

Audit als functie van het Rekenhof

door Jos BECKERS,

Raadshereer in het Rekenhof

Inleiding

De werkmethodes van het Belgische Rekenhof werden in de loop van het laatste decennium voortdurend aangepast aan de constant evoluerende activiteiten van de Staat. Het heeft trouwens de laatste jaren diverse initiatieven genomen met het oog op een betere en meer actuele informatie voor het Parlement.

Zo tracht het Hof, bij het uitoefenen van de controle op de regelmatigheid en de wettelijkheid van de uitgaven, terzelfdertijd de administratieve actie te beoordelen. Passend wijst het College het Parlement op tekortkomingen die zowel te wijten zijn aan beheersfouten van de bevoegde diensten als aan leemten in de reglementering, de procedures of de administratieve structuren¹.

De thans van kracht zijnde grondwettelijke en wetgevende teksten verlenen aan het Hof evenwel niet de bevoegdheid om controle uit te oefenen op de "doelmatigheid" en de "doeltreffendheid" van het financieel beheer van de Uitvoerende Macht.

De huidige grondwetswijziging biedt wellicht de gelegenheid om de controlebevoegdheid van het Rekenhof aan te passen aan de zich wijzigende omgeving.

De uitdrukking die blijkbaar het meest wordt gebruikt om de controles van het Hof aan te duiden die buiten het traditionele kader van de regelmatigheid en van de wettelijkheid vallen, is de "controle op het goed beheer". Het Hof tracht nu reeds een overzichtelijke kennis te verwerven over de werking van de voornaamste activiteitensectoren van de Uitvoerende Macht, niet om een kritisch onderzoek uit te voeren betreffende de politieke opportuniteit van de ministeriële- of regeringsbeslissingen, maar met het oog op een analyse van de openbare uitgaven in het licht van de algemene principes van een gezond beheer.

Hoewel deze controlevorm een aantal technieken overneemt die in andere landen meer van kracht zijn, is het Belgische Rekenhof op dit vlak tot dusver nog niet overgegaan tot een systematisering². Het Hof is inderdaad van oordeel dat het niet al te brutaal de last kan verminderen van zijn wettelijke taken – namelijk te waken over de correcte uitvoering van de begroting en over de wettelijkheid van de uitgaven – om meer middelen in te zetten voor systematische onderzoeken met het oog op de uitoefening van een controle op het goed beheer.

(1) Parl. St., Kamer, 143e Boek van Opmerkingen van het Rekenhof, 1986-1987, blz. 17, 19 en 21.

(2) A. DRUMAUX, *L'audit dans le secteur public*. 8e Congrès des Economistes Belges de Langue Française, s.l. s.d. blz. 210.

De invoering van de "programmabegroting" sedert 1986 en de nakende opstelling van een "Algemene Uitgavenbegroting" vormen een gelegenheid, een voorwaarde en een werkinstrument voor een evoluerende controle-opdracht van het Hof.

Deze nieuwe begrotingsprocedures worden hierna geanalyseerd in functie van een meer globale analyse van het financieel beheer die er onder meer op gericht is de bereikte resultaten met de doelstellingen en programma's te vergelijken.

I. Naar nieuwe controle- en evaluatietechnieken van het Rekenhof

A. *Parlementaire initiatieven tot verbetering van de controle op de openbare uitgaven*

Reeds sedert de jaren zestig werden parlementaire initiatieven genomen om een doeltreffende en meer eigentijdse externe controle op de openbare financiën te organiseren.

De nagestreefde objectieven van de wetsvoorstellen³ tot verbetering van de parlementaire controle op de openbare uitgaven kunnen in vier groepen worden ondergebracht :

1. *De controle door het Rekenhof op de organen, instellingen en verenigingen die door de Staat, de Gemeenschappen, de Gewesten en de Provincies worden opgericht of van hen afhangen*

Blijkens het verslag van A. Diegenant⁴ dient artikel 116 van de Grondwet te worden herzien ten einde het Rekenhof toe te laten op deze instellingen controle uit te oefenen binnen de hiernavolgende perken. T.o.v. industriële of commerciële ondernemingen wordt ongeacht de omvang van de overheidsparticipatie enkel de aanwending van de toelagen gecontroleerd. Gespecialiseerde, door de overheid opgerichte instellingen, die door middel van openbare gelden overheidssteun verlenen aan ondernemingen (b.v. de N.I.M.) vallen wel onder de controle van het Hof, de gesteunde ondernemingen zelf evenwel niet. Tenslotte worden, behoudens uitdrukkelijke wetsbepaling, de zogenaamde openbare banken en financiële instellingen wegens hun specifieke aard, (door het marktmechanisme beheerste activiteiten) niet door het Rekenhof gecontroleerd.

In zijn advies van 3 februari 1987⁵ steunt de Raad van State zich o.m. op dit verslag om te stellen dat tegen het wetsvoorstel Gabriëls⁶ grondwettigheidsbezwaren kunnen worden aangevoerd (dit wetsvoorstel kent aan het Rekenhof controlebevoegdheid toe van zodra de overheidsparticipatie 20% bedraagt).

(3) Cfr. meerdere wetsvoorstellen van R. Henrion, P. Vanden Boeynants, J. Van Waterschoot, C. De Clercq, F. Persoons en J. Gabriëls.

(4) Verslag van de heer DIEGENANT, namens de commissie voor de herziening van de Grondwet en voor de institutionele hervormingen, Parl.St., Kamer, 10-1981-1982, nr. 9/9°.

(5) Parl. St., Kamer, 1985-1986, nr. 369/2.

(6) Parl. St., Kamer, 1982-1983, nr. 476/1 en 1985-1986, nr. 369/1.

2. De toekenning van een adviserende bevoegdheid in begrotingszaken aan het Rekenhof

De voornoemde wetsvoorstellen (op dat van J. Gabriels na), alsmede die van R. Henrion⁷, E. Beysen en S. Kubla⁸ en A. Evers⁹, zijn erop gericht het Hof een rol toe te kennen van adviseur in begrotingszaken. Met dit doel werden ook door H. De Groo en J. Defraigne¹⁰ en door E. Beysen en S. Kubla¹¹ voorstellen ingediend tot wijziging van het reglement van de Kamer van Volksvertegenwoordigers. Deze voorstellen beogen in feite de legalisering van een bestaande praktijk.

3. Het belasten van het Hof met bijzondere onderzoeksopdrachten

Luidens bepaalde van deze wetsvoorstellen^{12,13,14} en dat van M.A. Pierson¹⁵ kunnen de beide Kamers, hun commissies of hun voorzitters het Rekenhof vragen hen in te lichten over het gebruik van overheidsmiddelen in de door hen aan te duiden gevallen.

Te dien einde worden aan de leden en ambtenaren van het Rekenhof ruime onderzoeksbevoegdheden toegekend.

In zijn advies¹⁶ van 12 mei 1987 over één van deze wetsvoorstellen¹⁷ maakt de Raad van State echter een dubbel voorbehoud: het Rekenhof mag enkel de wettigheid en niet de opportuniteit (doeltreffendheid van het beheer) nagaan; de controle op instellingen of verenigingen die enkel worden gesubsidieerd door de Staat of door een van de Staat afhankende rechtspersoon mag alleen slaan op het gebruik dat van die subsidies wordt gemaakt en niet op de werking van de instellingen zelf.

4. Het toekennen van een opportuniteits- of beheerscontrole aan het Rekenhof

In enkele wetsvoorstellen¹⁷ en in een voorstel van resolutie van A. Saint-Remy¹⁸ wordt aan het Rekenhof één of andere vorm van opportuniteits- of beheerscontrole toevertrouwd.

Er dient hier te worden opgemerkt dat ook de Raad van State zich bezondigt aan een onjuist gebruik van het begrip "opportuniteit". In deze context gaat het over een beoordeling van de doeltreffendheid en de doelmatigheid van het beheer en geenszins over een beoordeling "van de doelstellingen", die "politieke keuzen" impliceren en dus nooit tot de taak van een controle-instelling kan behoren.

(7) Parl. St., Senaat, B.Z., 1979, nr. 258/1; Parl. St., Kamer, 1981-1982, nr. 300/1.

(8) Parl. St., Kamer, 1985-1986, nr. 351/1.

(9) Parl. St., Senaat, 1985-1986, nr. 340/1.

(10) Parl. St., Kamer, 1979-1980, nr. 318/1.

(11) Parl. St., Kamer, 1985-1986, nr. 350/1.

(12) Parl. St., Senaat, B.Z. 1977, nr. 115/1 en B.Z. 1979, nr. 200.1.

(13) Parl. St., Senaat, 1985-1986, nr. 285/1.

(14) Parl. St., Kamer, 1975-1976, nr. 684/1.

(15) Parl. St., Senaat, 1972-1973, nr. 305.

(16) Parl. St., Kamer, 1985-1987, nr. 815/2.

(17) Parl. St., Kamer, 1961-1962, nr. 381/1, Parl. St., Senaat, 1972-1973, nr. 305, B.Z. 1977, nr. 115/1 B.Z. 1979, nr. 200/1, 1985-1986, nr. 285/1, Parl. St., Kamer, 1975-1976, nr. 684/1.

(18) Parl. St., Kamer 1965-1966, nr. 251/1.

B. Van een wettelijkheidscontrole naar een beheerscontrole

1. Begripsomschrijving

De hoger vermelde wetsvoorstellen hebben niet eenduidig omschreven binnen welke grenzen zij het Rekenhof met een dergelijke beheerscontrole willen belasten. Er bestaat echter wel een algemene concensus dat het Hof nooit de politieke wenselijkheid (opportuiniteit) van doelstellingen kan beoordelen.

Opportuiniteitscontrole heeft dus niets te maken met de doelmatigheids- en doeltreffendheidscontrole waarover hier wordt gehandeld. Ten einde de bestaande begripsverwarring op te klaren zijn de volgende definities nuttig.

De *doeltreffendheid* (efficiëntie) verwijst naar een verhouding tussen enerzijds de productie (output) in de vorm van goederen, diensten, ..., en anderzijds de aangewende middelen (input).

De *doelmatigheid* (effectiviteit) verwijst naar de (meestal kwalitatieve) verhouding tussen de doelstellingen en de bekomen productie. Het gaat hier over de vraag in welke mate een bepaalde productie (of enig ander resultaat) beantwoordt aan de gestelde doelstellingen.

De *zuinigheid* (economy) betreft de minimalisering van de kosten.

De vraag naar de wenselijkheid van een beheerscontrole (in de betekenis van een efficiëntie- en effectiviteitscontrole) kan dan als volgt worden geformuleerd. Wanneer het Parlement wel nauwkeurig het doel doch niet in dezelfde mate de daartoe vereiste middelen heeft aangeduid mag het Rekenhof dan de hiertoe door de Regering aangewende middelen, ook al zijn die manifest wettig en regelmatig, verder onderzoeken ten einde na te gaan of zij daarenboven ook op de meest efficiënte manier zijn aangewend om het door het Parlement gestelde doel te bereiken?

2. Verenigbaarheid van beheerscontrole met artikel 116 van de Grondwet

De tekst van artikel 116 van de Grondwet laat niet toe met zekerheid te stellen dat het Rekenhof geen beheerscontrole zou mogen uitoefenen.

Nochtans wordt algemeen aangenomen dat artikel 116 van de Grondwet verbiedt de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de openbare uitgaven te controleren¹⁹.

Tegen de uitoefening van deze controle wordt vaak het principe van de scheiding der machten ingeroepen. De in de Grondwet ingeschreven vormen van controle van de Wetgevende op de Uitvoerende Macht (de artikelen 40, 43, 88, 90, 111, 115 en 116) zijn een beperkend op te vatten aantal uitzonderingen op het beginsel van de scheiding der machten. Men kan niet zonder de Grondwet te wijzigen hier een nieuwe uitzondering aan toevoegen²⁰. Sommigen vrezen daarenboven dat het gezag en de verantwoordelijkheid van de ministers zouden worden uitgehouden en dat de administratieve rompslomp en de personeelskosten zouden

(19) A. MAST en J. DUJARDIN, *Overzicht van het Belgisch Grondwettelijk Recht*. Gent, 1983, blz. 467; P. LEBRUN, *Droit des Finances Publiques*. Louvain-La-Neuve, 1983, blz. 72.

(20) P. MONFILS, *Le contrôle parlementaire des dépenses publiques*. R.J.D.A., 1964, blz. 144.

toenemen. Verder werpt men op, dat gelet op de vage termen waarin de regeeringsbeslissingen meestal zijn gesteld het zeer moeilijk zou zijn preciese criteria te bepalen waarop dergelijke efficiëntie- en effectiviteitscontrole zou moeten steunen²¹.

De voorstanders van dergelijke efficiëntie- en effectiviteitscontrole voeren daarentegen aan dat noch de letter noch de geest van artikel 116 van de Grondwet (en van de wet van 29 oktober 1846) de uitoefening van dergelijke controles door het Rekenhof uitsluiten²².

Daarenboven kan volgens hen de door de Grondwetgever gewilde financiële controletaak van het Parlement, bij het ontbreken van preciese gegevens over de doeltreffendheid en doelmatigheid van de overheidsuitgaven, niet ernstig in de praktijk worden gebracht. Naar hun oordeel moet dergelijke controle evenwel "a posteriori" en dus niet via het voorafgaand visum van het Rekenhof worden uitgeoefend.

Op dit ogenblik is de bovenvermelde discussie in een impasse beland naar aanleiding van het advies van 12 mei 1987²³ van de Raad van State bij het wetsvoorstel van C. De Clercq²⁴ dat reeds in commissie en in plenaire vergadering van de Senaat eenparig werd aangenomen, maar sedertdien van de parlementaire agenda is verdwenen. In zijn advies stelde de Raad van State o.m.: "Beoogt de tekst daarentegen het laten verrichten van een opportunitiecontrole, bestaande in het toetsen van de deugdelijkheid van de wijze waarop het beheer over de diensten wordt gevoerd en het maken van analyses inzake de doeltreffendheid van dat beheer, dan verleent het ontwerp het Rekenhof een nieuwe opdracht waarin artikel 116 van de Grondwet niet voorziet."

II. De hervorming van de Rijksbegroting

A. *De economische classificatie van de uitgaven en de beheerscontrole*

De gebrekkige rapportering aan het Parlement i.v.m. de beheerscontroles hangt ook samen met de toegepaste begrotingsclassificatie in België, die zeker vóór de invoering van de programmabegrotingen, niet toeliet om enige kwantitatieve doelmatigheidscriteria in te bouwen²⁵.

Tot en met de begroting 1985 werden in het Belgische stelsel van overheidsboekhouding en begroting de uitgaven enkel geclassificeerd volgens hun aard d.i. volgens de economische natuur van de gebruikte middelen (inputs): lonen, verplaatsingskosten, elektriciteitsverbruik, huurgelden voor gebouwen enz. Deze

(21) Y. MAHIEU, *L'aménagement des règles constitutionnelles relatives au Budget et à la Cour des comptes*, Brussel 1973, blz. 52.

(22) Toelichting van het wetsvoorstel van de heer SAINT-REMY (stuk Kamer 1965-66, nr. 249/1, blz. 7). H. VREBOS, *De hervorming van de hoge controle op de openbare financiën*. R.W., 1965-66, blz. 1790 e.v.

(23) Parl. St., Kamer 1986-87, nr. 815/2.

(24) Parl. St., Senaat, 1985-86, nr. 350/1.

(25) G. STIENLET, *De economische optimaliteit in het overheidsbeleidsproces, utopia of ideaal*. In: *Overheidsinterventies, effectiviteit en efficiëntie*. Vijftiende Vlaams Wetenschappelijk Economisch Congres, Leuven, 1981, blz. 624-625.

classificatie van de uitgaven volgens hun aard had voornamelijk tot doel de regelmatigheidscontrole te vergemakkelijken. Dit had voor gevolg dat werd beslist met welke middelen (en met hoeveel) welke overheidsacties dienden te worden ondernomen. Het resultaat dat men met deze overheidsacties wilde bekomen werd uitdrukkelijk niet in de begrotingsbeslissing betrokken. Dit betekende dat, hoewel de objectieven niet volledig afwezig waren in hoofde van de beleidsnormen, zij op het moment van de budgettaire toewijzing toch niet uitdrukkelijk het voorwerp van de beslissing uitmaakten.

Vermits de doeltreffendheid van de overheidsacties noch een systematische noch een determinerende rol speelde in de begrotingsallocatie was er helemaal geen sprake van een tendentie naar economische optimaliteit.

De classificatie van de uitgaven volgens de aard betekent ook dat de begroting alleen, de directe, financiële gevolgen van de overheidsactiviteiten weerspiegelt. Van een volledige imputatie of aanrekening van de reële kostprijs per overheidsactiviteit is geen sprake.

Op het moment van de beslissingname heeft de beleidsverantwoordelijke hoogstens een zeer gedeeltelijke kennis van de kosten: hij kent alleen de rechtstreeks geaffecteerde begrotingskredieten. Kostenminimalisering via de begrotingstoeiwijzing wordt dan ook onmogelijk en uit zich a posteriori door het ontstaan van onderbenutting van de ter beschikking van de overheid staande productiecapaciteit.

Bovendien vertoonde de begrotingsopstelling in België alle kenmerken van een "aanwasbudgettering"²⁶. Het fundamentele gemeenschappelijke kenmerk is dat de administratie vertrekt van het principe dat de bestaande uitgavenstromen worden gehandhaafd en dat men zich beperkt tot het ramen van de jaarlijkse aanwas van uitgaven en ontvangsten zonder enig termijnperspectief. Enkel voor materiële investeringsprojecten worden vooruitzichten voor de volgende jaren gemaakt.

De bestaande uitgavenstromen worden door de administratie niet onderworpen aan een kritische analyse. De Regering beperkt zich tot het uitwerken van nieuwe programma's of legt lineaire besparingen op. In het Parlement wordt enkel de globale economische, sociale en budgettaire politiek besproken. De toetsing van de effectiviteit (beantwoordt de betrokken overheidsdienst nog aan de wensen van de gemeenschap?) en van de efficiëntie (kan de dienst niet worden verstrekt op een meer verantwoorde wijze?) blijft nagenoeg volledig achterwege.

B. De invoering van de programmabegrotingen

1. Historische achtergrond

De problemen in de overheidsfinanciën tijdens de economische crisis van de jaren zeventig hebben geleid tot een meer beleidsgerichte visie op het beheer van de overheidsmiddelen in de Westerse landen²⁷.

(26) Weekberichten van de Kredietbank, *De Belgische begrotingsprocedure: kunst- en vliegwerk*, nr. 5, 31 januari 1986.

(27) W. MOESEN, V. VAN ROMPUY, *Inleiding tot de openbare financiën*. Leuven, 1984, blz. 115-116.

Met het planning-programming-budgeting system (P.P.B.S.) dat oorspronkelijk werd ontwikkeld in de Verenigde Staten, werd ook geëxperimenteerd in een aantal Europese landen (waaronder België). Dit systeem is interessant vanuit beleidsstandpunt waardoor een aantal fundamentele vragen kunnen worden gesteld die met de traditionele begrotingsclassificatie niet kunnen worden beantwoord. Zoals b.v. hoeveel budgettaire middelen worden besteed aan preventieve geneeskunde, bejaardenzorg of openbaar vervoer? Hoeveel personen worden bereikt? Nemen de relatieve aandelen van deze uitgaven af of verhogen zij? In de klassieke begrotingsvoorstelling zijn de uitgaven gericht op eenzelfde doel verspreid over de begrotingen van verschillende departementen en veelvuldige begrotingsposten.

P.P.B.S. wil de budgettaire beslissingen rationaliseren door de klemtoon te leggen op de beleids- en beheerstechnische aspecten, dit aan de hand van een begroting, opgesteld in termen van programma's. Binnen een economisch plan op middellange termijn biedt P.P.B.S. volgende mogelijkheden: de uitgavenbeslissingen worden getroffen op een meer systematische wijze door o.m. te streven naar een optimale toewijzing van middelen, volgens expliciet gestelde oogmerken; een ruimere tijdshorizon wordt in aanmerking genomen en de uitvoering van de begrotingsuitgaven wordt op een systematische wijze gecontroleerd.

De invoering van P.P.B.S. in België bij het Ministerie van Tewerkstelling en Arbeid, waarop hier niet verder kan worden ingegaan²⁸, deed het besef ingang vinden dat de output van de overheidsactiviteiten expliciet diende te worden vermeld. Het systeem heeft er tevens toe bijgedragen dat het onderscheid tussen "efficiëntie" en "effectiviteit" in ruime kring ingang heeft gevonden.

2. Programmabegrotingen

Het systeem van programmabegrotingen werd ingevoerd met de begroting van 1986 (bij regeringsbesluit van 19 oktober 1985) nadat het was onderzocht en besproken binnen de Algemene Afvaardiging voor de Hervorming van de Rijkscomptabiliteit²⁹.

De hoofddoelstelling voor de invoering van deze techniek is van zowel aan het Parlement als aan de Regering en aan de managers degelijke en beter gestructureerde informatie te verstrekken over de budgettaire middelen die worden toegewezen aan de verwezenlijking van geplande of aangevatte acties. De hervorming beoogt de kredieten die zijn ingeschreven onder titel I, II en III van de wetstabellen houdende de uitgavenbegroting van elk departement (met name: lopende uitgaven, kapitaaluitgaven en de aflossingen van de overheidsschuld) te verdelen in "basissallocaties" toegewezen aan "organisatie-afdelingen" en aan "programma's"³⁰. De "organisatie-afdelingen" stemmen overeen met de hoofdbestanddelen van de administratieve organisatie (ongeveer 180). Aan elk daarvan worden tenminste twee programma's toegewezen (samen 550).

(28) G. STIENLET, Het beleid volgens objectieven en het begrotingsproces. In: *Documentatiebeleid van het Ministerie van Financiën*, nr. 4, april 1981, blz. 44 - 113.

(29) De Afvaardiging publiceerde hierover 10 verslagen (+ bijlagen) en een eindverslag.

(30) Daarentegen blijft de inkleding onveranderd voor titel IV en VII van de begroting, respectievelijk betreffende de begrotingsfondsen en de instellingen van openbaar nut van categorie A, alsmede voor de bijlagen II m.b.t. de instellingen van openbaar nut van categorie B.

Onder de programma's onderscheidt men twee soorten : de bestaansmiddelenprogramma's en de activiteitenprogramma's. De bestaansmiddelenprogramma's groeperen de basisallocaties die betrekking hebben op de werkingskosten van de administraties (lonen, aankopen, werkingsuitrustingen, huisvesting, enz...), m.a.w. alle uitgaven die moeten worden gedragen, ook wanneer er geen activiteiten zijn. De activiteitenprogramma's groeperen de begrotingsmiddelen die bijdragen tot de doelstellingen die zijn toegekend aan deze programma's (b.v. burgerlijke bescherming, huisvestingsbeleid, ziekenhuisbeheer...). Zo verkrijgt men enerzijds de werkingskosten van de diensten en anderzijds de bijkomende begrotingskosten die uit hoofde van elk van de activiteiten moeten worden gedragen.

De grote vernieuwing bestaat in de "verantwoordingsprogramma's" die samengaan met de ontwerpen van begroting en die een samenvatting geven van de posten die in de activiteitenprogramma's van de afdelingen zijn vermeld.

Doordat de kredieten per organisatie-afdeling en per activiteitenprogramma zijn gegroepeerd, verkrijgt men een situatie die de oorspronkelijke doelstelling van de begroting beter benadert : de actie (programma's) koppelen aan de vooruitzichten (kredieten).

3. Evaluatie

De invoering van de programmabegrotingen brengt zowel een aantal voordelen als nadelen mee.

Wat de voordelen betreft, de uitgavenbegrotingen worden vooreerst doorzichtiger doordat zowel de aangewende middelen als de nagestreefde doelstellingen moeten worden vermeld (via de verantwoordingsprogramma's). Verder dienen de begrotingen gemakkelijker als instrument van besluitvorming en beheer op de verschillende niveaus, wat moet bijdragen tot een grotere responsabilisering van de verschillende administratieve cellen. En tenslotte worden de middelen en de doelstellingen beter op elkaar afgestemd en kan er gemakkelijker een beroep worden gedaan op economische berekeningstechnieken, zoals "kosten/baten analyse" en "zero base budgetting"³¹.

Wat de nadelen betreft, moet eerst aangestipt dat de programmabegrotingen die in België werden ingevoerd geïnspireerd zijn door het P.P.B.S.-systeem maar er nochtans op essentiële punten van verschillen. Bij het P.P.B.S.-systeem vormen de structuren van programma's min of meer coherente gehelen die dwars door de oorspronkelijke departementen lopen. (b.v. het objectief "ontwikkelingssamenwerking" verbindt programma's die behoren tot departementen als Buitenlandse Betrekkingen, Onderwijs, Defensie, enz...). De structuren van de programma's werden beperkt tot het organieke kader van een departement en laten niet toe delen van programma's te verbinden die gemeenschappelijk zijn aan een zelfde objectief maar behorende tot diverse departementen (b.v. Sociale Zekerheid en Volksgezondheid). Het programmasysteem van België werd ingepast in de juridische en administratieve structuur binnen de bestaande departementen, zodat de bepaling van de programma's gebeurt op het niveau van het departement of een lagere administratieve eenheid. Dit kan leiden tot versnippering over kleinere deel-

(31) B. FLOOR, Les réformes budgétaires en Belgique et le contrôle du parlement. In : *Revue du droit public et des sciences administratives*, T2/1988, blz. 106 - 107.

programma's waarbij de globale visie op een geïntegreerd programma verloren gaat. Tenslotte is het begrip "objectief" (doelstelling) verschillend. Bij P.P.B.S. moet het objectief concreet, kwantificeerbaar, operationeel zijn en beantwoorden aan een behoefte.

Een tweede nadeel is dat de structuren van de programma's aan de beslissingsnemer niet de mogelijkheid bieden van een globaal inzicht in wat gezamenlijk moet worden beslist. Inderdaad, de bindingen tussen de programma's zijn enkel organisch en formeel: de departementale begrotingen zijn samengesteld uit "organisatie-afdelingen" die zelf "activiteitenprogramma's" groeperen. Deze bindingen zijn geen hiërarchische relaties tussen objectieven en programma's die hun coherentie zouden verzekeren. Bij gebrek aan een meerjarenplan ontbreekt aan deze programmastructuren een termijnperspectief zodat elke vorm van effectiviteitscontrole (de mate van realisatie van die objectieven) onmogelijk wordt. Tevens ontbreekt elke garantie voor een overeenstemming in de tijd van programma's en middelen. Bijgevolg ontbreekt ook elke mogelijkheid tot jaarlijkse reallocatie van deze middelen.

Verder nadeel: in de versie 1986 is de doelstelling van een programma van een organisatie-afdeling, ofwel een permanent uitgeoefende functie, ofwel een toevallige opdracht (bv. een volkstelling).

In de begroting van Openbare Werken 1987 bij voorbeeld vindt men als opdracht van het Bestuur der Wegen "de aanleg, de inrichting, de modernisering, het onderhoud en het beheer van autosnelwegen en wegen van het Rijk". Het doel van het programma "Wegen" wordt vastgesteld als "het gedeeltelijk dekken van de lopende uitgaven van het Wegenfonds". Welnu het bouwen van een weg is geen doelstelling maar een activiteit, een actie tot verwezenlijking van een objectief zoals b.v. het verbinden van twee bepaalde centra of de ontwikkeling van een regio. Met deze werkwijze is het dus mogelijk dat men op een zeer "efficiënte" wijze wegen bouwt die tot niets dienen.

Op het hoogste hiërarchisch niveau wordt de doelstelling vertaald als "de algemene politieke lijn" van het departement. Dit ook is een nadeel, want deze notie is vaag, zonder mogelijkheid tot concretisering of inbouwen van een tijdsperspectief. Er bestaat echter geen unieke doelstelling om de diverse objectieven van een departement te definiëren. Het objectief "verzekeren van de gezondheid" van het ministerie van Volksgezondheid bijvoorbeeld moet verder worden geëxpliciteerd.

En tenslotte er is geen systematische iteratie of herhaling van de beslissingsfazen. Bijgevolg is er ook geen systematische invraagstelling van vroegere beslissingen. De klemtoon wordt niet gelegd op het mechanisme van de publieke beslissing³².

Zo kan dus worden geconcludeerd dat de activiteiten-programma's een kwantitatief inzicht geven in de evolutie van de "kostenstructuur" van een bepaalde organisatie-afdeling met een meestal "kwalitatief" bepaalde doelstelling. Directe meting van efficiëntie en effectiviteit stuit echter op kwantificeringsproblemen van

(32) A. DERSIN, Modernisation des systèmes budgétaires et des contrôles financiers. In: *Documentatieblad van Financien*, 1988, nr. 12, blz. 41-43.

de doelstellingen van de diverse organisatie-afdelingen. Dit noopt tot het gebruik van evaluatiemethoden als "kosten/baten"-analyse en "zero-base budgeting".

Een efficiëntiecontrole is onuitvoerbaar zonder objectivering naar specifieke criteria toe. Zoals bij het P.P.B.S. dient de Regering vooraf een gedetailleerd en becijferd programma over te leggen. Het Rekenhof kan dan ten behoeve van het Parlement nagaan of dit programma werd uitgevoerd en of de voor elk onderdeel geraamde kost al dan niet werd gerespecteerd.

Het lag in de bedoeling van de Algemene Afvaardiging in de toekomst de techniek van de programmabegrotingen uit te breiden tot de instellingen van openbaar nut. Hiertoe werd reeds een typeschema van integratie van de verrichtingen van deze instellingen in de verantwoording der programma's uitgewerkt. Het is erop gericht de traditionele begrotingsdocumenten te vervolledigen met een "programma"-luik waarin de opdrachten van de instellingen zoals de rijksbegroting in activiteitenprogramma's werden verdeeld³³.

Verder zou een geautomatiseerd raadplegingsstelsel van de programma-begroting worden uitgewerkt via Bistel zodat alle grote verantwoordelijke instanties voor het budgettair beheer (regering en administraties) in de gelegenheid verkeren door middel van toegangssleutels de nuttige inlichtingen in te winnen omtrent de toestand van kredieten en basisallocaties en ze op ieder ogenblik te kunnen aanwenden³⁴.

Later zou dan ook een informaticastelsel voor de opstelling van de rijksbegrotingen "on line budget" worden ingevoerd. Het betreft een continu bevoorradings- en raadplegingsprocédé in de vorming van de begrotingskredieten, via alle opeenvolgende fases, te weten: eerste budgettaire voorstellen, voorontwerp van begroting, ingediende begroting, goedgekeurde begroting, begrotingsaanpassingen, overdrachten. De bewegingen zouden gebeuren op ieder beslissingsniveau en de voorstellen of wijzigingen zouden samengaan met een vooruitzicht van de twee volgende jaren. Een wetsvoorstel zou de betrokkenen – inzonderheid de parlementairen – ertoe machtigen de gegevens te raadplegen die dienen als grondslag voor de ingediende begrotingsvoorstellen³⁵.

C. De Algemene Rijksuitgavenbegroting

1. Krachtlijnen van de hervorming

Naar aanleiding van de bespreking van de Rijksmiddelenbegroting 1983 werd op 25 januari 1984 een gemengde werkgroep Parlement-Regering opgericht. Deze werkgroep had tot taak na te denken over een hervorming van de parlementaire procedure inzake de opmaak en het onderzoek van de begrotingen, m.a.w. over die fase van de procedure die zich situeert tussen de neerlegging van de wetsontwerpen houdende de begrotingen (Algemene Toelichting, Rijksmiddelen, Rijks-schuld, Dotaties, Uitgaven) op het bureau van de Assemblées en het onderzoek en de goedkeuring daarvan in commissie en in plenaire vergadering.

(33) Bijlagen tot het 7de Verslag van de Algemene Afvaardiging, Nota 28-Doc. T.

(34) Bijlagen tot het 7de Verslag van de Algemene Afvaardiging, Nota 28-Doc. U.

(35) Bijlagen tot het 7de Verslag van de Algemene Afvaardiging, Nota 28-Doc. V.

De gangmakers van de hervorming stelden vast dat de dubbele dimensie van de legislatieve fase van de totstandkoming van de begroting in de huidige praktijk tot uiting komt en gekenmerkt wordt door een dissymetrie.

Het aspect "*bekrchtiging*" komt vooral aan bod bij de bespreking van de Algemene Toelichting en heeft uitsluitend een politiek belang. Zij heeft geen rechtskracht op het stuk van de uitgaven. Het aspect "*controle*" wordt teruggevonden in het onderzoek van elke begroting, een controle die ook betrekking heeft op het beheer van het departement of van de instellingen die onder voogdij staan van de Minister door wie de betrokken begroting is ingediend. De wettelijke bekrchtiging van dit aspect grijpt meestal plaats na het begin van het begrotingsjaar.

De belangrijkste vernieuwing zou er dus in bestaan de vermelde fase te herinrichten op basis van de twee genoemde dimensies.

De *parlementaire bekrchtiging* zou zich vanuit juridisch oogpunt bewegen rond drie documenten: de Algemene Toelichting, de Rijksmiddelenbegroting en de Algemene Rijksuitgavenbegroting. Met betrekking tot de uitgaven zou de parlementaire bekrchtiging ook een juridische draagwijdte hebben. Deze juridische bekrchtiging zou een bevestiging inhouden van de conclusies van het parlementair debat en zulks vóór het begin van het begrotingsjaar. Het parlementair recht van amendement op het stuk van de uitgaven zou onder deze voorwaarden opnieuw zin hebben en doeltreffender kunnen worden uitgeoefend.

De *parlementaire controle* op de toepassing van het begrotingsbeleid zou slaan op de koninklijke besluiten tot vaststelling van de begroting van elk departement en dit met inachtneming van de toewijzingen op grond van de Algemene Rijksuitgavenbegroting. Deze controle zou plaatsgrijpen tijdens de eerste maanden van het jaar.

De invoering van een Algemene Rijksuitgavenbegroting houdt een "duale" benadering van de begrotingsspecialiteit in. De koninklijke uitvoeringsbesluiten moeten een doorgedreven begrotingsspecialiteit regelen (zoals thans in de verschillende begrotingen). In de Algemene Rijksuitgavenbegroting daarentegen zal de begrotingsspecialiteit beperkt moeten blijven tot wat noodzakelijk wordt geacht om het begrotingsbeleid van de Regering door het Parlement met kennis van zaken te laten beoordelen.

In dat verband suggereerde de Algemene Afvaardiging tot Hervorming van de Rijkscomptabiliteit in een vierde rapport dat de koninklijke besluiten tot uitvoering van de algemene begroting de traditionele begrotingsstructuur zouden behouden. De begrotingsspecialiteit die van toepassing is op de algemene begroting zou dus slaan op het krediet dat bestemd is voor een programma. De begrotingsspecialiteit die toepasbaar is op de uitvoeringsbesluiten zou zoals nu slaan op de gedetailleerde artikelen (momenteel zijn er nagenoeg 2.800).

Het Rekenhof heeft in de Gemengde werkgroep gewezen op enkele juridische bezwaren.

De betaalverplichtingen van de Staat ontstaan door "rechtscheppende" of door "erkenningsakten".

Voor de "rechtscheppende akten" is de begroting een ware machtigingsakte (van de begrotingsoverheid naar de uitvoerende macht).

Dit is het geval voor de "facultatieve toelagen". Dit zijn toelagen die principieel slechts worden toegelaten via de stemming (door de wetgever) van een geëigend "begrotingslibellé" en waarvan de verlening derhalve wordt begrensd door het daartoe verleende begrotingskrediet.

De individuele akten waarbij deze toelagen steunen worden toegekend op artikel 67 van de Grondwet en zijn aldus uitvoeringsmaatregelen van de begrotingswet. Dit laatste kan niet langer het geval zijn wanneer de begrotingen zelf bij koninklijk besluit worden vastgesteld.

De toepassing van het "enveloppesysteem" op titel IV van de uitgavenbegroting roept ook problemen op. De meeste overdrachten van kredieten uit titel I of II van de begroting gebeuren door "begrotingsruiters", vermits overeenkomstig de artikelen 3 en 19 van de comptabiliteitswet alleen voorbestemde ontvangsten kunnen worden geaffecteerd aan bepaalde uitgaven. Hoe dergelijke begrotingsruiters kunnen worden opgevangen in de "algemene begroting" is niet duidelijk, want soortgelijke bijbepalingen veronderstellen dat men kredietartikels citeert, en die zijn niet (altijd) voorhanden op het niveau van de "wet".

Vermits slechts weinig organieke wetten concrete affectatieregels bevatten is in deze gevallen de libellé (niet de ramingsbedragen) de enige rechtsgrond voor de toewijzing van een ontvangst aan een fonds in titel IV i.p.v. aan de Rijksmiddelen. Het incorporeren van titel IV in een eventueel stelsel van "begroting-per-K.B." is quasi onuitvoerbaar.

Fundamenteel blijft er het probleem van het verlies van macht van het Parlement. Men zal immers een uitgavenwet stemmen die in grote anonieme rubrieken is opgemaakt, terwijl het de Regering zal zijn die via Koninklijke Besluiten de budgettaire middelen naar eigen politiek inzicht besteedt. Het blijft moeilijk over een globaal budget te stemmen zonder de componenten ervan te kennen.

Dit probleem kan technisch worden opgelost indien elke minister na het begrotingsberaad de lijst van de overeengekomen bedragen voor het volgende jaar aan zijn administratie meedeelt. De Regering kan dan, samen met haar algemene uitgavenbegroting, de lijst van de artikels aan het Parlement meedelen.

De invoering van één algemene uitgavenbegroting, die dus de uitgaven van alle departementen omvat, geniet nog steeds de volle aandacht van de parlementsleden. Een aantal Kamerleden, L. Defosset e.a.³⁶, F. Vandenbroucke³⁷, G. Verhofstadt en R. Daems³⁸ dienden recent wetsvoorstellen in die onder de stuwende kracht van Kamervoorzitter C.F. Nothomb worden besproken in de Commissie voor de Begroting, in samenwerking met het Rekenhof.

2. Analyse

De hervormingen van de begrotingsprocedures vormen een noodzakelijke voorwaarde om naar een beheerscontrole te evolueren (in de zin van zuinigheid, efficiëntie en effectiviteit).

(36) Parl. St., Kamer, 1988-1989, nr. 656/1 tot 3.

(37) Parl. St., Kamer, 1988-1989, nr. 670/1 en 2.

(38) Parl. St., Kamer, 1988-1989, nr. 681/1 en 2.

Theoretisch is het systeem van de kredietenveloppes op basis van programma's rationeel daar het ertoe bijdraagt de verhouding doelstelling/middelen/resultaten te bepalen en vandaar een werkelijk beheers- en controle-instrument vormt. Voor de externe controleur moet het stelsel van "wettelijke" kredieten (kredietenveloppes per programma's), "administratieve" kredieten (verdeling van wettelijke kredieten in basisallocaties) in zijn functioneel geheel worden beschouwd en kan het als grondslag dienen voor de verbetering en versteviging van zijn informatie en onderzoeksmethoden.

Het verantwoordingsprogramma levert hiertoe een theoretisch evaluatiekader waaraan de bijdrage van de bestaansmiddelen- en activiteitenprogramma's kan worden afgewogen tegen de opdrachten van de diverse organisatie-afdelingen.

III. Recente evolutie in de controle-opdrachten van enkele buitenlandse rekenkamers

De controle op de mathematische juistheid en op de wettelijkheid van de financiële verrichtingen steunt op een praktisch ononderbroken traditie die teruggaat tot de oorsprong van de rekenhoven. De controle op de doelmatigheid daarentegen is meestal recenter.

Deze laatste bevoegdheid vloeit voort uit een nieuwe opvatting van de opdracht van het Rekenhof. In Frankrijk werd het Rekenhof in ere hersteld toen men trachtte opnieuw orde te scheppen in de verwarde toestand van de staatsfinanciën.

Bovendien was het Parlement zich zeer goed bewust van zijn beperkte mogelijkheden terzake. Daarom kreeg het Rekenhof een vrij grote autonomie. Nadien werd meer en meer een beroep gedaan op de Uitvoerende Macht, wat stilaan de preventieve actie van de controle-instelling heeft verminderd. In het kader van de inspanningen om een nieuw evenwicht te bereiken kon het Parlement zijn medewerker, het Rekenhof, niet over het hoofd zien. Die tendens kwam onder meer tot uiting door het invoeren van de controle op de doelmatigheid.

Vooral Frankrijk kende die evolutie. De overwegende invloed van dat land in de 19e eeuw had tot gevolg dat de nieuwe ideeën in de buurlanden ingang vonden.

De controle op de doelmatigheid is momenteel op zeer schematische wijze algemeen gangbaar in Duitsland, Groot-Brittannië, Ierland en Nederland.

In Frankrijk beoogt de controle zowel de regelmatigheid en de uitspraak over de rekeningen als de doelmatigheid en de doeltreffendheid van het beheer. Die controle op het beheer wordt vooral toegepast op zelfstandige openbare instellingen.

Daarentegen is de controle op de doelmatigheid niet in de wet voorzien in België, Griekenland, Luxemburg, Portugal en Italië, hoewel de controle-instelling, in het kader van haar opmerkingen over de regelmatigheid van de begrotingsuitvoering, ertoe kan worden gebracht kritiek te leveren op het beheer van het bestuur en bijgevolg op de zuinigheid van de uitgaven.

In Spanje hebben de wetgevende wijzigingen van de jongste jaren de controle-instelling gemachtigd een controle uit te voeren op de doelmatigheid en op de zuinigheid. Een ware "controlekoorts" heeft zich zo van dit land meester gemaakt.

Men heeft het uitvoeren van controles op het beheer willen veralgemenen, hoewel de uitvoering van de boekhoudkundige controles, die daarvan het uitgangspunt hadden moeten zijn, blijkbaar onvoldoende in gebruik was³⁹. Daaruit vloeit voort dat de controle op de doelmatigheid, hoewel ze door de wet is toegestaan, momenteel nog niet door de Spaanse Rekenkamer wordt georganiseerd, hoofdzakelijk wegens het gebrek aan aangepaste structuren en technisch gespecialiseerd personeel.

In de landen die de controle op de doelmatigheid uitvoeren kan worden vastgesteld dat criteria zoals "produktiviteit", "rentabiliteit" en "doeltreffendheid" anders worden beoordeeld. Een nieuw concept, dat blijkbaar zowel de doeltreffendheid als de doelmatigheid omvat, werd in het leven geroepen onder de benaming "performance audit". Volgens de Gids over de controle van de financiën in de ontwikkelingslanden, uitgegeven door de Verenigde Naties, moet onder "performance audit" worden verstaan: "een objectief onderzoek van de financiële en operationele "performance" van een organisatie, een programma, een activiteit of een functie, gericht op de identificatie van de gelegenheden die gunstig zijn voor de versterking van de zuinigheid, de doelmatigheid en de doeltreffendheid (...). De doelstelling is een objectieve en verifieerbare basis te bekomen om de gevoerde acties te vergelijken met de plannen, beleidsopties en normen en de redenen te begrijpen waarom er positieve of negatieve afwijkingen bestaan tussen de acties en die plannen, beleidsopties en normen."

De "performance audit" houdt dus de controle op de doelmatigheid in en beoogt de verificatie van de verwezenlijkingen.

A. *Rentabiliteitscontrole in de Bondsrepubliek Duitsland*

Men stelt in de Bondsrepubliek Duitsland een verschuiving vast van het controlevolume op de regelmatigheid naar een groter controlevolume op de "rentabiliteit", die de doelmatigheid en de zuinigheid omvat.

De controle op de regelmatigheid is de eerste fase van de controle-activiteit. Hierbij wordt de conformiteit van het financieel beheer met de juridische statuten onderzocht: werd het begrotingsplan gevolgd, werden de ontvangsten en uitgaven behoorlijk uitgevoerd en heeft het bestuur de wetten nageleefd?

Tegenwoordig speelt die controle op de wettelijkheid en op de conformiteit in rechte en in feite nog slechts een bijkomende rol. Zo heeft reeds de wetgevende hervorming van 1922 de doeltreffendheid als bijkomende juridische vereiste ingesteld. Sedert 1969 is de doeltreffendheid als controlenorm opgenomen in de Grondwet en de controle op de doeltreffendheid wordt erin vermeld vóór de controle op de regelmatigheid. Daaruit vloeit voort dat sinds 1969 in de Bondsrepubliek Duitsland het accent van de controles werd verlegd van de controle op de regelmatigheid naar de rentabiliteitscontrole. Zo werd de controle op de regelmatigheid bijkomstig. Het Bundesrechnungshof legt zich vooral toe op de doelmatigheid, de zuinigheid en de kwaliteitswaarborg.

(39) Verslag over de "controlemethodes en technieken" voorgelegd door A.S. SUAREZ, raadsheer in de Spaanse Rekenkamer, op het XIIIe Internationaal Congres van de Hoge Instellingen voor Controle op de Openbare Financiën, Sidney, april 1986.

Los van de controle die door de instelling wordt uitgeoefend, is de voorzitter van het Hof de federale afgevaardigde voor de rentabiliteit van het bestuur. Dit ambt bestaat erin de Regering voor te lichten opdat het federaal bestuur en het beheer van de begroting doelmatig, eenvoudig en rendabel zou zijn.

B. *Value for money-audit van het Angelsaksische type*

Het National Audit Office voert in Groot-Brittannië twee geheel verschillende types van controle uit: de "certification audit", die kan worden gelijkgesteld met een controle op de regelmatigheid en de "value for money-audit" die overeenkomt met een controle op de doelmatigheid.

De "certification audit", die de "financial audit" en de "regularity audit" omvat, bestaat hoofdzakelijk uit een verificatie van de rekeningen gegrond op een controle a posteriori. Die verificatie heeft tot doel zich ervan te verzekeren dat de rekeningen geen materiële vergissingen bevatten en dat de openbare fondsen in overeenstemming met de door het Parlement verleende machtigingen werden aangewend.

De jongste jaren heeft een meer gestructureerde aanpak van de verificatie van de rekeningen door het National Audit Office, het mogelijk gemaakt een groter aantal ambtenaren in te zetten voor het onderzoek naar de goede aanwending van de openbare gelden. Die onderzoeken van het type "value for money" besteden aandacht aan de zuinigheid, de doelmatigheid en de doeltreffendheid bij de aanwending door de gecontroleerde instelling van de te harer beschikking gestelde middelen voor de uitvoering van haar statutaire opdracht.

De drie elementen van de "value for money", namelijk economy (zuinigheid), efficiency (doeltreffendheid) en effectiveness (doelmatigheid) worden door het Britse National Audit Office als volgt gedefinieerd: "Economy is concerned with minimising the cost of resources acquired or used, having regard to appropriate quality (in short, spending less). Efficiency is concerned with the relationship between the output of goods, services or other results and the resources used to produce them. How far is maximum output achieved for a given input, or minimum input used for a given output? (in short, spending well). Effectiveness is concerned with relationship between the intended results and the actual results of projects, programmes or other activities. How successfully do outputs of goods, services or other results achieve policy objectives, operational goals and other intended effects? (in short, spending wisely)"⁴⁰.

De "value for money-audit" omvat derhalve het gehele economisch beheer van een instelling en betreft bijvoorbeeld het selectief onderzoek naar duidelijke vergissingen, verspillingen, buitensporige uitgaven, slecht werkelijk rendement of ontoereikende interne controle. Het doel van dat ruim onderzoek is aan het Parlement verslag uit te brengen over het geheel van een activiteit of een programma waarvoor belangrijke middelen werden ingezet.

(40) *A Framework for value for money audits*, London, National Audit Office, 1988, blz. 5.

C. *Comprehensive audit in Canada*

In 1977 bracht in Canada de wet op de "vérificateur général" in de controle van ministeriële departementen en openbare instellingen de nieuwe notie "la valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé" als criterium van onderzoek van de overheidsuitgaven aan⁴¹.

In 1979 werd een stichting in het leven geroepen om de methodologie van de "vérification intégrée" of "comprehensive auditing" uit te werken en te begeleiden. Volgens deze stichting omvat "vérification intégrée" "l'évaluation de la qualité des systèmes de contrôle et de gestion de façon à s'assurer que les principes d'économie, d'efficience et d'efficacité sont respectés"⁴². De recente trends in de verificatie van het overheidsoptreden bevestigen de opvatting dat de overheid verantwoording moet afleggen aan de wetgever en het publiek over het gebruik en het beheer van de publieke fondsen.

De methode van "geïntegreerde verificatie" verbetert de verantwoording van de Regering voor haar beleid aan het Parlement. De toepassing van de geïntegreerde verificatie vereist een richtinggevend kader ten einde de omvang van de verificatie vast te stellen en de nodige verificatiebekwaamheden te identificeren.

1. *Het begrip doelmatigheidscontrole en de karakteristieke eigenschappen*

De boekhoudkundige controle heeft niet tot doel vast te stellen of middelen zijn aangewend op een wijze overeenkomstig de "value for money" gedachte. Om die leemte te ondervangen is in Canada de gedachte van doelmatigheidscontrole (ook wel doeltreffendheidscontrole of beleidsevaluatie) ontwikkeld.

Doelmatigheidscontrole is gebaseerd op twee belangrijke uitgangspunten inzake overheidsbestuur: ten eerste, de besteding van overheidsgelden dient optimaal te zijn, in de zin dat deze wettelijk en ethisch verantwoord is en dat beslissingen leiden tot economische, efficiënte en effectieve dienstverlening (de "value for money" gedachte); en ten tweede op elk niveau zijn bestuurders en leidinggevendenden binnen de organisatie verantwoordelijk voor de hen toevertrouwde middelen en dienen zij omtrent de aanwending daarvan verantwoording af te leggen.

Hierbij beoordeelt een multi-disciplinair controleteam aan de hand van bepaalde technieken de mate waarin aandacht is geschonken aan efficiëntie en effectiviteit zowel bij het verkrijgen van inkomsten als bij het besteden van overheidsgelden. Het onderzoek is gericht op de organisatie, de processen en systemen toegepast om de middelen (geld, mensen, materiële activa en informatie) te beheren.

Doelmatigheidscontrole betekent bijgevolg een onderzoek dat een objectief en constructief oordeel verschaft over de mate waarin financiële, menselijke en fysieke middelen worden beheerd, rekening houdend met begrippen als efficiëntie en effectiviteit; maar tevens over de mate waarin is voorzien in een redelijke afbakening van verantwoordelijkheden en bevoegdheden (redelijk wil in deze zeggen dat afweging van nut en kosten heeft plaatsgevonden).

(41) La Fondation canadienne pour la vérification intégrée, *La vérification intégrée - un aperçu général*, Publication 80-1, blz. 3.

(42) *Aperçu général du Rapport du vérificateur général du Canada à la Chambre des communes*, december 1980, blz. 21.

Het onderzoek omvat zowel het financiële als organisatorische beheer, waaronder informatiesystemen en verslaggeving en het leidt zondig tot aanbevelingen ter verbetering.

Het ruime gebied van onderzoek (comprehensive) is het meest significante verschil met de algemene controle. In de planningfase worden alle belangrijke activiteiten, controles en systemen van de organisatie geïdentificeerd. Hieruit vindt vervolgens selectie plaats van hetgeen van primair belang is voor oordeelkundig aanwenden van middelen van de organisatie waarna het onderzoek wordt toegespitst op de meest kritische gebieden en onderwerpen. Het onderzoek omvat dus zeker niet de totale organisatie. Evenmin is het noodzakelijk dat het onderzoek in alle relevante delen van de organisatie gelijktijdig plaatsvindt. Wel dient het onderzoek cyclisch te worden uitgevoerd, waarbij de feitelijke duur van de cyclus afhangt van omvang en complexiteit van de organisatie, de mate waarin de organisatie aan verandering onderhevig is en de mate waarin de belangrijkste systemen betrouwbaar zijn.

2. Beperkingen

Doelmatigheidscontrole geeft geen oordeel over de doelmatigheid van de (politieke) programma's. Tevens worden niet de specifieke beslissingen beoordeeld naar de informatievoorziening aan de beslisser. Het gaat er bij het onderzoek om te beoordelen of de organisatie diegenen, die de beslissingen nemen, voorziet van voldoende accuraat en relevant materiaal, zodat zij hun verantwoordelijkheid kunnen dragen.

Door de aard van het onderzoek komen ook niet alle sterke en zwakke punten aan de orde, doch slechts de belangrijkste. Het is de taak van de leiding om beheerssystemen te ontwerpen. De doelmatigheidscontrole geeft informatie omtrent de werkingen van deze systemen.

3. Voordelen

Het verslag naar aanleiding van de doelmatigheidscontrole en het daaraan voorafgaande proces verschaffen een aantal voordelen. Men krijgt een objectief oordeel over de mate waarin de organisatie ten tijde van het onderzoek efficiëntie en effectiviteit nastreeft; de belangrijkste zwakke punten van de organisatie worden geïdentificeerd; er worden aanbevelingen geformuleerd die leiden tot meer "value for money" in de toekomst; sommige aanbevelingen leiden tot het beter dragen van verantwoordelijkheid zowel binnen de organisatie als ten opzichte van de omgeving.

Degenen, die van de voordelen gebruik kunnen maken zijn zowel bestuurders en managers als het publiek. De bestuurders zijn primair verantwoordelijk voor het stellen van de objectieven en voor het gericht nastreven ervan. De doelmatigheidscontrole geeft zekerheid dat dit laatste gebeurt en brengt gebieden waarop verbetering mogelijk is, onder de aandacht.

4. Het proces

De fasen (planning, uitvoering en rapportering) verschillen niet van andere onderzoeken. De follow-up wordt niet als vierde fase gezien, aangezien deze veelal plaatsvindt tijdens de planningfase van de volgende cyclus van doelmatigheidsonderzoek.

De planning omvat het bepalen van de doelstelling en de middelen ten einde te bereiken dat de doelmatigheidscontrole zelf ook "value for money" biedt aan de cliënt. Het te onderzoeken gebied wordt afgebakend middels het bepalen van de doelen, de belangrijkste activiteiten, de systemen en de organisatiestructuur met de belangrijkste competenties.

De werkzaamheden bestaan uit interviews, kennisname van de documentatie, analyse van informatie en identificatie van de projecten waarop het onderzoek zal worden gericht.

Uiteindelijk wordt een controleplan opgesteld dat omvat: een omschrijving van het te onderzoeken terrein; de criteria, die zullen worden gehanteerd bij de beoordeling van hetgeen bij uitvoering van het onderzoek wordt aangetroffen; een tijdschema voor de uitvoering; de in het controleteam in te brengen vaardigheden en tenslotte een raming van de controlekosten.

In de fase van de uitvoering wordt informatie verzameld en onderzocht ten behoeve van de oordeelvorming. Indien de bestuurlijke informatieverzorging zwak blijkt kan het controleteam in deze fase verder gaan dan het toetsen van de informatie en het toepassen van de controlemiddelen met een verificatiekader, ten einde vast te stellen in welke mate de efficiëntie daardoor is beïnvloed.

In de fase van rapportering wordt het verslag opgesteld waarin gewoonlijk volgende punten worden opgenomen: belangrijke achtergrondinformatie, waaronder de beschrijving van de belangrijkste verantwoordelijkheden binnen de organisatie; beschrijving van het onderzoek; verklaring van de criteria die bij de beoordeling werden gehanteerd; belangrijke bevindingen, zowel de sterke als de zwakke punten; verhandeling waarin oorzaken en mogelijke effecten van geconstateerde gebreken zijn opgenomen; besluiten; aanbevelingen en tenslotte de reactie van de leiding op de aanbevelingen.

De vragen of de resultaten van het onderzoek ter kennis moeten worden gebracht van het betrokken bestuur, hogere bestuursniveaus en publiek en wat het meest geschikte tijdstip daarvoor is, zijn niet in zijn algemeenheid te behandelen⁴³.

D. Geïntegreerde controle in Nederland

De fundamentele opdracht van de Algemene Rekenkamer, zoals bepaald door de wet op de rijkscomptabiliteit van 1976, bestaat in de controle op de ontvangsten en de uitgaven van de Staat. Die controle omvat de controle op de regelmatigheid en de controle op de doelmatigheid⁴⁴.

Eenzijds gaat de Algemene Rekenkamer na of de uitgaven zijn gerechtvaardigd en of de statuten en reglementen in acht worden genomen. Anderzijds draagt ze bij tot de verbetering van de doeltreffendheid van de werking van de Regering en tot een zuinige en doelmatige aanwending van de middelen. Zo wordt de con-

(43) L. OZEPHIUS, Boekbespreking: *Comprehensive Auditing, concepts, components and characteristics*. In: *De accountant*, nr. 5, januari 1984, blz. 367-369.

(44) De Nederlandse controlewetgeving van 1814, 1820 en 1841 sprak reeds van "rapporteren over ondoelmatigheden", cf. A. STEVERS, *De Rekenkamer*, Leiden-Antwerpen, 1979, blz. 50-51.

trole op de doelmatigheid, die met een controle op de regelmatigheid samengaat, in Nederland beschouwd als een geïntegreerde controle (comprehensive auditing).

Het doel van die geïntegreerde controle is te komen tot een globale beoordeling van het verloop van de verrichtingen of van de evolutie van een project, ten einde met kennis van zaken bij het Parlement verslag uit te brengen over de uitgaven en ontvangsten van de Staat alsook de Regering en het Parlement op de hoogte te brengen van de zuinigheid, de doeltreffendheid en de doelmatigheid van de uitgaven.

Bovendien omvat de geïntegreerde controle de verificatie van de verrichtingen betreffende de interne controle.

De door de Algemene Rekenkamer in Nederland uitgevoerde controle tracht bijgevolg de resultaten van het regeringsbeleid te beoordelen en ze te vergelijken met de door de wetgever bepaalde doelstellingen. Wanneer de instelling in haar verslag haar vaststellingen die het gevolg zijn van de controle op de regelmatigheid en op de doelmatigheid voorlegt, tracht ze daarin duidelijke conclusies te formuleren en, indien mogelijk, een "boodschap" onder de vorm van suggesties of aanbevelingen.

E. *Controle op het goed financieel beheer door de Europese Rekenkamer*

Artikel 206bis, 2°, eerste alinea, van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap⁴⁵ beschrijft de taak van de Europese Rekenkamer als volgt: "De Rekenkamer onderzoekt de wettigheid en de regelmatigheid van de ontvangsten en uitgaven, en gaat tevens na of een goed financieel beheer werd geberd." Deze controle-instantie verricht bijgevolg buiten een wettigheids- en regelmatigheidscontrole ook een vorm van doelmatigheidscontrole⁴⁶. D. STRASSER noemt het beginsel van een "goed financieel beheer" de gulden regel voor de uitvoering van de begroting⁴⁷.

Ook het Financieel Reglement van de Europese Gemeenschappen vermeldt het bedoelde beginsel. Artikel 2 schrijft voor dat over de op de begroting uitgetrokken bedragen moet worden beschikt volgens de beginselen van zuinig en goed financieel beheer.

Het begrip "goed financieel beheer" blijkt evenwel een moeilijk definieerbaar gegeven, D. STRASSER vermeldt in dat verband dat de Lidstaten zijn overeengekomen dat "goed financieel beheer" overeenstemt met de "zorg van een goede huisvader"⁴⁸.

Reeds in haar eerste jaarverslag⁴⁹ stelt de Europese Rekenkamer vast dat in de

(45) Dit artikel 206bis werd ingevoegd in het Europese Verdrag bij Verdrag van 22 juli 1975 dat door het Belgische Parlement werd goedgekeurd bij wet van 16 februari 1977, B.S., 1 juni 1977.

(46) H. MATTHIJS, Tien jaar Rekenkamer van de Europese Gemeenschappen. In: *Tijdschrift voor Bestuurswetenschappen en Publiek Recht*, 1987, nr. 12, blz. 665-670.

(47) D. STRASSER, *Les finances de l'Europe*, Brussel, 1984, blz. 127.

(48) D. STRASSER, a.w., blz. 127-128.

(49) Publikatieblad van de Europese Gemeenschappen, nr. C 313, 30 december 1978, blz. 6.

Verdragen het begrip "goed financieel beheer" niet wordt omschreven en dat een nauwkeurige definitie daarvan waarschijnlijk pas zal kunnen worden gegeven nadat men dit aan de praktijk zal hebben getoetst, dus nadat de Rekenkamer enige tijd zal hebben gefunctioneerd. Zij gaat er meteen wel van uit dat met bovenvermeld begrip wordt bedoeld dat ze nagaat of de aangewende methodes wel de beste zijn, in de zin van de meest economische en efficiënte.

De Verklaring van 18 juni 1983 van de Europese Raad van Stuttgart vermeldt dat de Rekenkamer zal worden verzocht de communautaire werkzaamheden vanuit het oogpunt van een gezond financieel beheer te onderzoeken. De Europese Rekenkamer interpreteerde het verzoek van de Raad zo dat niet om een controleverslag in enge zin werd verzocht, maar om een algemeen oordeel over de Gemeenschapsactiviteiten vanuit het oogpunt van gezond financieel beheer. In haar verslag van 6 oktober 1983 heeft zij de Raad een antwoord verstrekt⁵⁰. Bovendien voegde zij aan het jaarverslag een samenvattende beoordeling betreffende het gevoerde financieel beheer toe. Sedert het jaarverslag over het begrotingsjaar 1986⁵¹ integreert het externe controle-orgaan van de E.G. zijn beoordeling betreffende het financieel beheer in de eigenlijke tekst van het verslag⁵².

Besluit

Uit de hoger gemaakte analyse blijkt dat, ook bij buitenlandse Rekenkamers, een herdefiniëring van hun controle-opdracht heeft plaatsgevonden in de zin van een klemtoonverschuiving van de traditionele wettelijkheids- en regelmatigheidscontrole naar een systematische beheerscontrole en evaluatie van het overheids-optreden in de economie. Deze evolutie is slechts één aspect van een globale verschuiving in de beheersmechanismen van de Westerse economische systemen, met name de introductie van het economische rationaliteitsprincipe in de meest diverse maatschappelijke domeinen.

Deze wijziging in beheersmechanismen werd onder meer veroorzaakt door structurele veranderingen in de feitelijke produktiesystemen. De "onzichtbare hand" van Adam Smith in de private sector, die borg stond voor een optimale maatschappelijke produktie, werd na de Tweede Wereldoorlog vervangen door de "zichtbare hand" van de overheid. Deze toenemende overheidsinmenging resulteerde enerzijds in een stijgend aandeel van de maatschappelijke produktie die werd toebedeeld aan de overheid en anderzijds in een versterking van de reguleringsmechanismen in de private sector. De orthodoxe begrotingspolitiek, die erin bestond de uitgaven en de ontvangsten in evenwicht te houden, werd hierdoor zwaar doorkruist, met een voorlopig hoogtepunt tijdens de economische crisis van de jaren zeventig. In de meeste Westerse landen veroorzaakte deze crisis enorme begrotingstekorten ten gevolge van de gestegen uitgaven (o.m. de werkloosheid, subsidiepolitiek) en de dalende ontvangsten (door de stagnerende of dalende produktie). Deze moeilijkheden leidden tot het inzicht dat men ook bij de overheid

(50) Publikatieblad van de Europese Gemeenschappen, nr. C 287, 24 oktober 1983, blz. 3-17.

(51) Publikatieblad van de Europese Gemeenschappen, nr. C 336, 15 december 1987 en nr. C 316, 12 december 1988.

(52) H. MARTY-GAUQUIE, *Le contrôle externe des finances publiques européennes*. Brussel, 1988, blz. 89-90.

wordt geconfronteerd met de oude en klassieke fundamentele economische wetmatigheid, nl. de schaarse middelen (ontvangsten) optimaal aanwenden (kredieten) om gegeven doelstellingen te bereiken. Hiertoe moeten efficiëntie- en doelmatigheidscriteria worden ontworpen. In ons land wordt nog steeds geen evaluatieonderzoek van het gevoerde beleid op een systematische wijze gevoerd. M.a.w. er gebeurt nog geen systematisch onderzoek over de vraag of de gestelde doeleinden worden bereikt.

Hierover wordt het Parlement dus niet geïnformeerd. Wel wordt het geïnformeerd over het beheer van een departement of overheidsinstelling naar aanleiding van aanslepende juridische betwistingen, grove onregelmatigheden, enz...

Het Parlement zou zich b.v. naar aanleiding van de bespreking van de begroting of toekomstig deelbudget van Buitenlandse Zaken, Buitenlandse Handel en Ontwikkelingsamenwerking kunnen afvragen of het gevoerde beleid in het verleden heeft bijgedragen tot een verhoging in het ontwikkelingsland van de lokale produktie, tot een betere inkomens verdeling, een verhoging van scolarisatie, enz..., m.a.w. het Parlement moet trachten een inzicht te verkrijgen in het resultaat van de middelen (kredieten) die het aan de Regering heeft ter beschikking gesteld.

In dit globale evaluatieproces van de besteding van de gemeenschapsgelden kan, dankzij de invoering van één Algemene Uitgavenbegroting met programma's en van nieuwe controle- en evaluatietechnieken in de controle-opdracht van het Rekenhof, aan dit laatste een groter en beter gewaardeerd aandeel worden toebedeeld bij zijn informatieve opdracht aan het Parlement.

Summary: The Belgian Auditor's Office

The Belgian Auditor's Office is not competent to judge good management. Parliamentary initiatives have been taken to extend its competence towards an efficiency, effectiveness and economy control.

Up till 1985 the Belgian budget was drawn up according to a classification system with insufficient regard for the application of management objectives to budgetary allocation.

Based on notions originating from the P.P.B.S. system the budget is drawn up now by programmes assigned to organisation divisions. In the future the parliamentary budget procedure could be transformed into a ratification of the General Budget of Expenses and a supervision of the execution of the departmental budgets. The General Budget will contain the programmes. A similar system offers the external controller a better management and control instrument.

An efficiency control exists in various forms in Germany, Great-Britain, Ireland, the Netherlands, France, Spain and Canada. The European Auditor's Office evaluates good financial management too.