
Toezicht door lokale rekenkamers: een scheve schaats

Gemeenten hebben te maken met diverse toezichthouders, die zich allemaal op verschillende aspecten richten. Eén van de gebieden waar toezicht op wordt gehouden is het financieel beheer. Sinds 2006 is er op dit terrein een nieuwe toezichthouder bijgekomen: de lokale rekenkamer. De nieuwelings neigt zich op het gebied van het toezicht op de jaarrekening in een ondoelmatige en onrechtmatige richting te ontwikkelen.

Mw. drs. P. van Lange RA en R.A. Vierbergen RA

Gemeenten ondernemen allerlei activiteiten waarvoor zij geld krijgen en geld uitgeven. Op de uitvoering van de activiteiten en op de bijhorende geldstromen wordt toezicht gehouden. Dit toezicht wordt door een scala aan partijen en instituten uitgeoefend. Voor een belangrijk deel gaat het bij toezicht om de doelmatigheid, de doeltreffendheid en de rechtmatigheid van wat er plaatsvindt. Vrij vertaald wordt door de toezichthouders in de gaten gehouden of de gemeente zuinig met de haar toevertrouwde middelen omgaat, of ze die middelen effectief inzet en of de middelen wel conform de regels worden ingezet.

Aangezien diverse toezichthouders naar diverse onderdelen van de activiteiten en de bestedingen van een gemeente kijken, is het van belang dat het toezicht doelmatig wordt ingericht. Bovendien is het van belang dat het toezicht in overeenstemming met de wet is ingericht. Sinds per 1 januari 2006 de lokale rekenka-

mer (in dit artikel gaat het zowel om de onafhankelijke rekenkamer als de rekenkamerfunctie) als nieuwe toezichthouder voor de gemeente verplicht is gesteld, is het extra van belang op de verdeling en inrichting van het toezicht te letten. Vooral nu een aantal lokale rekenkamers zich inhoudelijk heeft uitgelaten over de jaarrekeningen van de organisaties waarop zij toezicht houden is de vraag aan de orde of dit wel tot het terrein van de lokale rekenkamer behoort. Er zijn met betrekking tot de doelmatigheid en rechtmatigheid wel enige kanttekeningen te plaatsen.

De kwaliteit van de informatievoorziening

De toezichthouders van een gemeente zijn vooral de gemeenteraad, de provincie, ministeries en in mindere mate de Europese Commissie. Het algemene toezicht op gemeenten berust in eerste instantie bij de gemeenteraad en daarnaast bij de provincie, die de wettelijke



verantwoordelijkheid heeft om toezicht te houden op gemeenten. Het toezicht van ministeries en de Europese Commissie komt tot uitdrukking in de verantwoordingen van gemeenten over de specifieke budgetten die aan de desbetreffende gemeenten worden verstrekt.

De informatie die de toezichthouders van de gemeente ontvangen komt over het algemeen van de gemeente zelf. En, niets menselijks is een gemeente vreemd, een gemeente zal geneigd zijn om een zo mooi mogelijk beeld neer te zetten met de informatie die ze aan haar toezichthouders verstrekt. Voor de toezichthouders is het dan ook van belang dat er bepaalde garanties aanwezig zijn over de juistheid van de informatie.

Met name voor het financieel beheer wordt zekerheid over de juistheid van de cijfers gegeven in de vorm van een verklaring door een accountant. In artikel 213 van de Gemeentewet wordt geregeld dat de jaarrekening van een gemeente – in opdracht van de gemeenteraad – wordt voorzien van een accountantsverklaring. De accountant moet uitsluitend geven over de getrouwheid

*een zo mooi mogelijk
beeld neer zetten*

en rechtmatigheid van de cijfers in de jaarrekening. In hoofdlijnen wil dit zeggen dat de accountant moet verklaren of de financiële informatie die wordt gegeven overeenkomt met de werkelijkheid en of de gemeente met betrekking tot haar financieel beheer geen wet- en regelgeving heeft overtreden. Aangezien binnen een gemeente ook een jaarverslag wordt gemaakt, doet

de accountant ook een uitspraak over de verenigbaarheid van de jaarrekening en het jaarverslag. Ook voor andere vormen waarin financiële informatie wordt verstrekt aan toezichthouders is veelal een accountantsverklaring noodzakelijk, zoals bijvoorbeeld bij het indienen van verantwoordingen bij ministeries en bij de Europese Commissie.

De rol van de lokale rekenkamer

Aangezien een accountantsverklaring is gericht op de financiële informatie, zal de reguliere controle door de accountant de volledige informatiebehoefte van de toezichthouders niet helemaal afdekken. Niet-financiële gegevens (zoals prestatie-indicatoren en kengetal-

len) worden in de regel immers niet door de accountant meegenomen en het rechtmatigheidsoordeel is 'slechts' een oordeel over de financiële rechtmatigheid. Ook voert de accountant doorgaans geen onderzoek uit naar de doelmatigheid en de doeltreffendheid van beleid.

Gemeenteraden hebben de mogelijkheid om de accountantscontrole enigszins uit te breiden. Zo heeft de accountant bij de gemeente Den Haag de opdracht gekregen ook te kijken naar de betrouwbaarheid van de kengetallen en prestatie-indicatoren. Verder kunnen gemeenteraden bijvoorbeeld de normen voor de rechtmatigheid aanscherpen en kunnen ze de accountant aanvullende opdrachten geven om bijvoorbeeld de doelmatigheid door te lichten. Ondanks deze mogelijkheden liggen de werkzaamheden van accountants over het algemeen op het terrein van de financiële informatie.

De introductie van de lokale rekenkamer zorgt voor een toezichthouder die zich mede richt op niet-financiële informatie. De taak van een rekenkamer is namelijk het onderzoeken van de doelmatigheid en doeltreffendheid en van de rechtmatigheid voor zover die niet valt onder artikel 213 van de Gemeentewet. Voor dit laatste stelt de Gemeentewet in artikel 182 expliciet dat 'een door de rekenkamer ingesteld onderzoek naar de rechtmatigheid van het door het gemeentebestuur gevoerde bestuur [...] geen controle [bevat] van de jaarrekening als bedoeld in artikel 213, tweede lid'. Dit betekent dus dat de rekenkamer zich niet bezighoudt met de werkzaamheden van de accountant gericht op de financiële rechtmatigheid en het getrouwe beeld van de jaarrekening. De wetgever wil hiermee voorkomen dat de rekenkamer werkzaamheden uitvoert die doubleren met de opdracht die de gemeenteraad al aan de accountant heeft verstrekt. De rekenkamer kan wel aanvullend onderzoek doen op het gebied van de rechtmatigheid.

De rol die de lokale rekenkamer heeft gekregen lijkt op de rol van de Algemene Rekenkamer op rijksniveau. Het wezenlijke verschil in de rol die ze hebben, ligt op het gebied van het onderzoek naar de financiële rechtmatigheid. Bij de rijksoverheid is voor de financiële verantwoording (de jaarrekening) een verklaring

van goedkeuring vereist van de Algemene Rekenkamer. Hiervoor onderzoekt de Algemene Rekenkamer dan ook onder meer of 'het financieel beheer, het materieel beheer en de ten behoeve van dat beheer bijgehouden administraties voldoen aan de eisen van rechtmatigheid, ordelijkheid en controleerbaarheid' (artikel 82 Comptabiliteitswet). Overeenkomstig de Gemeentewet verstrekt bij gemeenten de accountant de verklaring bij de jaarrekening en niet de lokale rekenkamer.

De jaarrekening en de lokale rekenkamers

Het lijkt erop dat de lokale rekenkamers te weinig uitdrukking geven aan het verschil in taakinhoud tussen de Algemene Rekenkamer en de lokale rekenkamer. In een aantal gemeenten hebben lokale rekenkamers zich bij de jaarrekeningcontrole van het jaar 2005 namelijk niet gehouden aan de afbakening van het onderzoek naar de rechtmatigheid zoals de wet dat formuleert.

In Rotterdam bijvoorbeeld heeft de rekenkamer een eigen oordeel gegeven over de financiële rechtmatigheid naast het oordeel dat de controlerende accountants hadden afgegeven. Een ander voorbeeld is de Randstedelijke Rekenkamer die een accountant opdracht heeft gegeven om een onderzoek te doen naar de accountantsverklaring van de controlerende accountants van de diverse provincies (op het onderdeel van de controle op de jaarrekening door de rekenkamer zijn de Gemeentewet en de Provinciewet aan elkaar

gelijk). In beide gevallen worden de toezichthouders geconfronteerd met twee oordelen over één jaarrekening, wat de duidelijkheid voor de toezichthouders niet ten goede komt. Hoewel van een iets andere orde, passen bij de voorbeelden ook de opmerkingen van de lokale rekenkamer van Amsterdam

over de wijze van presentatie van cijfers in de jaarrekening. Op basis hiervan meldde de pers dat de lokale rekenkamer heeft toegegeven dat er in Amsterdam sprake is van boekhoudfraude. Los van het feit dat in de pers een onjuist bericht terecht is gekomen, geeft dit voorbeeld wel aan welke verwarring kan ontstaan wanneer lokale rekenkamers uitspraken gaan doen op terreinen waarop ze niet bevoegd zijn te opereren.

*niet gehouden
aan de
afbakening van
het onderzoek*

Op basis van deze voorbeelden moet gevreesd worden voor de neiging van lokale rekenkamers om het voorbeeld te volgen van de Algemene Rekenkamer. Met het publiceren van een eigen oordeel over de verantwoording van financiële cijfers, zorgen lokale rekenkamers er voor dat bij toezichthouders en bij de burgers onduidelijkheid kan ontstaan over de inhoud en de waarde van een accountantsoordeel. Ze creëren hiermee meer verwarring dan helderheid en bovendien doen ze het werk over dat al door de accountant is verricht. In het licht van het versterken van het lokale bestuur kan dergelijk onderzoek niet als heel doelmatig worden beschouwd. Bovendien is een dergelijk optreden in strikt formele zin in zichzelf onrechtmatig. De wetgever stelt immers dat de lokale rekenkamer zich niet op het terrein van de controle van de accountant moet begeven. In de memorie van toelichting op de Gemeentewet wordt expliciet gezegd dat het niet de bedoeling is dat de rekenkamer het werk van de accountant overdoet. Met de invoering van de lokale rekenkamers is wettelijk voorzien in het voorkomen van dubbel werk en dubbele uitspraken op dit terrein en daarmee in het voorkomen van verwarring, onduidelijkheid en ondoelmatigheden.

Dat een aantal lokale rekenkamers op een onjuiste wijze is omgegaan met de accountantsverklaring bij de jaarrekening 2005, wil niet zeggen dat het toetsen van de accountant niet mogelijk is. De Gemeentewet geeft de mogelijkheid een 'systeemtoets' te doen naar de organisatie en het functioneren van de rechtmatigheidscontrole door de accountant. Een dergelijke systeemtoets, die de gemeenteraad zou kunnen verzoeken aan de lokale rekenkamers om uit te voeren, moet echter niet worden verward met de bevoegdheid eigenstandig een oordeel uit te brengen over de afgegeven accountantsverklaring. Wanneer twijfel bestaat over de juistheid van de accountantsverklaring zal door de gemeenteraad een procedure via het tuchtrecht kunnen worden gevolgd. Via een tuchtprocedure wordt een professioneel gezaghebbend oordeel uitgesproken over de kwaliteit van de accountantsverklaring. Niet alleen is dit de rechtmatige manier om met accountantsverklaringen om te gaan, ook worden op deze manier verwarring en onduidelijkheid voorkomen.

Conclusie

De controle van de jaarrekening 2005 van gemeenten laat zien dat een goede afbakening tussen accountants en een aantal lokale rekenkamers nog te wensen overlaat. Lokale rekenkamers die zich inhoudelijk hebben uitgelaten over de controle van de jaarrekening 2005, tarten met dit optreden de doelmatigheid en handelen niet in overstemming met de door de wetgever beoogde afbakening. Toezicht wordt dubbel uitgevoerd, wat leidt tot verschillende oordelen van verschillende toezichthouders; kortom, inefficiëntie en verwarring bij de gemeenteraad. Voor de helderheid, de duidelijkheid en de doelmatigheid van het toezicht op lokaal overheidsniveau geldt in het geval van de lokale rekenkamers en het toezicht op de jaarrekening, dat een schoenmaker maar beter bij zijn leest kan blijven.

Petra van Lange is directeur van Audit Services Rotterdam (voorheen Accountantsdienst Rotterdam) en René Vierbergen is directeur van de Gemeentelijke Accountantsdienst van Den Haag. Het artikel is op persoonlijke titel geschreven. De auteurs danken Marcel Breet van de gemeente Den Haag voor zijn bijdrage aan het artikel.