 2006 was dit 49,2% van het totaal en in 2007 is dit opgelopen tot 77%

Over de toelichtingen in 2007 is ook een opmerking gemaakt in het verslag van bevindingen van de accountant. Hierin staat vermeld: “De toelichting op de diverse over- en onderschrijdingen binnen beleidsvelden is voor verbetering vatbaar. Meermaals wordt als oorzaak aangedragen: afwijkingen op het gebied van kapitaallasten danwel ten aanzien van personeelslasten. Een nadere duiding hiervan ontbreekt veelal. Wij adviseren deze toelichting zoveel mogelijk te concretiseren.”

Tabel 6.4, Afwijkingen in 2007

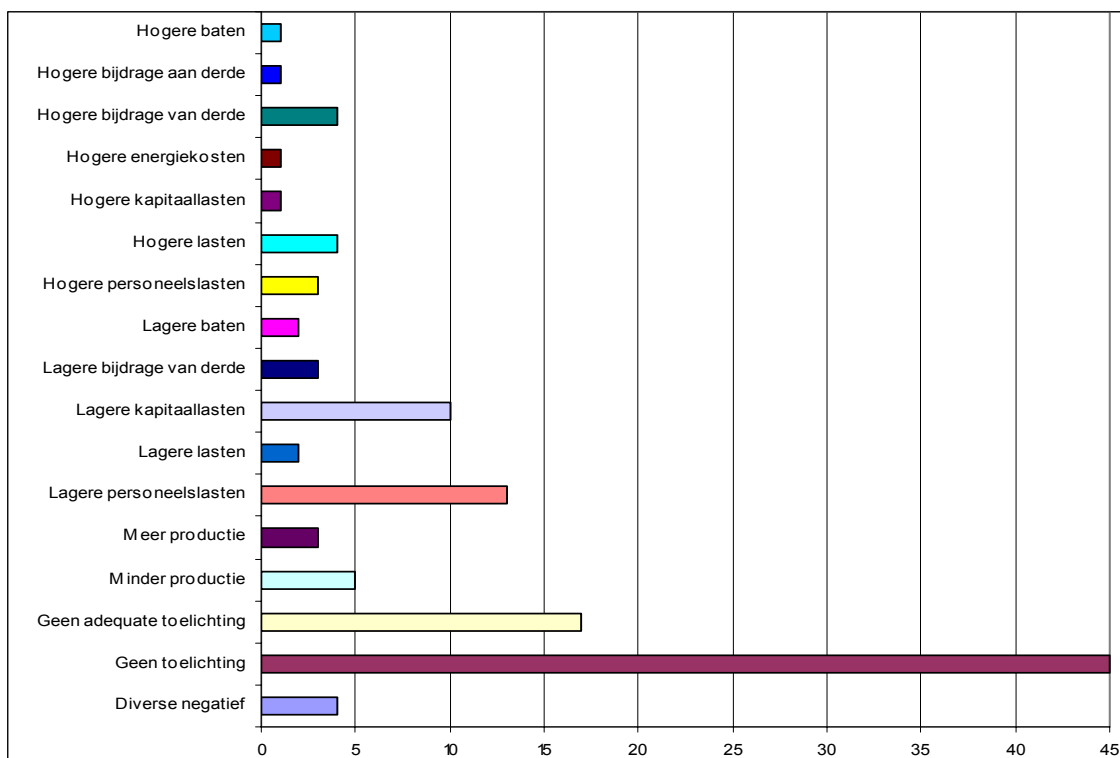
Omschrijving	Aantal afwijkingen	Afwijking (in Euro x 1.000)
Hogere baten	1	258
Hogere bijdrage aan derde	1	683
Hogere bijdrage van derden	4	358
Hogere energiekosten	1	121
Hogere kapitaallasten	1	71
Hogere lasten	4	1.035
Hogere personeelslasten	3	910
Lagere baten	2	439
Lagere bijdrage van derde	3	249
Lagere kapitaallasten	10	1.591
Lagere lasten	2	112
Lagere personeelslasten	13	2.612
Meer productie	3	448
Minder productie	5	2.278
Geen adequate toelichting	17	9.077
Geen toelichting	45	35.477
Diverse negatief	4	562
Diverse positief	6	1.323
Totaal	125	57.604

Bron; eigen werk

Alle uitkomsten van de analyse zijn samengevoegd in één tabel, tabel 6.4. In de tabel is per categorie het aantal afwijkingen van de desbetreffende toelichtingen weergegeven alsmede ook de absolute omvang in euro's. Hier, is gelijk aan 2006, ook gekozen voor een absolute omvang (geen positieve of negatieve) van de bedragen, omdat anders in het overzicht sprake zou zijn van saldering waardoor de uitkomsten geen waarheidsgetrouwe afspiegeling zijn van de werkelijkheid.

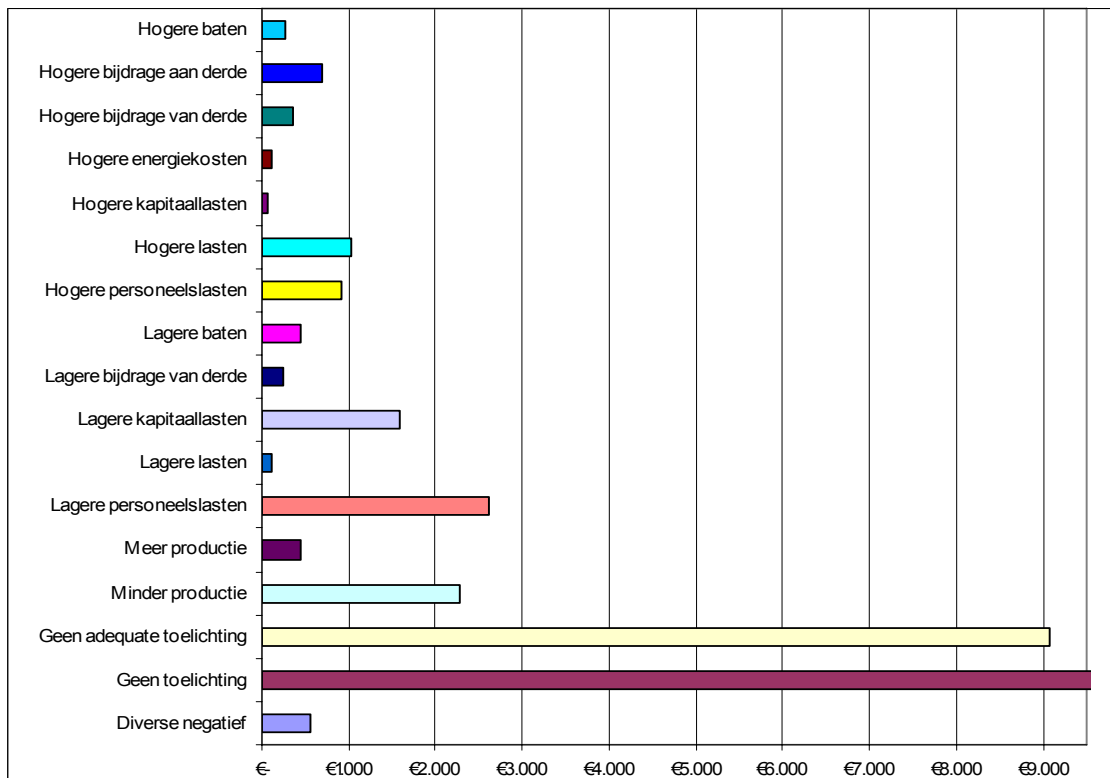
De gegevens uit tabel 6.4 zijn in de figuren 6.7 en 6.8 ook op een visuele manier weergegeven. Dit is gedaan aan de hand van twee grafieken die laten zien hoe de verschillende categorieën zich tot elkaar verhouden.

Figuur 6.7, Aantal afwijkingen in 2007 grafisch weergegeven



Bron; eigen werk

Figuur 6.8, Omvang afwijkingen in 2007 grafisch weergegeven



Bron; eigen werk* In figuur 6.8 is er voor gekozen om de post "geen toelichting" niet door te laten lopen tot het maximum (€ 35.477), omdat er dan een vertekend beeld zou ontstaan waarin de overige posten heel laag lijken.

6.5 Bevindingen uit de praktijk

Behalve de analyses van de jaarcijfers zijn er ook enkele gesprekken gevoerd met budgethouders en sleutelfiguren van de afdeling Bedrijfsvoering. Uit deze interviews zijn enkele belangwekkende zaken naar voren gekomen. Het betreft voornamelijk knelpunten met betrekking tot de praktijk. De meest opvallende staan hieronder opgesomd.

- De budgethoudersregels zijn voor de meeste budgethouders duidelijk. Ze geven aan de regels te kennen of in ieder geval te weten waar de regels te vinden zijn.
- In het verleden zijn de budgethouders niet altijd adequaat van informatie voorzien. Budgethouders hebben aangegeven vaak zelf te moeten vragen naar informatie omtrent hun budget. De budgethouders hebben hierbij benadrukt dat ze fijn zouden vinden als de afdeling Bedrijfsvoering hen op de hoogte houdt van de voortgang van hun budget. Dit is iets wat beaamd wordt door de gesprekken met de afdeling Bedrijfsvoering. Zij hebben aangegeven hiermee aan de slag te gaan.
- Een managementportaal ¹⁰(of iets dergelijks) zou ideaal zijn voor de budgethouders. Zij geven aan het handig te vinden om in een oogopslag te kunnen zien hoe de budgetten ervoor staan. Dit systeem wordt ook door de afdeling Bedrijfsvoering als erg handig beschreven. Een systeem om deze informatiebehoefte te waarborgen is reeds in ontwikkeling binnen de gemeente.
- In de gesprekken met zowel de budgethouders als de afdeling Bedrijfsvoering is aangegeven dat er vaker (bijvoorbeeld maandelijks) rapportagemomenten zouden moeten zijn. Dit zorgt ervoor dat de sturing op budgetten door de budgethouder geoptimaliseerd wordt.
- Het computerprogramma, one world, dat gebruikt wordt voor de financiële administratie is volgens de budgethouders niet erg gebruiksvriendelijk. Ze hebben grote moeite om de overzichten die ze nodig hebben uit het systeem te halen. In sommige gevallen werd tevens aangegeven dat de overzichten niet up-to-date zijn of dat er fouten in staan. Dit zorgt ervoor dat budgethouders overschotten in het budget vaak “reserveren” tot het einde van het jaar. In het geval er aan het eind van het jaar tekorten ontstaan beschikken de budgethouders nog over een buffer om deze tekorten op te vangen. Dit leidt ertoe dat gedurende het jaar (in de BERAPS) vaak een negatiever beeld geschetst wordt van de situatie dan op het einde van het jaar (in de jaarstukken) het geval blijkt te zijn.
- Door de budgethouders werd ook aangegeven dat er soms uitgaven in de overzichten staan waarvoor zij hun autorisatie niet gegeven hebben. Helaas gebeurt dit tot op de dag van vandaag. Dit is het geval bij interne opdrachtverstrekking. De invoering van de verplichtingenadministratie moet dit op korte termijn verhelpen.
- De toelichtingen die gemaakt dienen te worden voor de afwijkingen worden meestal geschreven door de budgethouders. Hierbij wordt af en toe gebruik gemaakt van de adviseur van de afdeling Bedrijfsvoering. Dit zou echter nog verder uitgebreid moeten worden waardoor de afdeling Bedrijfsvoering niet meer

¹⁰ Een managementportaal is een computerprogramma waarin iedere budgethouder van zijn of haar budgetten kan zien hoe ze ervoor staan. Dit zijn overzichten die up-to-date en eenvoudig in gebruik zijn. Dit programma kan iedere budgethouder vanaf zijn of haar eigen computer openen.

achteraf hoeft “te sleutelen” aan de toelichtingen. Hierdoor blijft op papier staan wat de budgethouder bedoeld heeft te zeggen met zijn toelichting. De ondervraagde budgethouders voelen zich verantwoordelijk voor de door hen geschreven toelichtingen.

- Bij voorgaande bevindingen moet rekening worden gehouden met de inspanningen van de afdeling Bedrijfsvoering. Zo wordt in 2008 de uitrol van de managementportaal afgerond. Tevens heeft de afdeling Bedrijfsvoering aangegeven dat de budgethouders vanaf 2008 twee maal per maand bezocht worden door hun adviseurs.

7 Conclusies en aanbevelingen

Aan de hand van de resultaten uit het onderzoek zijn er conclusies getrokken en worden er aanbevelingen gedaan. In de eerste paragraaf worden de uit het onderzoek getrokken conclusies gepresenteerd. Vervolgens worden in de tweede paragraaf aanbevelingen gedaan aan de raad om de implementatie van dit rapport te bevorderen en stimuleren.

7.1 Conclusies

Hoofdconclusie

De rekenkamer heeft geconstateerd dat de gemeenteraad op dit moment niet adequaat van informatie omtrent budgetafwijkingen wordt voorzien. Dit komt voornamelijk door de toegepaste systematiek van het toelichten van de afwijkingen. Naar onze mening is de kwaliteit van de toelichtingen onder de maat. De toelichtingen verklaren de afwijkingen niet altijd goed of onvolledig.

Subconclusies

- Naar de mening van de Rekenkamer laat de gemeenteraad een grote bewegingsvrijheid aan het ambtelijk apparaat en het college van B&W. Pas in het laatste stadium van een budgetafwijking is de raad aan zet, maar dan zijn intern reeds alle mogelijkheden onderzocht om een budgetafwijking te compenseren.
- Als ondergrens voor het toelichten van de budgetafwijkingen wordt een bedrag van € 100.000 gehanteerd. Dit bedrag is voort gekomen uit een bestendige gedragslijn en het, door de raad goedgekeurde, controleprotocol. Het staat niet vermeld in de budgethoudersregeling of de verordening 212.
- De verantwoording op brutobasis¹¹, zoals voorgeschreven in het BBV, gebeurt wel in cijfermatig opzicht, maar niet bij de tekstuele toelichtingen. Dit zorgt ervoor dat veel bedragen niet of niet adequaat¹² toegelicht worden. Dit niet (adequaat) toelichten leidt er toe dat het voor de raad lastig sturen is op afwijkingen. Dit heeft de rekenkamer ook al in een eerdere rapportage (onderzoek naar de jaarstukken 2006) aan de orde gesteld.

De percentages in de drie volgende conclusies zijn gebaseerd op de onderzoeksdefinitie zoals de Rekenkamer deze hanteert. Dit wil niet zeggen dat de regelgeving niet is gevolgd.

- Over 2006 waren de afwijkingen in bruto en absolute (geen positieve of negatieve bedragen) zin in totaal € 32,3 mln. groot. Van deze € 32,3 mln., is € 15,9 mln. niet of niet adequaat toegelicht. Dit houdt in dat 49% van het totaalbedrag niet of niet adequaat toegelicht wordt.

¹¹ Brutoverantwoording is een manier van verantwoorden waarbij de baten en lasten afzonderlijk verantwoord worden. Deze mogen hierbij niet bij elkaar opgeteld of van elkaar afgetrokken worden.

¹² Met "niet adequaat toelichten" wordt door de Rekenkamer bedoeld dat een afwijking niet voor het gehele bedrag, foutief of niet duidelijk toegelicht wordt.

- Ook voor de tussentijdse rapportages (BERAPS 2007) wordt een ondergrens gehanteerd voor rapportage van € 100.000. Naar aanleiding van deze ondergrens moest er in de BERAPS I en II in totaal € 36,5 mln. toegelicht worden. Van deze € 36,5 is voor een bedrag van € 6,4 niet, of niet adequaat toegelicht. Het betreft hier 17,6% van het totaal aan afwijkingen
- Over 2007 is dezelfde trend te zien als over 2006, namelijk dat de meeste toelichtingen in de categorieën “geen adequate toelichting” en “geen toelichting” vallen. In 2006 was dit 49% van het totaal en in 2007 is dit opgelopen tot 77% (€ 44,5 mln. van de totale € 57,6 mln.).
- De accountant heeft in zijn jaarverslag ook aangegeven dat de toelichtingen uit hoofdstuk zes van het jaarverslag duidelijker en concreter moeten. Dit is een trend die de Rekenkamer ook waargenomen heeft.
- De budgethouders zijn in het verleden niet altijd adequaat van informatie omtrent de budgetafwijking voorzien. Tevens is het huidige computerprogramma niet gebruiksvriendelijk.
- De overzichten uit het financiële systeem zijn niet altijd up-to-date en voor een budgethouder dus niet te gebruiken om te sturen op budgetten. Doordat de overzichten niet up-to-date zijn “reserveren” budgethouders vaak middelen tot het einde van het jaar om eventuele tekorten op te vangen. Dit leidt ertoe dat gedurende het jaar (in de BERAPS) vaak een negatiever beeld geschetst wordt van de situatie dan op het eind van het jaar (in de jaarstukken) het geval blijkt te zijn.
- Het komt voor dat er uitgaven op budgetten worden geboekt die niet door de budgethouder geautoriseerd zijn. Dit zorgt ervoor dat budgethouders geen duidelijke zicht kunnen houden op hun budgetten en het lastig sturen is voor deze budgethouders.

7.2 Aanbevelingen

Het verdient aanbeveling om de bestaande gemeentelijk vastgestelde budgetregels zodanig te herzien dat de raad beter in staat wordt gesteld zijn budgetrecht uit te voeren.

- De rekenkamer is van mening dat de vaste ondergrens van € 100.000 herzien moet worden. Tevens zou de Rekenkamer willen adviseren om naast een vast bedrag als ondergrens ook een percentage van het budget op te nemen als ondergrens om zodoende het risico van relatief grote maar absoluut kleine afwijkingen in te dekken.
- De Rekenkamer wil de raad adviseren om voor BERAPS een andere ondergrens vast te stellen dan voor de jaarrekening. Reden hiervoor is dat er op het moment van de eerste BERAP nog niet veel afwijkingen van € 100.000 of meer zijn. Toch lijkt het de Rekenkamer een goede zet om afwijkingen in een dusdanig vroeg stadium te vermelden. Dit zou mogelijk worden als voor de BERAPS een lagere ondergrens vastgesteld wordt.

- De tekstuele toelichting zal kwalitatief verbeterd moeten worden. Pér afwijking van € 100.000 of meer moet duidelijk worden waaruit de afwijking bestaat en hoe erop gestuurd kan worden door de raad. Een hulpmiddel hiervoor kan, gelijk aan de cijfermatige toelichtingen, het toelichten op basis van de brutoafwijkingen zijn. Het streven moet zijn om de afwijkingen met zo min mogelijk tekst zo helder mogelijk toe te lichten.
- Bij de tekstuele toelichting zou de gehele afwijking toegelicht moeten worden. Voor zowel de baten als de lasten moeten alle oorzaken die ten grondslag liggen aan de afwijking gegeven worden. Dit zorgt voor een volledig beeld voor de gemeenteraad.
- De financiële adviseurs van de afdeling Bedrijfsvoering zouden de budgethouders frequent (de budgethouders hebben aangegeven één keer per maand) op de hoogte moeten houden over de voortgang van het budget. Hierbij dienen de overzichten uit het financiële systeem ten allen tijde up-to-date en waarheidsgetrouw te zijn. De betrouwbaarheid zou al verbeterd moeten worden met de invoering van een verplichtingenadministratie. Daarom wordt geadviseerd om na de volledige invoering van de verplichtingenadministratie te evalueren of de gegevens voor de budgethouders up-to-date en waarheidsgetrouw zijn.
- Het College moet de ambitie hebben om tussentijdse rapportages op te stellen die een zo goed mogelijk beeld van de werkelijkheid geven en een reële prognose tot het eind van het begrotingsjaar geven. Voorwaarde is dat in ieder geval het geautomatiseerde systeem up-to-date en gebruiksvriendelijk moet zijn.
- Er moet strenger gecontroleerd worden wie de toestemming heeft gegeven voor een uitgave ten laste van een budget, ook bij interne opdrachtverstrekking. Een uitgave mag alleen geboekt worden als de budgethouder de uitgave goedgekeurd heeft door middel van een paraaf.

BIJLAGEN

Bijlage 1 Toelichting toetsingskader

Deze bijlage heeft betrekking op het toetsingskader van het onderzoek. Dit is een uitgebreidere beschrijving van hoofdstuk vijf. De onderwerpen zijn wel hetzelfde. Ook hier zal dus begonnen worden met een beschrijving van de manier waarop binnen de gemeente Venlo wordt gebudgetteerd. In paragraaf twee zullen de regels zoals deze op verschillende niveaus gelden, aangegeven worden. In paragraaf drie zal een beschrijving volgen van de regels die gelden voor de verantwoording van de afwijkingen.

Opstellen van een budget

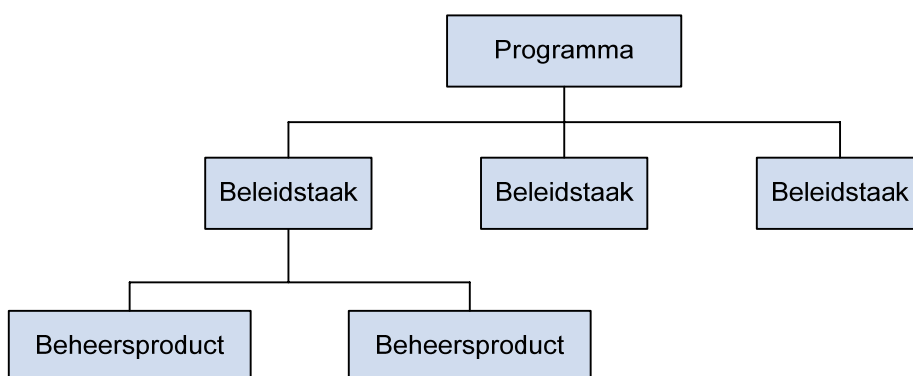
Binnen de gemeente Venlo wordt gewerkt met een totaal budget van ongeveer € 280 miljoen per jaar. Deze € 280 miljoen wordt over programma's verdeeld om de sturing van het budget eenvoudiger te maken. Tot en met 2006 was het budget verdeeld in negen programma's en een overzicht van algemene dekkingsmiddelen. Vanaf 2007 is dit aantal terug gebracht tot vijf en een overzicht van algemene dekkingsmiddelen. De programma-indeling wordt aan het begin van iedere nieuwe raadsperiode (vier jaar) door de gemeenteraad vastgesteld. In deze programma-indeling wordt per programma het volgende vastgesteld:

- de beoogde maatschappelijke effecten;
- de te leveren prestaties;
- de baten en lasten.

Om de vastgestelde maatschappelijke effecten en prestaties te kunnen beoordelen worden door het college van Burgemeester en Wethouders zogenaamde indicatoren beschreven. Deze indicatoren zullen door de gemeenteraad bevestigd worden. Hier dient het college zich dan ook aan te houden gedurende de raadsperiode. Het college draagt zorg voor het verzamelen en vastleggen van gegevens over de geleverde prestaties en de maatschappelijke effecten, opdat de doelmatigheid en doeltreffendheid van het beleid zoals vastgesteld door de raad, kunnen worden getoetst.

Aan de hand van de door de raad vastgestelde programma's wordt er een verdeling gemaakt van de programma's in beleidstaken. Deze beleidstaken worden vervolgens weer opgedeeld in een lager niveau, de zogenaamde beheersproducten (binnen de gemeente Venlo zijn dit er ongeveer 450). Bij iedere begroting en jaarstukken wordt een overzicht gegeven van de toedeling aan de producten. Ook de onderverdeling van de programma's in de producten staat voor de raadsperiode vast, tenzij er dringende redenen zijn tot wijzigen. De verschillende niveaus worden in figuur b1 verduidelijkt.

Figuur b1, De budgetteringspiramide



bron: *budgethoudersregeling gemeente Venlo*

Het college stelt regels op die er voor zorgen dat de uitvoering van de begroting rechtmatig, doelmatig en doeltreffend verloopt. Het college draagt daarbij zorg voor dat ten aanzien van de productenraming de:

- lasten en baten, door middel van kostentoerekening, eenduidig zijn toegewezen aan de producten van de productraming.
- budgetten uit de productraming en kredieten voor investeringen passen binnen de kaders zoals geautoriseerd bij de vaststelling van de uiteenzetting van de financiële positie.
- lasten van de producten niet dusdanig worden overschreden dat de realisatie van andere producten binnen hetzelfde programma onder druk komt.
- lasten van de programma's zoals geautoriseerd in de (gewijzigde) begroting niet worden overschreden.

Regels voor budgetafwijkingen

In de budgetregels voor de gemeente Venlo zijn ook de regels voor budgetafwijkingen opgenomen. Budgetafwijkingen dienen dus aan een aantal regels te voldoen voordat deze rechtmatig zijn. Deze regels voor budgetafwijkingen zijn op drie niveaus vastgesteld. Op het eerste niveau zijn dit regels vanuit de rijksoverheid. Het tweede niveau beschrijft de manier waarop de gemeente haar financiën moet verantwoorden aan de provincie. Het derde niveau zijn de regels zoals deze door de gemeente zijn opgesteld.

Regels op rijksniveau

De regels voor budgetafwijkingen op rijksniveau gaan over het feit of deze rechtmatig zijn. Hierbij is het opvallend dat deze regels alleen gelden voor budgetoverschrijdingen. Op rijksniveau zijn geen regels opgesteld voor budgetonderschrijdingen. Deze regels zijn beschreven in het BBV¹³ en de gemeentewet. Indien het mogelijk is worden de budgetoverschrijdingen die gedurende het begrotingsjaar al bekend waren tijdens hetzelfde jaar nog aan de raad voorgelegd. Dit kan leiden tot een zogenaamde begrotingswijziging. Begrotingswijzigingen kunnen alleen gedurende een begrotingsjaar plaatsvinden (artikel 192 lid 1 Gemeentewet¹⁴). Begrotingsoverschrijdingen zijn niet meer te corrigeren na het begrotingsjaar en zijn daarmee per definitie onrechtmatig.

¹³ BBV, deze afkorting betekent: "Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten".

¹⁴ Artikel 192 lid 1 van de gemeentewet stelt: Besluiten tot wijziging van de begroting kunnen tot uiterlijk het eind van het desbetreffende begrotingsjaar worden genomen.

Wel kan het zo zijn dat deze begrotingsoverschrijdingen na afloop van het jaar in overeenstemming zijn met het beleid van de raad. Twijfelen raad en college hierover dan kan de raad hier ook na afloop van het begrotingsjaar, maar vóór afgifte van de accountantsverklaring, over worden geconsulteerd. Indien het college deze overschrijdingen vervolgens opneemt in de toelichting op de jaarrekening en deze ook adequaat toelicht (aangeeft dat ze onder het beleid van de raad vallen) weegt de accountant ze vervolgens niet mee in haar oordeel. De afwijkingen blijven echter 'formeel' wel onrechtmatig omdat budgetten zijn overschreden. Wanneer de raad echter besluit dat de overschrijdingen in strijd zijn met het door de raad voorgeschreven beleid blijven de budgetoverschrijdingen onrechtmatig en worden ze wel meegenomen in het accountantsoordeel.

Regels op provinciaal niveau

De provincie Limburg heeft twee verschillende manieren om de gemeentelijke financiën in de gaten te houden. Deze twee manieren zijn repressief en preventief. Indien een gemeente onder repressief toezicht staat moet de gemeente alleen enkele stukken (begrotingsstukken) ter kennisname overleggen aan de provincie. De gemeente behoeft **geen goedkeuring** van de provincie. Wanneer een gemeente onder preventief toezicht is gesteld heeft dit wel gevolgen voor deze gemeente. Het onder toezicht stellen van de desbetreffende gemeente dient echter wel vóór 1 januari te zijn gedaan door de provincie. De gemeente moet dezelfde stukken als bij repressief toezicht aan de provincie overleggen. Het grote verschil is dat de provincie haar **goedkeuring** moet geven aan de gemeente. Met betrekking tot budgetafwijkingen is het verschil tussen de twee verschillende vormen van toezicht dat bij repressief toezicht **geen toestemming** verkregen hoeft te worden voor budgetafwijking en bij preventief toezicht wel.

Regels op gemeentelijk niveau

Iedere budgethouder behoort zijn budgetten te kennen. Voor elk van deze budgetten worden de werkzaamheden die verricht moeten worden vastgesteld. Indien een budgethouder verwacht dat activiteiten leiden tot een overschrijding van het budget op het einde van het jaar respectievelijk einde van het project zal deze inhoudelijk moeten gaan bijsturen om toch binnen het budget te blijven.

Lukt dit niet dan zal een budgethouder moeten bijsturen binnen zijn/haar eigen budgetten. Dit betekent dat de overschrijding moet worden voorzien van adequate dekking door bijvoorbeeld een onderschrijding op een ander product. Lukt dit de budgethouder niet binnen de eigen budgetten, dan zal dit in samenspraak met de afdeling Bedrijfsvoering buiten de eigen budgetten moeten gebeuren.

Het bijstellen van de budgetten dient vervolgens ook aangepast te worden in de begroting. Dit betekent ook dat besluiten moeten worden genomen door degene die het betreffende budgetrecht heeft. Zijn er verschuivingen in budgetten binnen een bedrijfseenheid (afdeling van de budgethouder), dan kan de betreffende budgethouder hier in de regel over beslissen. Over verschuivingen binnen een beheersproduct mag de directeur beslissen. Verschuivingen binnen een beheersproduct mogen de programma's niet beïnvloeden. Over verschuivingen tussen beheersproducten, maar binnen het betreffende programma mag het college beslissen. Voor alle andere verschuivingen en alle mutaties die de programmaomvang in financiële zin of het saldo beïnvloeden ligt het budgetrecht bij de gemeenteraad.

Behalve een begrotingswijziging kan er ook een begrotingsafwijking plaatsvinden. Een begrotingsafwijking vindt plaats indien het niet meer mogelijk is om binnen een jaar te schuiven met de budgetten. Binnen de gemeente Venlo is niet concreet vastgelegd

vanaf welk bedrag een budgetafwijking gemeld dient te worden. In principe moet iedere budgetafwijking dus gerapporteerd worden. Dit staat als volgt omschreven in artikel negen, lid drie van de budgethoudersregeling:

“In geval van afwijking van het budget bij de realisatie van de productopdracht, dient hierover in ieder geval gerapporteerd te worden door middel van de managementrapportage en de overige hiertoe geëigende planning- en controle-instrumenten.”

Hoe moeten afwijkingen verantwoord worden

In geval van een budgetafwijking bij de realisatie van de productopdracht (uitvoering van de begroting), dient hierover gerapporteerd te worden door middel van een managementrapportage. Naar aanleiding van deze managementrapportages worden BERAPS¹⁵ over de realisatie van de begroting van de gemeente van het lopende boekjaar opgesteld. Het verschil tussen de managementrapportages en de BERAPS is dat de managementrapportages voor het college van B&W opgesteld worden en van een gedetailleerder niveau zijn dan de BERAPS, die opgesteld worden voor de raad. De tussenrapportages worden aan de raad aangeboden op de tijdstippen die vastgesteld zijn in de bestuurlijke planning. De inrichting van de tussentijdse rapportages sluit aan bij de programma-indeling van de begroting. Na afloop van ieder jaar wordt er een jaarverslag aan de raad gepresenteerd. Dit jaarverslag voorziet de raad van de volledige financiële informatie over het betreffende jaar.

Voor zowel het jaarverslag als de BERAPS is in artikel twee van de algemene bepalingen uit het BBV specifiek benoemd dat de afwijkingen voor hun **brutobedrag** verantwoord moeten worden. Omdat de raad een beeld dient te hebben van de integrale baten en lasten. Indien de baten en lasten met elkaar worden verrekend, dus netto zouden worden verantwoord, heeft de raad geen goed beeld van de totaalbedragen van de begroting of jaarstukken.

In de BERAPS en Jaarrekeningen (op programmaniveau) is niet concreet vastgelegd vanaf welk bedrag een toelichting van de afwijkingen vereist is. In de praktijk wordt echter wel een bedrag als ondergrens genomen bij het toelichten van de afwijkingen. Dit bedrag dat € 100.000 groot is, is gebaseerd op een zogenaamde “bestendige gedragslijn” en het controleprotocol. Dit houdt in dat deze ondergrens al enkele jaren gebruikt wordt in de BERAPS en jaarverslagen en dat de raad deze gedragslijn in de afgelopen jaren geaccepteerd heeft. Dit heeft ertoe geleid dat dit bedrag door de interne organisatie als een ongeschreven regel wordt gezien. Het tweede aspect waaruit een bedrag van € 100.000 blijkt is het controleprotocol. In dit controleprotocol is een bedrag van € 100.000 opgenomen als ondergrens waarop de accountant melding moet maken van afwijkingen. Deze twee aspecten hebben er gezamenlijk zorg voor gedragen dat afwijkingen beneden de grens van € 100.000 niet toegelicht worden.

Bij beide rapportagemomenten is het tevens van belang dat bij afwijkingen de oorzaak van de afwijking wordt geanalyseerd. Deze analyse is ook van belang bij de jaarstukken. Het moet duidelijk zijn of de afwijkingen incidenteel of structureel van aard zijn. Bij een structurele afwijking dient beoordeeld te worden of het budget en/of de productie voor het volgende begrotingsjaar en de meerjarenbegroting aangepast dient te worden.

¹⁵ BERAPS zijn bestuursrapportages. Dit zijn tussentijdse verslagen betreffende de voortgang en financiële situatie van projecten en programma's.

Tussentijdse rapportage

De rapportages gaan in op afwijkingen, zowel wat betreft baten als lasten, de activiteiten en indien daar aanleiding voor is op de maatschappelijke effecten alsmede op nieuwe beleidsmatige ontwikkelingen. De rapportage geeft de voortgang aan van de verschillende indicatoren.

In de rapportages wordt in ieder geval aandacht besteed aan afwijkingen van:

- inkomsten uit de algemene uitkering;
- de renteontwikkeling op de kapitaalmarkt;
- het verstrekken van waarborgen en garanties;
- resultaten uit grondexploitatie;
- realisatie op begrote subsidieverwachtingen;
- de jaarlijks door de raad vast te stellen bijzondere projecten.

Jaarverslag

Het college draagt zorg voor een adequate vertaling van de verantwoording van de activiteiten en diensten naar de productenrealisatie en naar de programma verantwoording.

Het college legt verantwoording af over de uitvoering van de programma's. In de verantwoording geeft het college aan:

- wat is bereikt;
- welke prestaties zijn geleverd;
- wat de werkelijke kosten zijn;
- hoe de resultaten zich verhouden tot de in de begroting gestelde doelen.

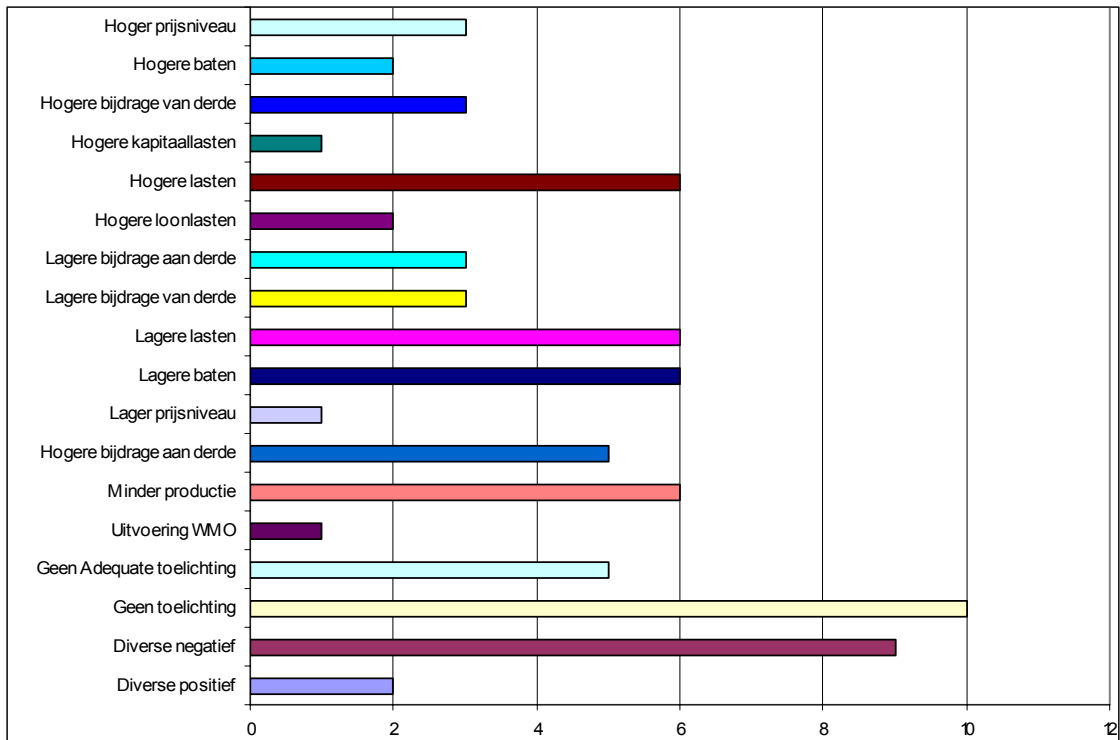
De raad bepaalt aan de hand van de uitvoering van de programma's of de beleidsdoelen van de programma's voor het lopende jaar bijstelling behoeven.

Toetsingsinstrument voor afwijkingen

Het beoordelingsinstrument is in paragraaf 6.4 al aan bod gekomen en zal daarom niet meer besproken worden in deze bijlage.

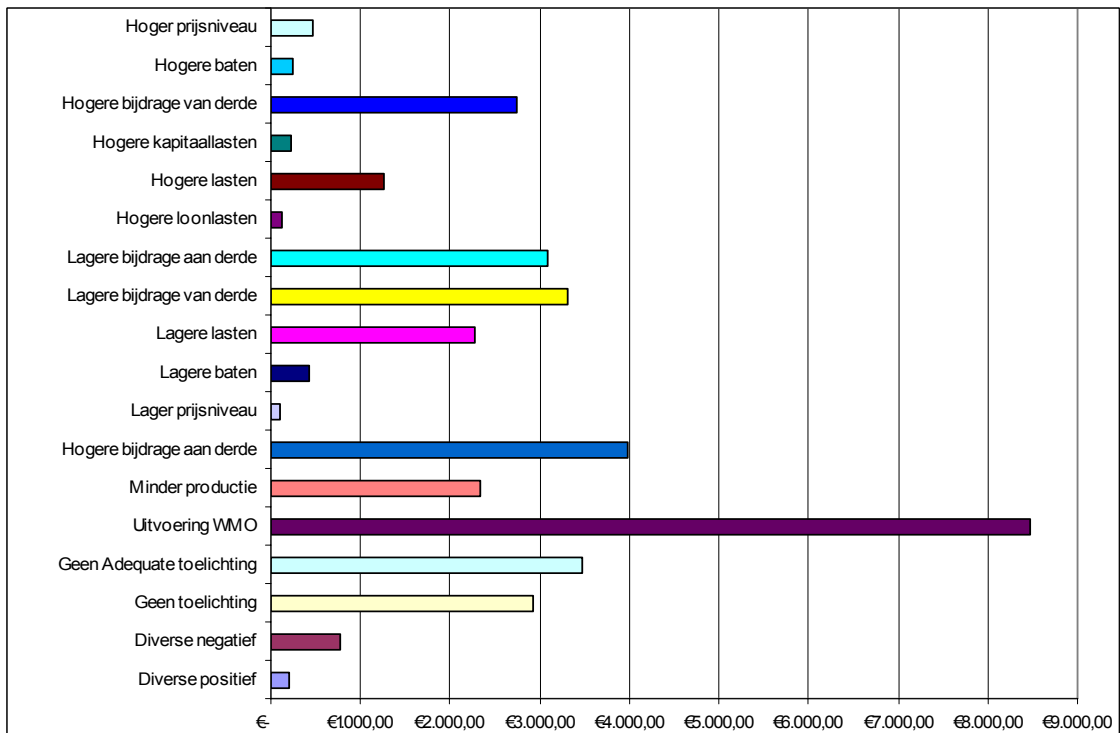
Bijlage 2 Schematische weergaven afwijkingen in BERAPS

Aantal afwijkingen in de BERAPS 2007 grafisch weergegeven



Bron; eigen werk

Omvang afwijkingen in BERAPS 2007 grafisch weergegeven



Bron; eigen werk

Bijlage 3 Overzicht geraadpleegde bronnen

Regelgeving omtrent budgetafwijkingen

- Kadernota Rechtmatigheid 15 Oktober 2007 van het Platform Rechtmatigheid Provincies en Gemeenten
- Notitie van toepassing van het begrotingscriterium van 04-02-2006 van het Platform Rechtmatigheid Provincies en Gemeenten
- Het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten van 17 januari 2003
- Beleidskader financieel toezicht provincie Limburg
- Budgethoudersregeling gemeente Venlo
- Financiële verordening 212 van de gemeente Venlo
- Controleprotocol van de gemeente Venlo zoals vastgesteld op 1 november 2007

Wetsartikelen

Artikelen: 212, 213, 213a, 214 en 215 uit de Gemeentewet

Financiële verslagen gemeente Venlo

- Programmarekening 2005
- Productenrealisatie 2006
- Programmarekening 2006
- BERAP I 2007
- BERAP II 2007
- Programmarekening 2007
- Verslag van bevindingen bij jaarrekening 2007 van Deloitte accountants (datum 16-4-2008)
- Productenraming 2007 – 2010
- Beleidsbegroting 2008 – 2011
- Financiële begroting 2008 – 2011

Geraadpleegde websites

- <http://www.platformrechtmatigheid.nl/>
- <http://wetten.overheid.nl>

Overige bronnen

- Gesprek met directeur dhr. A.J. Holman d.d. 28 april 2008
- Gesprekken met medewerkers van de afdeling Bedrijfsvoering, te weten:
Dhr. J.H.P. Custers (Vakspecialist B P&C Cyclus Financiën) 11 april
Dhr. M.C.J van Ooijen (Teamleider Financiën) 11 april
- Gesprekken met budgethouders, te weten:
Dhr. J. de Jong (Afdelingshoofd Archief en Interim-hoofd BMO) 15 april
Dhr. S.G.C. Kuijpers (Afdelingshoofd Grondzaken en Projecten) 18 april
Dhr. L.G.M. Verbart (Projectdirecteur) 16 april
Dhr. G.J.P van Soest (Raadsgriffier) 18 april