



# Managementrapportering bij lokale besturen

Johan Christiaens, Christophe Vanhee, Geert Bouckaert & Mattias Stepman



**Vlaanderen**  
is vernieuwend bestuur

STEUNPUNT  
BESTUURLIJKE  
VERNIEUWING

## Het Steunpunt Bestuurlijke Vernieuwing is een consortium van:



### INSTITUUT VOOR DE OVERHEID

Parkstraat 45 bus 3609  
B-3000 Leuven  
Tel: 0032 16 32 32 70

Prof. dr. Geert Bouckaert  
Promotor-coördinator  
geert.bouckaert@kuleuven.be

Prof. dr. Annie Hondeghem  
Verantwoordelijke KU Leuven  
annie.hondeghem@kuleuven.be



Sint-Jacobstraat 2  
B-2000 Antwerpen  
Tel: 0032 3 265 53 87

Prof. dr. Wouter Van Dooren  
Verantwoordelijke UA Antwerpen  
wouter.vandooren@uantwerpen.be



Campus Mercator G  
Henleykaai 84  
B-9000 Gent  
Tel: 0032 9 243 29 04

Prof. dr. Joris Voets  
Verantwoordelijke UGent  
joris.voets@ugent.be



Martelarenlaan 42  
B-3500 Hasselt  
Tel: 0032 11 26 81 11

Prof. dr. Johan Ackaert  
Verantwoordelijke UHasselt  
johan.ackaert@uhasselt.be

Steunpunt Bestuurlijke Vernieuwing  
Parkstraat 45 bus 3606 - 3000 Leuven - België  
Tel: 0032 16 32 36 10 - E-mail: [sbv@kuleuven.be](mailto:sbv@kuleuven.be) - URL: <https://steunpuntbestuurlijkevernieuwing.be/>

© Steunpunt Bestuurlijke Vernieuwing

Niets uit deze uitgave mag, zelfs gedeeltelijk, openbaar gemaakt worden, gereproduceerd, vertaald of aangepast, onder enige vorm ook, hierin begrepen fotokopie, microfilm, bandopname behoudens uitdrukkelijke en voorafgaande toestemming van de uitgever.

Dit rapport vermeldt de mening van de auteur en niet deze van de Vlaamse overheid.

De Vlaamse overheid kan niet aansprakelijk worden gesteld voor het gebruik dat wordt gemaakt van de in deze bekendmaking opgenomen gegevens.

////////////////////////////////////

////////////////////////////////////

# DEELPROJECT: MANAGEMENT- RAPPORTERING BIJ LOKALE BESTUREN

22.01.2021

**Prof. dr. J. Christiaens**  
**Dhr. C. Vanhee**  
Universiteit Gent  
Faculteit Economie en Bedrijfskunde  
Vakgroep Accountancy, Bedrijfsfinanciering  
en Fiscaliteit  
Sint-Pietersplein 7  
9000 Gent

E [Johan.Christiaens@UGent.be](mailto:Johan.Christiaens@UGent.be)  
T +32 9 264 35 40  
E [Christophe.Vanhee@UGent.be](mailto:Christophe.Vanhee@UGent.be)  
T +32 243 29 06

**Prof. dr. G. Bouckaert**  
**Dhr. M. Stepman**  
KU Leuven  
Instituut voor de Overheid  
Parkstraat 45, bus 3609  
3000 Leuven

E [Geert.Bouckaert@kuleuven.be](mailto:Geert.Bouckaert@kuleuven.be)  
T +32 16 32 32 70  
E [Mattias.Stepman@kuleuven.be](mailto:Mattias.Stepman@kuleuven.be)  
T +32 16 37 91 46



# KADER VAN HET ONDERZOEK

## CONTEXT EN CENTRALE ONDERZOEKSPROBLEMATIEK

Met de beleids- en beheerscyclus voor de Vlaamse lokale besturen<sup>1</sup> (hierna verder aangeduid met BBC-besluit) werd een kader gecreëerd voor een modern resultaatsgericht publiek management. Wezenlijk onderdeel hiervan is een adequaat **systeem van beheerscontrole**. Een dergelijk systeem (Anthony en Govindarajan, 2007) moet het management ondersteunen bij het daadwerkelijk realiseren van wat in het strategische meerjarenplan werd afgesproken en moet toelaten om de activiteiten zodanig te organiseren dat de beleidsdoelstellingen en de erbij horende actieplannen op een economische, effectieve en efficiënte manier worden georganiseerd. Beheerscontrole situeert zich dus tussen het proces van strategische planning (college, vast bureau of raad van bestuur) en de eerder taakgerichte opvolging van individuele acties (beleidsmedewerkers, afdelingshoofden, projectcoördinatoren, ...).

Een essentiële bouwsteen van dit beheerscontrolesysteem is de **monitoring**. Conform de leidraad organisatiebeheersing voor lokale besturen<sup>2</sup> moet hieronder worden verstaan: het systematisch en continu verzamelen van relevante gegevens om gericht op te volgen of de (beleids)doelstellingen gerealiseerd worden en de dienstverlening goed verloopt. In de eerste ontwerp teksten ter voorbereiding van het uitvoeringsbesluit over de beleids- en beheerscyclus van de Vlaamse lokale en provinciale besturen, werd uitvoerig aandacht besteed aan de vorm en inhoud van deze zogenaamde beheersrapporten zoals de beheersbudgetten bestaande uit een beheersnota, de beheerskredieten exploitatie en de beheerskredieten investeringen en de beheersrekeningen. Deze rapporten hadden tot doel de aan de budgethouders toegewezen taakstellingen en kredieten op te volgen. Ze moesten dus niet enkel worden opgemaakt in functie van autorisatie maar ze moesten ook de nodige beheersinformatie leveren over de doelstellingen en de producten en diensten die door het bestuur worden geleverd. Het uiteindelijke BBC-besluit van 25 juni 2010 (BBC2014) ging uiteindelijk niet zover en bepaalde dat enkel beheersbudgetten en beheersrekeningen moesten worden opgesteld zonder verder eisen te stellen aan de vorm en inhoud ervan. Naar aanleiding van de bijsturing van de BBC-regelgeving (o.a. omwille van het verdwijnen van de decretale regels rond budgethouderschap) werden in het nieuwe BBC-besluit (BBC2020) geen bepalingen meer opgenomen over de beheersrapporten. Het staat besturen voortaan vrij om te bepalen hoe ze aan de interne rapporteringen vorm willen geven. Dit betekent evenwel niet dat hieraan minder belang wordt gehecht. Integendeel, een adequate **monitoring** moet een **onderdeel** zijn van de **organisatiebeheersing** van een bestuur zoals voorgeschreven door artikel 217 van het decreet over het lokaal bestuur van 22 december 2017 (hierna aangeduid als DLB)<sup>3</sup>. Dit artikel stelt namelijk dat besturen in het kader van organisatiebeheersing maatregelen en procedures moeten ontwerpen die een redelijke zekerheid moeten verschaffen dat een bestuur over betrouwbare financiële en beheersrapportering beschikt.

---

<sup>1</sup> Besluit van de Vlaamse Regering van 30 maart 2018 over de beleids- en beheerscyclus van de lokale en de provinciale besturen.

<sup>2</sup> <https://www.auditvlaanderen.be/organisatiebeheersing/leidraad-lokale-besturen>.

<sup>3</sup> Niettegenstaande het DLB niet van toepassing is op provinciebesturen zijn vele aspecten ervan, al dan niet in licht gewijzigde vorm, overgenomen in het Provinciedecreet van 9 december 2005. In deze studie werd niet stelselmatig verwezen naar zowel het DLB als het Provinciedecreet. Tenzij expliciet anders vermeld, mag ervan worden uitgegaan dat de bevindingen en aanbevelingen uit dit rapport ook voor de provinciebesturen gelden.

Echter, uit de **organisatie-audits** van Audit Vlaanderen<sup>4</sup> blijkt evenwel dat een **systematische opvolging van de werking en de rapportering** daarover bij veel lokale besturen nog steeds **beperkt uitgebouwd** is. Vaak valt men hiervoor terug op de verplichte (minimale) rapportering in het kader van de BBC. De BBC en de wettelijke beleidsrapporten wordt hierbij dus vaak vereenzelvigd met beheersrapportering terwijl de BBC samen met andere systemen de basis zou moeten vormen voor de verdere ontwikkeling van beheersrapporteringstools om eventueel gedelegeerde bevoegdheden op te volgen en om de werking van de organisatie in haar geheel op te volgen, te sturen en onder controle te houden.

**Doel** van dit **onderzoek** is dan ook om te achterhalen wat de achterliggende oorzaken hiervan zijn en om vervolgens een aantal aanbevelingen te formuleren om besturen verder op weg te helpen bij de uitbouw van hun beheersrapportering. Belangrijk hierbij is om te benadrukken dat de reikwijdte van dit onderzoek zich beperkt tot de opvolging en rapportering ten behoeve van het management van de lokale besturen. Met deze laatste worden het managementteam (gemeente/provincie), het orgaan van dagelijks bestuur (welzijnsvereniging) of het directiecomité (AGB/APB) bedoeld. Vandaar dat in het vervolg van dit onderzoeksrapport vaak ook de termen managementrapporteringssysteem en managementrapportering zullen worden gebruikt.

De initiële opzet van het onderzoek wenste dan ook een antwoord te bieden op de volgende **beleidsrelevante vragen**:

- (1) Worden er naast de wettelijke beleidsrapporten bij de besturen ook andere managementrapporten opgemaakt en zo ja dewelke?
- (2) In welke mate zijn deze managementrapporten **geïntegreerd in of gekoppeld aan de BBC**?
- (3) Hoe wordt met deze managementrapporten **omgegaan** binnen de besturen (op welke manier worden ze in de organisatie verspreid, hoe frequent worden ze opgemaakt, hoe gebeurt de verder opvolging, ...)?

Dit onderzoek heeft niet tot doel om tot komen tot het managementrapporteringssysteem (incl. managementrapporten) dat toepasbaar is voor alle Vlaamse lokale besturen, maar om op basis van wetenschappelijke literatuur en een analyse van bestaande praktijken een kader aan te bieden voor de opzet van een systeem aangepast aan de specifieke noden en context van een bestuur. Dit rapport is het derde en laatste luik van het project 'Financiële verantwoordelijkheid' binnen het Steunpunt Bestuurlijke Vernieuwing 2016-2020<sup>5</sup>.

---

<sup>4</sup> Globaal rapport, 14 december 2015. "Structurele bevindingen uit de eerste reeks organisatie-audits bij lokale besturen" & Globaal rapport, 22 januari 2019. "Organisatie-audits 2015 – 2018".

<sup>5</sup> Eerdere verschenen onderzoeksrapporten binnen dit onderzoeksproject betreffen: 'BBC-gids voor beleidsmatige consolidatie' en 'Financiële consolidatie bij lokale besturen' die terug te vinden zijn op de website van het Steunpunt (<https://www.steunpuntbestuurlijkevernieuwing.be/publicaties>).



# GEHANTEERDE METHODIEK

Gezien de doelstellingen en onderzoeksvragen, werd in dit onderzoek geopteerd voor een kwalitatieve onderzoeksopzet waarbij gebruik werd gemaakt van een 'multi-method'-aanpak, gericht op verschillende dataverzamelingstechnieken en –bronnen. Voorts werd een iteratief proces gevolgd waarbij dataverzameling en –analyse elkaar voortdurend afwisselden. Zo konden bepaalde initiële data, analyses en inzichten, indien nodig, verder uitgespit en bijgestuurd worden. Uiteindelijk werd het onderzoek uitgevoerd aan de hand van enerzijds documentanalyses en semigestructureerde experten-interviews en anderzijds een aantal casestudies.

Om de achterliggende oorzaken te detecteren van de door Audit Vlaanderen vastgestelde en in diverse interviews bevestigde beperkte uitbouw van de monitoring bij vele Vlaamse lokale besturen, werd vooreerst relevante (inter)nationale (wetenschappelijke) literatuur geconsulteerd m.b.t. beheerscontrolesystemen ('management control systems'). Een overzicht van de geraadpleegde wetenschappelijke literatuur is opgenomen in de referentielijst op het eind van dit rapport. Overige bronnen zijn in het rapport zelf verwerkt.

Vervolgens werd gekeken naar reeds bestaande praktijken m.b.t. managementrapportering bij een aantal Vlaamse lokale besturen. Hiertoe werden in eerste instantie de volgende informatiebronnen geconsulteerd en geanalyseerd:

- De globale rapporten organisatie-audits van Audit Vlaanderen<sup>6</sup>  
Naar aanleiding van zijn organisatie-audits publiceert Audit Vlaanderen periodiek globale rapporten met een aantal structurele bevindingen (sterke punten en verbeterpunten) inzake organisatiebeheersing. Op heden heeft Audit Vlaanderen 3 globale rapporten gepubliceerd.
- De auditrapporten m.b.t. organisatie-audits van Audit Vlaanderen  
Het betreft de individuele auditrapporten die Audit Vlaanderen ten behoeve van de besturen opmaakt naar aanleiding van zijn organisatieaudits. Deze auditrapporten werden via verschillende kanalen verzameld (o.a. via de websites van de besturen). Uiteindelijk werden in het kader van dit onderzoek 54 rapporten bestudeerd en dit voor audits uitgevoerd in de periode januari 2014 - december 2018<sup>7</sup>. Een overzicht hiervan is terug te vinden in [bijlage 1](#).
- De inspirerende praktijken binnen lokale besturen  
Indien Audit Vlaanderen naar aanleiding van zijn organisatie-audits werkmethoden aantreft die inspirerend kunnen zijn voor andere lokale besturen, dan worden deze zogenaamde 'goede praktijken' na het doorlopen van een interne procedure bij Audit Vlaanderen en na goedkeuring door de betrokken besturen, gepubliceerd op de website van Audit Vlaanderen<sup>8</sup>. Daarnaast wordt in de publicatie 'Lokaal Financieel Management' (Politeia) ook aandacht besteed aan de rapportering in lokale besturen en werden tevens een aantal praktijkvoorbeelden beschreven. In totaal werden uiteindelijk 26 van de deze goede praktijken bestudeerd die op een of andere manier verband houden met de managementrapportering. Een overzicht hiervan is terug te vinden in [bijlage 2](#). In

---

<sup>6</sup> <https://www.auditvlaanderen.be/globale-rapporten>

<sup>7</sup> In deze periode heeft Audit Vlaanderen in totaal 111 entiteiten (gemeenten, OCMW's en AGB's) geauditeerd. Het betreft zowel audit op basis van de 10 thema's van de Leidraad organisatiebeheersing als audits na zelfevaluatie. Omwille van het principe van inhoudelijke verzadiging (de analyse van additionele audit-rapporten leverden steeds minder nieuwe elementen op) werden uiteindelijk slechts 55 auditrapporten in detail bestudeerd en meegenomen in de analyses.

<sup>8</sup> <https://www.auditvlaanderen.be/goede-praktijken-voor-lokale-besturen>



bepaalde invallen werd ook contact opgenomen met de desbetreffende besturen voor verdere toelichting.

- Werkzaamheden werkgroep ‘Omgevings-, beleids- en managementinformatie (OBMi)’ van het Kenniscentrum Vlaamse Steden

Binnen deze werkgroep worden vragen en behoeften op het vlak van omgevings- beleids- en managementinformatie behandeld. In het kader hiervan heeft de werkgroep o.a. werk gemaakt van de verdere ontwikkeling van een registratie- en rapporteringsinstrument (Opvolging Realisatie BestuursAkkoord, ORBA) om de realisatiegraad van doelstellingen en de bijdrage vanuit de reguliere werking op te volgen en van de ontwikkeling van een datawarehouse.

- Werkgroep Vlofin Vzw

Binnen de Vlaamse Lokale Financieel Directeur, of kortweg VLOFIN, werd een financieel rapporteringsmodel ontwikkeld in functie van de tussentijdse rapportering van de financiële directeur aan het managementteam en het uitvoerend orgaan.

Deze informatie werd aangevuld met interviews met diverse stakeholders (o.a. algemeen/financieel directeur, koepelorganisaties, softwareleveranciers, toezichhoudende en audit instanties, academici, beleidsmedewerkers van de lokale besturen) om een aantal bevindingen verder af te toetsen.

Tijdens het onderzoek werd de ethische gedragscode van een kwalitatief onderzoek gevolgd. Dit houdt in dat medewerking aan het onderzoek op vrijwillige basis gebeurde en dat de inhoud van de gesprekken met de diverse bevrageden anoniem werden verwerkt. Vertrouwelijkheid werd gegarandeerd om zo open en eerlijk mogelijke antwoorden te krijgen op de gestelde vragen. Het risico op negatieve of gratuite en ongefundeerde uitspraken werd tegengegaan door kritische vraagstelling (bv. doorvragen naar voorbeelden) en toetsing met andere informatiebronnen.

Het hiernavolgend onderzoeksrapport is uiteindelijk een constructie van de onderzoekers waarbij op basis van zowel beschrijvende als geïnterpreteerde gegevens en vanuit de expertise van de onderzoekers een reeks inzichten en aanbevelingen werden uitgewerkt. Hoewel dergelijk onderzoek in zeker zin ‘subjectief’ kan genoemd worden, werd waar dit in onze ogen nuttig of nodig was, verwezen naar de mate waarin respondenten of bronnen bepaalde uitspraken ondersteunen. Daarenboven werd om de kwaliteit van het onderzoek te bewaken het onderzoeksproject van nabij opgevolgd door een stuurgroep bestaande uit diverse vertegenwoordigers van het Agentschap Binnenlands Bestuur, Afdeling Lokale Financiën en het kabinet van de Vlaams minister van Binnenlands Bestuur, Bestuurszaken, Inburgering en Gelijke Kansen. Deze stuurgroep kwam op frequente basis samen om de interim-resultaten en de voortgang van het onderzoek te bespreken en waar nodig bij te sturen.

Langs deze weg wensen de onderzoekers de stuurgroepleden en de bevragede experts te danken voor hun gewaardeerde input die dit onderzoek versterkt en vervolledigd hebben.



# 1 MANAGEMENTRAPPORTERING ALS COMPONENT VAN EEN BEHEERSCONTROLESYSTEEM

## 1.1 WAT IS EEN BEHEERSCONTROLESYSTEEM?

Zoals reeds hiervoor beschreven kan een beheerscontrolesysteem ('management control systems') worden omschreven als het geheel van processen, regels, praktijken, waarden en andere activiteiten die door het management van een organisatie worden opgezet om de medewerkers ertoe aan te zetten hun activiteiten zodanig te organiseren dat ze maximaal bijdragen tot het realiseren van de doelstellingen op een efficiënte en effectieve manier (o.a. Lorange, P. & S. Scott Morton, M., 1974; Malmi & Brown, 2008). Een beheerscontrolesysteem is in het streven naar "to plan" en "to control" in principe sterk gedreven door financiële doelstellingen en financiële responsabilisering. Een beheerscontrolesysteem is evenwel slechts een van de systemen die besturen gebruiken om hun doelstellingen te helpen realiseren en maakt dus deel uit van het ruimere concept van organisatiebeheersing, zoals bedoeld in art. 217 van het DLB. Organiseatiebeheersing gaat namelijk ruimer dan alleen het financieel beheersen van de organisatie en heeft ook betrekking op de maatregelen en procedures die door andere medewerkers en organen van de organisatie werden uitgewerkt om de verschillende vastgestelde doelstellingen te bereiken (bv. het naleven van wetgeving).

Doorheen de jaren werden diverse raamwerken uitgewerkt rond de opzet van beheerscontrolesystemen (Anthony, 1965; Simons, 1995, Otley, 1999; Ferreira & Otley, 2009). Ongeacht welk raamwerk dat men hanteert, telkens vormt het monitoren en rapporteren van resultaten een belangrijk aspect van het beheerscontrolesysteem, dat bestaat uit volgende drie basiscomponenten die niet los van elkaar mogen worden gezien en waartussen een voortdurende wisselwerking bestaat (Bruggeman W. et al., 2018):

- Het beheerscontroleproces: dit heeft betrekking op de 'plan-do-check-act' cyclus zoals die ook impliciet vervat zit in de beleids- en beheerscyclus (BBC). Het is hierbinnen dat de managementrapportering (check) zich situeert.
- De beheerscontrolestructuur: dit houdt verband met de organisatiestructuur van een entiteit waarbinnen de beheerscontrole zal plaatsvinden. Dit heeft dus betrekking op de opsplitsing van de organisatie in verantwoordelijkheidscentra en de coördinatiemechanismen tussen deze centra. Er kan een onderscheid gemaakt worden tussen de volgende types:
  - Opbrengstcentra: dit zijn departementen die voornamelijk inkomsten genereren en slechts een minimum aan uitgaven hebben en dus in eerste instantie verantwoordelijk zijn voor het realiseren van de opbrengsten.
  - Kostencentra: dit zijn departementen die geen inkomsten genereren maar louter kosten hebben maar waarvan de kosten ter plekke waar ze ontstaan kunnen worden beheerst.
  - Winstcentra: dit zijn departementen die zowel verantwoordelijke zijn voor de opbrengsten en kosten van de afdeling. Dit kunnen zowel werkelijke opbrengsten zijn als intern aangerekende opbrengsten (aan marktprijzen) aan een ander verantwoordelijkheidscentrum, bv. de keuken die aan andere afdelingen maaltijden levert en aanrekent.
  - Investeringscentra: dit zijn afdelingen die zowel opbrengsten genereren als verantwoordelijk zijn voor kosten en daarenboven ook specifieke activa gebruiken.

//

- Beheerscontrolestructuur houdt ook in dat de rollen, verantwoordelijkheden en bevoegdheden in het beheerscontrolesysteem vastgelegd zijn en duidelijk gecommuniceerd worden.
- De beheerscontrolecultuur: de beheerscontrolecultuur tot slot is gerelateerd aan het geheel van gemeenschappelijk normen en waarden die het gedrag van managers en personeelsleden bepalen en maakt dus deel uit van de algemene organisatiecultuur. Deze beheerscontrolecultuur houdt o.a. verband met de manier waarop het management en de medewerkers aankijken t.a.v. een aantal fundamentele aspecten van het wezen van het bestuur, het gevoerde beleid en de dagelijkse werking van het bestuur. De managementrapportering mag niet gezien worden los van de heersende cultuur en gewoonte in een bepaald bestuur.

Steunend op de ‘contingency theory’ (Otley, 1980, 2016) kan ook gesteld worden dat het optimale beheerscontrolesysteem dat op alle besturen kan worden toegepast niet bestaat (*‘no one-size-fits-all’*). Het is afhankelijk van de keuzes die door het management worden gemaakt, die op hun beurt beïnvloed worden door diverse variabelen die al dan niet door de organisatie zelf kunnen worden beïnvloed (grootte, leiderschapsstijl, cultuur, wetgevend kader, strategie, ...). Uit voorgaand onderzoek (Chenhall, 2007) blijkt wel dat de juiste keuze van beheerscontrolesysteem een impact heeft op de performantie van een organisatie.

## 1.2 (INTER)NATIONALE STANDAARDEN EN RAAMWERKEN

Internationale standaarden en raamwerken hechten veel belang aan een het meten en opvolgen van resultaten. Zonder evenwel hierop dieper in te gaan worden hierna kort enkele van deze standaarden en raamwerken aangehaald.

### (1) COSO

Dit is een managementmodel dat ontwikkeld werd door ‘*The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*’ (COSO) met aanbevelingen en richtlijnen ten aanzien van organisatiebeheersing. Dit model hecht groot belang aan het gebruik en de interne verspreiding van kwaliteitsvolle informatie om het functioneren van de organisatie te ondersteunen. Met kwaliteitsvolle informatie wordt informatie bedoeld die voldoet aan de volgende criteria: relevantie, tijdigheid, actualiteit, accuraatheid en toegankelijkheid.

### (2) IPSAS

Hoewel de ‘*International Public Sector Accounting Standards*’ in eerste instantie bedoeld zijn voor de externe financiële rapportering (t.a.v. het algemene publiek), kunnen ze ook stimulerend zijn naar managementrapportering. Ook de ‘*International Public Sector Accounting Standards Board*’ (IPSASB) heeft steeds meer aandacht krijgt voor performantierapportering. Zo benadrukt IPSAS 24 ‘*Presentation of Budget Information in Financial Statements*’ het belang van de opname van de vergelijking tussen de begrotingscijfers en de werkelijke cijfers in de jaarrekening van overheden. IPSAS 18 ‘*Segment reporting*’ moedigt dan weer een rapportering per type activiteit aan. De praktische richtlijn (*‘Recommended Practice Guidelines 3: Reporting Service Performance Information Content’*, RPG 3) tot slot gaat specifiek in op de performantierapportering en schrijft volgende minimale rapporteringsverplichtingen voor:

- o beschrijving van de beoogde doelstellingen van een bestuur in termen van inputs, outputs, outcomes of efficiëntie.





Managementrapporten onderscheiden zich van de wettelijke (beleids)rapporten vanwege hun ondersteunende en sturende functie. Ze moeten het managementteam dus ondersteunen in zijn rol als coördinerend en strategisch sturend orgaan bij de beleidsvoorbereiding, de beleidsuitvoering en de beleidsevaluatie met als doel de eenheid van werking, dienstverlening en interne communicatie te versterken. De wettelijke (beleids)rapporten daarentegen hebben voornamelijk tot doel te informeren en een totaalbeeld te geven van het beleid en de financiën van een bestuur.

## 1.4 AAN WELKE MANAGEMENTRAPPORTERING IS ER NOOD?

Managementrapportering bestaat grosso modo uit twee types rapporten: informatieve rapporten en performantierapporten. **Informatieve rapporten** hebben voornamelijk tot doel het management te informeren door het in kaart brengen en vergelijken van diverse factoren die veelal niet beïnvloedbaar zijn door het management maar waarmee het management en de beleidsverantwoordelijken wel rekening moeten houden. Een gekend voorbeeld hiervan zijn de gegevens afkomstig uit de stads- en gemeentemonitor. **Performantierapporten** daarentegen focussen op de behaalde resultaten en dit middels diverse indicatoren die betrekking hebben op de inputs, processen, outputs en outcomes (dit is het zogenaamde productiemodel van performantierapportering, De Peuter, 2011) om zo de zuinigheid, efficiëntie en effectiviteit van het door het management uitgevoerde beleid en opgezette werking te evalueren. Deze indicatoren kunnen zowel kwalitatief als kwantitatief en financieel als niet-financieel zijn. In vergelijking met informatieve rapporten wordt in dergelijke rapporten gewerkt met vooropgezette cijfers of streefwaarden waartegen de performantie wordt afgemeten.

Geïnspireerd op het geïntegreerd raamwerk voor geïntegreerde prestatiemeting zoals voorgesteld door Kaplan en Norton (1996) in hun *'Balanced Scorecard'* moeten managementrapporten meer specifiek informatie te bevatten m.b.t. kritische succesfactoren en indicatoren die een vertaling zijn van de strategische beleidsdoelstellingen van een bestuur. Ze dienen bovendien verschillende facetten van de werking van een bestuur af te dekken waarbij een evenwicht moet gezocht worden tussen informatie:

- (1) die eerder gericht is op externen (o.a. gemeenteraadsleden, burgers, toezichthouders, ...) en informatie die intern georiënteerd is;
- (2) omtrent het verleden en de toekomst; en
- (3) kwantitatieve en kwalitatieve informatie.

Vertaald naar de context van de Vlaamse lokale besturen, en geïnspireerd op de leidraad organisatiebeheersing, zou men de managementrapportering kunnen onderverdelen in de volgende 3 types rapporten die tot doel hebben de klassieke 3 E's van de beleidsvoering *'effectiveness'* (doeltreffendheid), *'efficiency'* (doelmatigheid) en *'economy'* (zuinigheid) in kaart te brengen, zijnde<sup>9</sup>:

- Beleidsrapporten die tot doel hebben de realisatie van de beleidsdoelstellingen te monitoren;
- Rapporten die de dienstverlening t.a.v. de burger en de efficiëntie van de belangrijkste interne processen in kaart brengen en moeten aangeven hoe de burgers de dienstverlening van het bestuur percipiëren. Hierbij zijn vooral tijdigheid, kwaliteit en servicegraad van belang; en

---

<sup>9</sup> Er dient te worden benadrukt dat dit slechts een mogelijke typologie betreft en de afbakening ervan niet altijd even duidelijk is. Andere typologieën, al dan niet gecombineerd, zijn zeker mogelijk.

- Financiële rapporten die tot doel hebben de financiële werking van het bestuur op te volgen. Voorbeelden hiervan zijn informatie omtrent de algemene financiële situatie/gezondheid, budgetopvolging, verschillenanalyses en kostprijsinformatie.

Opdat rapporten bruikbaar zouden zijn voor het management, moet ook aan een aantal bijkomende inhoudelijke en technische voorwaarden worden voldaan (Anthony & Young, 2007; Padovani & Young, 2012):

- de rapporten moeten **tijdig** beschikbaar zijn. Dit betekent niet dat de informatie altijd in real-time beschikbaar moet zijn, maar wel op het ogenblik dat managementactie vereist is. Het heeft geen zin dat bijvoorbeeld vorderingen per 31 maart 20N0 ter opvolging maar bekend zijn vanuit de boekhouding in juni 20N0;
- er moet een bepaald **hiërarchie** worden aangebracht in de rapportering waarbij deze zowel op high level niveau (samenvattend) als in detail kan opgevraagd worden;
- er moeten bepaalde garanties zijn dat de rapporten **betrouwbaar** en accuraat zijn;
- er moeten in de rapporten **streefcijfers** zijn opgenomen waarmee de werkelijk cijfers kunnen worden vergeleken;
- rapporten moeten voorzien worden met voldoende **uitleg** zodat ze voor iedereen verstaanbaar en duidelijk zijn;
- de rapporten moeten op regelmatige basis worden **besproken** en indien nodig moeten deze verder **opgevolgd** worden;
- op basis van de rapporten moet het management mogelijks **acties kunnen ondernemen**;
- rapporten moeten middels **grafieken en kleurcodes** worden gepresenteerd die niet-specialisten kunnen helpen bij de interpretatie van bepaalde cijfers;
- rapporten moeten zowel inhoudelijk als naar vorm **consistent** worden verzameld en gerapporteerd;
- er moet een **verantwoordelijke** worden aangeduid voor de opmaak van een rapport.

De opmaak van een informatiematrix op basis van een informatiebehoefteanalyse moet het vertrekpunt zijn voor de opzet van een monitorings- en rapporteringssysteem. Dit moet ervoor zorgen dat de managementrapportering niet overladen wordt met detailinformatie. Een dergelijke matrix moet een overzicht op hoog niveau bevatten van de rapporten die nodig zijn of wettelijk zijn vastgelegd om tegemoet te komen aan de informatienoden van de verschillende interne en externe actoren (bv. Vlaamse administraties) en waarin ook de timing en periodiciteit van de rapporten wordt vastgelegd. Een informatiebehoefteanalyse waarbij verschillende sleutelfiguren binnen de organisatie worden bevroegd omtrent de informatienoden voor het opvolgen en de bijsturing van de uitvoering van het (financiële) beleid, de dienstverlening, de interne werking en de bestaande sterkten/zwakten hieromtrent, gebeurt het best aan de hand van de volgende vragen:

- Wat is het doel van de informatie (voor wie en waarvoor)?
- Welke exacte informatie is nodig (inhoud)? Welke indicatoren?
- Wat is belangrijk en wat is detail?
- Hoe (visueel) weergeven in een rapport? Welke instrumenten hiervoor gebruiken?
- Hoe moeten de data worden geïnterpreteerd (data-definities)?

Managementrapporten dienen dus te beantwoorden aan de specifieke interne informatiebehoefte van het management. Ze moeten het management toelaten om de realisatie van de doelstellingen van de organisatie te bewaken en bij te sturen. De inhoud ervan zal dus afhankelijk zijn van diverse individuele factoren (o.a. de

////////////////////////////////////

geformuleerde beleidsdoelstellingen) en is dus vaak maatwerk. Managementrapporten kunnen dus in tegenstelling tot de diverse wettelijke (beleids)rapporten moeilijk steeds gevat worden in formele schema's of sjablonen die door alle besturen worden gebruikt. De wettelijke beleidsrapporten hebben niet tot doel in te spelen op individuele informatiebehoeften maar op de gemeenschappelijke informatiebehoeften van een groot aantal externe gebruikers. Wettelijke beleidsrapporten zijn dan een soort consensus hieromtrent. Een dergelijke gemene deler is voor de managementrapportering moeilijker te vinden. Wel kunnen de wettelijke beleidsrapporten indien ze aan een aantal voorwaarden voldoen (o.a. tijdig beschikbaar), ook aangewend worden als managementrapporten, maar managementrapportering mag niet verengd worden tot alleen de beleidsrapporten gezien de andere finaliteit ervan.

## 1.5 MATURITEITSMODELLEN

De managementrapportering is uiteindelijk een van de hoekstenen om te komen tot de zogenaamde 'Business Intelligence' (BI) of 'Performance Management' (PM) en 'Business Analytics' (BA). Hiermee wordt het verzamelen, het toegankelijk en verstaanbaar maken, het analyseren, visualiseren en het omzetten van ruwe data in management(beslissing)ondersteunende informatie bedoeld zodat op een intelligente manier wordt omgegaan met data (Azvine et al., 2006). In de wetenschappelijke literatuur wordt gebruik gemaakt van diverse maturiteitsmodellen om aan te geven in welke fase organisaties zich bevinden op het vlak van BI/PM/BA (Rajteric I.H., 2010). Deze modellen benaderen BI/PM vanuit verschillende invalshoeken (bv. vanuit een eerder technologisch oogpunt of op basis van het gebruik van data) en delen organisaties vervolgens op basis van bepaalde kenmerken in fases of levels van BI/PM/BA, gaande van een prematuur/onbewust niveau tot een volwassen/doordrongen niveau.

Uit studies (Pavkov, S. et al., 2016) blijkt dat vele organisatie zich nog in de ontwikkelingsfase bevinden en de uitdagingen op het vlak van BI/PM in de publieke sector (Nur Hani Zulkifli Abai et al, 2015 & Samaneh Salehi Nasab et al., 2017) zich vooral situeren op het vlak van de beheerscontrolecultuur (leercultuur, beslissingscultuur, informatiedelingscultuur en samenwerkingscultuur).

Ook bij de Vlaamse lokale besturen moeten er op het vlak van digitale maturiteit nog grote stappen gezet worden. Uit de I-monitor<sup>10</sup> ontwikkeld door de Vlaamse overheid in samenwerking met een consortium van andere stakeholders (o.a. de VVSG, het voormalige Digipolis, CEVI, Vlofin, V-ICT-OR, ...), blijkt dat de meeste besturen tot het type 2 en 3 behoren. In dergelijke types besturen wordt meer en meer aandacht besteed voor het delen van kerndata binnen een aantal diensten en worden authentieke gegevensbronnen steeds meer en meer gebruikt in de hele organisatie, maar de kwaliteit en het hergebruik van de data staat veelal nog niet op punt. Beleidskeuzes en managementbeslissingen zijn in dergelijke besturen veelal nog niet gebaseerd op data-analyses.

---

<sup>10</sup> <https://www.vlaanderen.be/publicaties/i-monitor-2016-digitale-maturiteit-van-de-gemeenten-en-ocmws-in-vlaanderen>











## 4 BESCHIKBARE DATA

### 4.1 INTERN

De interne data waarover lokale besturen heden ten dage beschikken zijn in principe immens. Vele gegevens zijn opgeslagen gebruik makend van verschillende softwarepakketten waarin ook bepaalde vormen van managementrapporteringstools aanwezig zijn. Uit een bevraging in 2015 van de Vlaamse ICT Organisatie (V-ICT-OR vzw) blijkt dat de lokale besturen voor de implementatie van de BBC een beroep doen op de volgende softwareleveranciers: Schaubroeck (32%), Cipal (25%), Cevi (22%), Remmicom (20%) en andere (o.a. ERP-pakketten zoals SAP) (1%).

De BBC-software bevat de mogelijkheid om naast de jaarlijkse wettelijke beleids- en opvolgingsrapporten, deze rapporten ook op frequentere basis (bv. kwartaal- of maandbasis) aan te maken. Ook retroactieve financiële standopgaves en rapporten om het inhoudelijk beleid op te volgen aan de hand van indicatoren, metingen en plannings kunnen worden gegenereerd. We willen hierbij wel nadrukken dat dit niet voor alle rapporten even opportuun is. Zo kan de maandelijkse opmaak van het schema van de realisatie van de kredieten een zeer nuttig managementrapport zijn, terwijl de maandelijkse opmaak van een balans en staat van opbrengsten en kosten hoogstwaarschijnlijk weinig toegevoegde waarde voor het management heeft. Belangrijk criterium is dat de rapporten snel beschikbaar moeten zijn. Indien maandelijkse rapporten bijvoorbeeld maar met een vertraging van enkele maanden beschikbaar zijn, schieten ze hun doel van managementrapport voorbij. Veelal voorzien de softwareleveranciers nog in additionele tools zoals:

- Het financiële opvolgingsrapport volgens het VLOFIN model (zie [deel 5.5](#));
- '*Business Intelligence*' (BI) modules waarin data worden getransformeerd naar 3D kubussen en van waaruit bepaalde gestandaardiseerde rapporten kunnen worden gegenereerd (opvolging budgetten, thesaurietoestand, klanten- en leveranciersopvolging, ...) en het bestuur eigen rapporten of '*dashboards*' kan opmaken via draaitabellen;
- Webmodules voor niet-specialisten waarin data eenvoudig worden voorgesteld en ook het beleid inhoudelijk kan worden opgevolgd.

Sommige besturen hebben op basis hiervan hun eigen '*dashboards*' ontwikkeld in functie van hun eigen informatiebehoeften.

Daarnaast beschikken de besturen over diverse softwaresystemen voor verschillende aspecten van hun werking zoals: bevolking, burgerlijke stand, belastingen, GAS, lonen & HRM, midoffice en secretariaat, technische dienst, ruimtelijke ordening, parkeren, strafregister, overheidsopdrachten, ... Echter, vele van deze softwarepakketten staan los van elkaar en communiceren nauwelijks met elkaar. Dit is niet alleen het geval indien het om verschillende softwareleveranciers gaat, maar ook als het om dezelfde leverancier gaat, is dit niet altijd even evident. Daarenboven is voor sommige toepassingen enige kennis van Excel vereist om bepaalde rapporten te genereren. Dit alles zorgt ervoor dat het genereren van managementinformatie zeer moeilijk en vaak ook zeer arbeidsintensief is.



## 4.2 EXTERN

Lokale besturen kunnen ook steeds meer gebruik maken van data die door externen worden bijgehouden en ter beschikking gesteld. Zo voorziet het Agentschap Binnenlands Bestuur (ABB) een 4-tal instrumenten<sup>13</sup> aan de hand waarvan de lokale besturen gegevens kunnen opvragen over zelf maar ook over andere besturen:

- financieel profiel lokaal bestuur: hier wordt een inzicht gegeven in de uitgaven en ontvangsten, het financieel evenwicht en de schulden van de lokale besturen en kan de vergelijking gemaakt worden met luster van gelijkaardige gemeenten en met Vlaanderen;
- de financiële analysetool aan de hand waarvan besturen zelf financiële analyses kunnen maken;
- de beleidsanalysetool aan de hand waarvan besturen zelf beleidsanalyses kunnen maken; en
- de open datatool waarin alle BBC-data als open data ter beschikking worden gesteld voor gebruik in eigen applicaties.

Daarnaast stelt ABB ook nog diverse andere data beschikbaar zoals: overzicht belastingen per gemeente, prognoses dotaties uit het gemeentefonds, ....

Ook Statistiek Vlaanderen<sup>14</sup> stelt tal van openbare statistieken en data beschikbaar zoals:

- de stadsmonitor waarin de leefbaarheid in de 13 centrumsteden wordt opgevolgd aan de hand van een set van indicatoren;
- de gemeente in cijfers met een 100-tal omgevingsindicatoren m.b.t. diverse beleidsdomein (ruimte, wonen & woonomgeving, mobiliteit, natuur & milieu & energie, cultuur & vrijetijd, ...);
- de lokale inburgerings- en integratiemonitor met informatie over de omvang en de samenstelling van de groep vreemdelingen, personen van buitenlandse herkomst en nieuwkomers in de gemeente en de maatschappelijke positie van die groep op het vlak van tewerkstelling, huisvesting, welzijn en armoede, onderwijs en sociale participatie.
- de lokale bestuurskrachtmonitor waarin aan de hand een set van indicatoren de bestuurskracht van een gemeente in kaart wordt gebracht; en
- de VREG Energiewijzer met data rond energiearmoede in de gemeenten.

Ook bij andere Vlaamse departementen/agentschappen of andere instanties (VVSG, V-ICT-OR, IGS, ...) worden vaak diverse data omtrent de lokale overheden bijgehouden. Zo werkt het Departement Cultuur, Jeugd en Media aan de ontwikkeling van een lokale vrijetijdsmonitor waarin tal van gegevens over het vrijetijdsgebeuren in Vlaanderen worden gebundeld. De VVSG en V-ICT-OR hebben in het kader van de I-monitor

Concluderend kan dus gesteld worden dat zeer veel data beschikbaar zijn, maar dat deze weinig systematisch gedeeld worden en zeker niet ten volle worden benut. De uitdaging bestaat er dus in om na te denken over het datamanagement en de relaties tussen de data naar de verschillende toepassingen en de gebruikers toe (zie hiervoor verder [deel 5.4.1](#)).

---

<sup>13</sup> <https://lokaalbestuur.vlaanderen.be/bbc/data>

<sup>14</sup> <https://www.statistiekvlaanderen.be/nl/monitoren>

## 5 MANAGEMENTRAPPORTERING IN DE PRAKTIJK

### 5.1 Globale rapporten organisatie-audits<sup>15</sup>

Uit de structurele bevindingen organisatie-audits door Audit Vlaanderen blijkt dat, hoewel er stappen in de goede richting werden gezet, de systematische opvolging van de werking en de rapportering daarover bij veel lokale besturen nog maar beperkt uitgebouwd is. In ongeveer 78% van de audits werd omtrent de monitoring een aanbeveling geformuleerd. Volgens Audit Vlaanderen staan lokale besturen over het algemeen onvoldoende stil bij de informatienoden van het management en het politieke niveau. Er bestaan meestal wel rapporten of opvolginstrumenten, maar die zijn volgens Audit Vlaanderen:

- beperkt qua reikwijdte en onvoldoende op elkaar afgestemd. Vaak wordt slechts een gedeelte van de werking opgevolgd (bv. specifieke diensten) of valt men enkel terug op de verplichte (minimale) rapportering in het kader van de BBC; en
- kwalitatief onvoldoende omdat er in de rapporten geen concrete/duidelijke vooropgestelde doelstellingen, actieplannen en acties zijn. Hierdoor is het moeilijk om de uiteindelijke effecten en resultaten te beoordelen en wordt de rapportering minder bruikbaar.

Daarnaast worden de bestaande rapporten en instrumenten slechts beperkt aangewend om de werking effectief en efficiënt aan te sturen. Dit blijkt volgens Audit Vlaanderen o.a. uit het feit dat de monitoring in de helft van de geauditeerde besturen slechts sporadisch gebeurt<sup>16</sup> en periodieke besprekingen van het managementteam (college) en de raad over de stand van zaken m.b.t. de uitvoering van het meerjarenplan en de mate waarin de doelstellingen worden bereikt, nauwelijks plaatsvinden. Volgens Audit Vlaanderen is er in slechts in 25% van de gevallen sprake van een monitoring door zowel het politieke niveau, het management als de diensten. In 33% van besturen bleek het management niet betrokken te zijn bij de monitoring.

Daarnaast stelt Audit Vlaanderen vast dat ook de interne opvolging van de financiële toestand bij veel besturen maar beperkt is uitgebouwd. Veelal gebeurt dit enkel door de financiële dienst en beschikt het managementteam over te weinig informatie om dit frequent te doen. Terwijl in de meeste geauditeerde organisaties (95%) het management de financiële aspecten uit de beleidsrapporten (meerjarenplan, jaarrekening en opvolgingsrapportering) jaarlijks bespreekt, is van een systematische tussentijdse financiële opvolging door het management aan de hand van tussentijdse financiële rapporten veelal geen sprake. Als dit al gebeurt dan is dit veel naar aanleiding van een specifieke vraag vanuit het management. Slechts in ongeveer 15% van de besturen is er volgens Audit Vlaanderen sprake van een systematische tussentijdse financiële opvolging door het management.

---

<sup>15</sup> Globaal rapport, 14 december 2015. "Structurele bevindingen uit de eerste reeks organisatie-audits bij lokale besturen" & Globaal rapport, 22 januari 2019. "Organisatie-audits 2015 – 2018".

<sup>16</sup> Hierbij moet worden benadrukt dat de audits hebben plaatsgevonden voorafgaande aan de verplichte opvolgingsrapportering zoals voorzien in art. 263 van het DLB.



- ‘Omdat de beleidsdoelstellingen, actieplannen en acties **onvoldoende SMART geformuleerd** zijn en er geen indicatoren werden bepaald, is het soms onduidelijk wanneer een actie(plan) of doelstelling als gerealiseerd beschouwd kan worden.’
- ‘De beschikbare **informatie** wordt nog **onvoldoende vertaald** in (tussentijdse) rapporten of kengetallen die kunnen gebruikt worden voor het opvolgen en bijsturen van de werking van de organisatie.’
- ‘De **inhoudelijke opvolging** van de prioritaire beleidsdoelstellingen op organisatieniveau **beperkt** zich tot de **jaarlijkse** opmaak en bespreking van de wettelijk verplichte rapporten, er is geen opvolging doorheen het jaar. Doorheen het jaar worden bestedingen onvoldoende systematisch opgevolgd.’
- ‘Naast de verplichte financiële rapporten (bv. jaarrekening) maakt de organisatie **weinig gebruik van informatie** om de budgettaire mogelijkheden voor en/of gevolgen van de realisatie van de doelstellingen op te volgen.’
- ‘**Additionele financiële rapporten** (bv. opvolging kostprijs, regelmatige opvolging personeelsbudget) die het managementteam en leden van het operationeel team kunnen helpen in hun werking **ontbreken**.’
- ‘**Gegevens en rapporten** worden hoofdzakelijk enkel **ad hoc op vraag** (bv. op vraag van een andere overheid) aangeleverd.’
- ‘De monitoring beperkt zich **hoofdzakelijk** tot het **financiële luik**, met als aanvulling de jaarrekening waar een beknopt inhoudelijk overzicht wordt gegeven over uitvoering van de acties.’
- ‘**Rapportering** in verband met het budgethouderschap vindt nog niet plaats.’
- ‘De **mogelijkheden** die de ondersteunende **ICT-applicaties** bieden op het vlak van standaardrapporten, worden **weinig benut**.’
- ‘De huidige **meetsystemen zijn niet afgestemd** om de realisatie van de beleidsdoelstellingen op te volgen, de dienstverlening te monitoren en het beleid te ondersteunen.’
- ‘Alhoewel sommige diensten gebruik maken van meetsystemen, zijn er op organisatieniveau hierover onvoldoende afspraken vastgelegd.’
- ‘Er zijn **rapporten**, maar eerder door de **toevallige beschikbaarheid** ervan **via software** dan als het resultaat van een bewuste verzameling van de betreffende data.’
- ‘De huidige monitoring van de invulling van de beleidsdoelstellingen, de dienstverlening en de interne werking gebeurt aan de hand van enkele (al dan niet verplichte) rapporten enerzijds en vele **informele contacten** anderzijds.’
- ‘Hoewel een aantal diensten bepaalde aspecten van hun werking opvolgen **ontbreekt** een **systematisch organisatiebreed monitoringssysteem** of overzicht van de rapporteringsverplichtingen van de organisatie.’

## 5.2.4 Beheerscontrolestructuur

Wat betreft de beheerscontrolestructuur heeft Audit Vlaanderen in de helft (50%) van de door ons bestudeerde gevallen expliciet of impliciet te kennen gegeven dat de organisatiestructuur op een aantal vlakken tekortschiet om een goede monitoring mogelijk te maken. Volgende bemerkingsen werden hieromtrent teruggevonden in de auditrapporten<sup>18</sup>:

---

<sup>18</sup> Ook hier werden de citaten veelal letterlijk overgenomen uit de auditrapporten. Hier en daar werd de bewoording wel licht aangepast zonder evenwel te raken aan de kernboodschap ervan.





- ‘Het **leidinggeven gebeurt niet op een kwaliteitsvolle manier** waardoor het management er te weinig in slaagt om de medewerkers de nodige sturing te geven. Informatie stroomt bijvoorbeeld niet vlot door en leidinggevendenden hechten weinig belang aan het opvolgen en evalueren van de medewerkers.’
- ‘Een degelijke monitoring wordt bemoeilijkt door de **afwezigheid van verantwoordelijkheden**.’
- ‘Medewerkers/budgethouders hebben te weinig informatie om hun rol en verantwoordelijkheid (bv. het al dan niet rapporteren, frequentie van rapportering, rapporteringsrichtlijnen, afspraken voor budgetopvolging, ...) te kennen en voelen ze zich **slechts in beperkte mate verantwoordelijk** voor het realiseren van de beleidsdoelstellingen.’
- ‘Er is nood aan een organisatiestructuur met een evenwicht tussen een effectieve centrale coördinatie en efficiënte dienstverlening.’

## 5.2.5 Beheerscontrolecultuur

Ook voor wat betreft de beheerscontrolecultuur werden in 50% van de gevallen kanttekeningen geplaatst. Volgende bemerkingsen werden teruggevonden in de auditrapporten<sup>19</sup>:

- ‘Het **management is weinig gezamenlijk betrokken** en neemt een **passieve rol** op bij de budgetopmaak en -opvolging, waardoor men mogelijk geen overkoepelend zicht heeft op de globale besteding van het budget.’
- ‘**Diensten zijn amper betrokken** bij de opvolging van de financiële toestand en er wordt hierover nauwelijks systematisch gerapporteerd doorheen het jaar.’
- ‘Het managementteam maakt **weinig gebruik van rapporten** om de realisatie van het meerjarenplan en de financiën doorheen het jaar op te volgen.’
- ‘De gemeente heeft **geen expliciete organisatiecultuur** (wel impliciet)? Dit kan ertoe leiden dat er een suboptimale sfeer ontstaat tussen collega’s, dat medewerkers gedemotiveerd worden of dat er een eilandencultuur ontstaat.’
- ‘De jaarrekening bevat wel een overzicht van de dienstverlening, maar dit document **leeft niet binnen de organisatie**.’
- ‘Een **cultuur van systematische planning, evaluatie, rapportering en bijsturing** van de werking, om zo te kunnen evolueren en te verbeteren is beperkt ingebed in de dagelijkse werking.’
- ‘Het **denken in termen van risico’s** is niet ingebed in de organisatie.’
- ‘Diverse **instrumenten** voor opvolging in de organisatie zijn aanwezig, maar worden **onvoldoende** door de diensthoofden **gebruikt**.’
- ‘Hoewel de diensten toegang hebben tot het boekhoudpakket om hun budget op te volgen, gebeurt dit niet door elke dienst vanuit de software. **Alternatieve opvolginstrumenten** in Excel worden parallel naast de boekhouding opgezet. Een controle of de data van de financiële dienst overeenstemmen met deze in de Excelbestanden gebeurt niet systematisch.’
- ‘Het leidinggeven gebeurt niet op een kwaliteitsvolle manier waardoor het management er te weinig in slaagt om de medewerkers de nodige sturing te geven. Management hecht **weinig belang** aan het **opvolgen en evalueren van de medewerkers**.’
- ‘Doorheen het jaar zit er geen duidelijke systematiek in het monitoren van de werking. De **diensten bepalen zelf wanneer ze een rapportering opmaken**.’

<sup>19</sup> Ook hier werden de citaten veelal letterlijk overgenomen uit de auditrapporten. Hier en daar werd de bewoording wel licht aangepast zonder evenwel te raken aan de kernboodschap ervan.

- ‘Hoewel er verantwoordelijken werden aangeduid voor de verschillende acties, is het **meerjarenplan** als geheel **onvoldoende bekend bij de medewerkers** en wordt het slechts beperkt als sturingsinstrument gebruikt binnen de afdelingen en diensten.’
- ‘Beslissingen van het MAT worden niet systematisch genotuleerd en verder opgevolgd.’
- ‘Een **gecoördineerde opvolging en bespreking** van de vooropgestelde doelstellingen en actieplannen **door het management ontbreekt.**’

### 5.3 ANALYSE INSPIRENDE PRAKTIJKEN

De inspirerende praktijken die gepubliceerd werden op de website van Audit Vlaanderen, werden zo opgebouwd dat naast een korte beschrijving ervan ook telkens door Audit Vlaanderen, en dit in samenspraak met de betrokken besturen, dieper werd ingegaan op:

- de risico’s die door de implementatie van de praktijk worden afgedekt;
- het stappenplan dat voor implementatie ervan werd gevolgd; en
- tips voor de opzet van de praktijk in een organisatie.

Op basis van onze doorlichting van deze praktijken en enkele aanvullende interviews, worden in hetgeen volgt enkele algemene vaststellingen en kritische reflecties gemaakt bij deze cases. Er werd voor geopteerd dit niet case per case te doen maar op een gesynthetiseerde wijze.

- (1) Vooreerst stellen we vast dat de monitoring bij de Vlaamse lokale besturen **voornamelijk** gebeurt aan de hand van **informatieve rapporten** (i.f.v. de omgevingsanalyse en het beleid) en **minder** aan de hand van **performantierapporten** (i.f.v. van het beheer). Vaak **ontbreken** in deze rapporten helder geformuleerde doelstellingen met duidelijke **indicatoren** zelfs al zijn sommige slechts benaderend. Hierdoor ontbreekt het medewerkers aan duidelijke streefwaarden waarnaar gewerkt kan worden.
- (2) Verschillende **rapporten** worden vaak **niet als een managementinstrument** gebruikt. Dit blijkt o.a. uit het feit dat rapporten soms slechts **op jaarbasis, veelal naar aanleiding van de opmaak van de jaarrekening**, worden opgesteld en besproken. Veel informatie wordt verzameld zonder dat het duidelijk is wat het nut ervan is en wat ermee verder wordt gedaan (**‘Meten om te meten’**). Het risico bestaat dat de rapportering formalistisch wordt hierdoor na verloop van tijd als een administratieve last wordt gepercipieerd (ter Borgt, 2006).
- (3) De diverse initiatieven zijn **vaak fragmentair** (ofwel financieel, ofwel beleidsmatig) **en ad hoc** (bij bepaalde diensten wel, bij bepaalde diensten niet) en veelal niet organisatie-breed en geïntegreerd, laat staan dat hierbij ook de performantie van eventuele externe partijen (bv. AGB/APB, welzijnsverenigingen, ...) in kaart werd gebracht. Mits enkele uitzonderingen wordt nog veelal uitgegaan van het **managen van het beleid, de werking en dienstverlening van bepaalde diensten** en niet van het managen van processen (procesmanagement). Het risico bestaat dat men hierdoor geen zicht heeft op het geheel en op de efficiëntie en effectiviteit van processen die transversaal door de organisatie lopen of waarbij ook andere organisaties betrokken zijn.
- (4) Er gebeuren nog zeer veel **manuele registraties op dienstniveau** waarbij gebruikt wordt gemaakt van **verschillende tools** (Excels, softwareprogramma’s, ...) die decentraal worden bijgehouden. De informatie blijft hierdoor vaak op dienstniveau hangen en wordt niet op een of andere manier, bv. middels een managementsamenvatting, teruggekoppeld naar het managementteam.



- (5) Vele initiatieven werden opgezet **in functie van** bepaalde opgelegde **rapporteringsverplichtingen** (veel in functie van het DLB en de BBC maar soms ook omwille van bepaalde subsidieregelingen) en niet vanuit een interne informatiebehoefteanalyse. Er wordt als het ware van uit gegaan dat deze rapporteringsverplichtingen alle managementinformatiebehoeften afdekken. Kostprijsinformatie (wat kost een bepaalde dienstverlening) is veel onbestaande of beperkt.
- (6) **OCMW's staan** over het algemeen reeds **verder** met de uitwerking van hun managementrapportering. Een aantal OCMW's werkt reeds met boordtabellen die de belangrijkste aspecten m.b.t. het (financiële) beleid, de dienstverlening en de interne werking opvolgen en waarin ook een aanzet is tot kostprijsberekening. Verklaring hiervoor is o.a. het feit dat OCMW's reeds voorafgaande aan de BBC meer aandacht hadden voor diverse managementtechnieken<sup>20</sup>. Daarenboven zijn ook de doelstellingen van OCMW's vaak eenduidiger en minder verscheiden in vergelijking met gemeenten.
- (7) Ook organisaties die zich expliciet of impliciet conformeren naar bepaalde standaarden (bv. ISO 9000) en/of reeds een uitgewerkt en goedgekeurd kader voor organisatiebeheersing hebben, staan veelal ook verder op het vlak van managementrapportering.
- (8) Managementrapporteringssystemen ter opvolging van het budgethouderschap werden nauwelijks opzet om dat het budgethouderschap veelal een dode letter is gebleven.
- (9) In vele besturen wordt een eerder afwachtende houding aangenomen. Zolang de wetgever niks oplegt aarzelen veel besturen om hierin verder te investeren.

De hierboven vermelde vaststellingen reflecties werden, samen met de door Audit Vlaanderen geformuleerde relevante tips en onderdelen van de voorgeschreven stappenplan, verder meegenomen in de uitwerking van de kritische succesfactoren voor implementatie (zie [deel 6](#)).

## 5.4 WERKGROEP OMGEVING BELEID MANAGEMENT INFORMATIE

### 5.4.1 Workshops datawarehouse

Binnen het Kenniscentrum Vlaamse Steden heeft een werkgroep 'Omgevings-, beleids- en managementinformatie (OBMi)' zich in een aantal workshops en aan de hand van enkele casestudies gebogen over de opzet van een datawarehouse om de vele gegevens die door besturen verzameld worden in onder te brengen<sup>21</sup>. Een datawarehouse is dus een soort virtueel magazijn waarin de data uit verschillende operationele systemen (software) via transformatie op een gestructureerde manier in worden ondergebracht om bepaalde informatiebehoeften vlot te kunnen beantwoorden. De nood hieraan komt voort uit de vaststelling dat (1) veel organisaties heel veel tijd steken in het (manueel) verzamelen en combineren van gegevens, maar weinig in het analyseren van deze data, (2) data vervat zit in verschillende softwareapplicaties die niet onderling met elkaar communiceren en daarenboven vaak ook andere data-definities gebruiken, (3) data overschreven worden zodat historische data verloren gaan, (4) men veelal afhankelijk is van derden om rapporten aan te maken omdat data niet toegankelijk zijn.

<sup>20</sup> Vroegere hervorming "Nieuwe OCMW Boekhouding en Organisatie" (NOB & NOO) met opzet van een analytische boekhouding, budgethouderschap, auditing, ed.

<sup>21</sup> De presentaties van de workshops zijn terug te vinden op de website van het Kenniscentrum Vlaamse Steden (<http://www.kenniscentrumvlaamsesteden.be/2017-2021/obm/Paginas/ontwikkelenvaneendatawarehouse.aspx>)



De ontwikkeling van een datawarehouse start met degelijke informatiebehoefteanalyse en de opmaak van een informatiematrix (zie 1.4). Dit wordt best voorbereid door stafmedewerkers die belast zijn met de organisatiebeheersing. De volledigheid, haalbaarheid en adequaatheid van de matrix moet ten gronde worden besproken met het MAT en het politieke niveau. De opzet van een datawarehouse vraagt ook de inzet van verschillende competenties en rollen in de organisatie en is dus niet louter een IT-vraagstuk. Een datawarehouse moet uiteindelijk deel uitmaken van een ruimer datamanagementbeleid en -plan. Hiermee wordt het geheel van methoden en instrumenten voor het onderhoud, het actualiseren, het beheren en het beveiligen van data bedoeld zodat deze kwaliteitsvol genoeg zijn om omgezet te kunnen worden naar informatie en kennis doorheen de gehele organisatie. Een datamanagementplan moet o.a. ingaan op de volgende aspecten (Jones, S., 2011):

- Het verzamelen en genereren van de noodzakelijke data (welk type, volume, werkwijze, etc.)
- Het beschrijven van de data (auteur, verschijningsdatum, ontvanger, etc.)
- Het analyseren en interpreteren van de data
- De ethische en juridische omkadering (intellectuele eigendomsrechten, licenties, GDPR, etc.)
- De bewaring van de data op korte en lange termijn
- Het (her)gebruik en delen van de data

Een datawarehouse moet het mogelijk maken om verdere stappen te zetten in de richting van 'Self Service Business Intelligence' (applicaties, infrastructuur en tools om data toegankelijker te maken voor niet IT-specialisten voor analyse en rapporten) en 'Business Analytics' (analyse-modellen en simulaties).

#### 5.4.2 Opmvolging Realisatie Bestuursakkoord Antwerpen (ORBA)

Stad Antwerpen werkt reeds een 15-tal jaar met een registratie- en rapporteringsinstrument, ORBA genaamd, om de realisatie van beleidsdoelstellingen op te volgen aan de hand van indicatoren, ed. Ook andere centrumsteden hebben het ondertussen uitgerold en er wordt over nagedacht om het ook bij andere (kleinere) besturen uit te rollen. Door het Kenniscentrum Vlaamse Steden werden hiertoe een aantal informatiesessies georganiseerd en een haalbaarheidsstudie opgezet<sup>22</sup>. Belangrijk is om te benadrukken dat ORBA in eerste instantie een rapporteringstool betreft om de realisatie van de beleidsdoelstellingen en bepaalde aspecten van de interne werking (processen) op te volgen en niet de financiën. In die zin is het dus geen allesomvattend systeem maar een aanvulling op de software die ontwikkeld werd in het kader van de BBC. ORBA werd initieel opgezet als input- en opvolgingstool projectleiders en programmaleiders en is dus een projectmanagementtool, maar ORBA biedt de mogelijkheid om specifieke overzichtsrapporten voor het management te genereren, zij het dat er ook beperkingen zijn (o.a. koppeling met andere software).

#### 5.5 WERKGROEP VLOFIN VZW

Binnen de vereniging van Vlaamse Lokale Financieel Directeuren werd door een werkgroep een model uitgewerkt om gestalte te geven aan een financiële kwartaalrapportage. Aan de hand van een dashboard wordt een duidelijk beeld gegeven van de financiële toestand van een bestuur en die vanuit de volgende vier invalshoeken:

- Budgetopvolging waarin de opvolging van de budgetten wordt weergegeven

---

<sup>22</sup> <http://www.kenniscentrumvlaamsesteden.be/2017-2021/obm/Paginas/opvolgingrealisatiebestuursakkoord.aspx>

- Opvolging debiteuren
- Opvolging crediteuren
- Thesaurietoestand

Dit model, dat uitsluitend gevoed wordt met data uit de boekhouding van de lokale besturen, werd ondertussen door de diverse softwarehuizen als extra rapporteringstool in de bestaande BBC-software ter beschikking gesteld van de besturen.



## 6 KRITISCHE SUCCESFACTOREN VOOR IMPLEMENTATIE

### 6.1 ALGEMENE AANPAK

Op basis van de bevindingen uit de praktijk en van hetgeen uit wetenschappelijk onderzoek blijkt, worden hierna enkele belangrijke algemene aandachtspunten naar voor geschoven waarmee besturen rekening dienen te houden om te komen tot een goed functionerende en gedragen managementrapporterings-systeem. In de delen hierna worden een aantal specifieke kritische succesfactoren geformuleerd voor de verschillende basiscomponenten van een beheerscontrolesysteem. We zijn er ons van bewust dat dit geïdealiseerde voorstellen zijn en de praktische haalbaarheid ook een rol speelt. Samen vormen ze wel als het ware een handleiding/instrumentarium waarmee besturen aan de slag kunnen gaan om werk te maken hun managementrapportering.

- (1) Het opzetten van een degelijke vorm van monitoring en rapportering vergt meerdere jaren. Het is dan ook niet realistisch om dit op een zeer kort tijdsbestek in een bestuur te willen implementeren voor de gehele werking. De nieuwe rapporteringsinstrumenten worden dan ook best aan de hand van een projectplan eerst kleinschalig opgestart waarbij gefocust wordt de hoofdlijnen en deze voorts op geregelde tijdstippen **stapsgewijs** verder worden uitgebouwd en waar nodig bijgestuurd. Een dergelijke organische groei zal tevens zorgen voor een sterkere verankering van het beheerscontrolesysteem doorheen de organisatie.
- (2) Focus niet louter op de technische en inhoudelijke ontwikkeling en opmaak van de managementrapporten maar besteed **evenveel aandacht** aan de opzet van een **gepaste managementrapporteringsstructuur en –cultuur** zodat er sprake is van een structurele inbedding ervan in de organisatie.
- (3) Gebruik (inter)nationale **leidraden, standaarden en raamwerken als kompas**. Dit impliceert niet dat men zich er volledig naar toe moet schikken, maar het geeft een houvast om systematisch/gestructureerd te werk te gaan. Zo kan men bijvoorbeeld de BBC-rapportering aangrijpen als een opportuniteit om al bestaande dynamieken een kader te geven. Positief in dit verband is de vaststelling dat steeds meer besturen gebruik maken van de leidraad organisatiebeheersing voor lokale besturen zoals opgesteld door Audit Vlaanderen in samenwerking met de lokale besturen.
- (4) De **verantwoordelijkheid** voor de opzet, de coördinatie en opvolging van het managementrapporteringsysteem moet bij het **managementteam** liggen zodat de eenheid in werking en de interne communicatie versterkt wordt. Daartoe wordt het best gewerkt met een ‘open’ managementteam waarvan de samenstelling wijzigt in functie van de noden.
- (5) Maak optimaal **gebruik** van reeds **bestaande instrumenten**. Zowel het regelgevend kader als de bestaande ondersteunende ICT-applicaties bevatten tal van instrumenten die in het kader van het managementrapporteringsysteem kunnen aangewend of verder uitgebouwd worden.
- (6) Aangezien de opzet van een beheerscontrolesysteem impliceert dat er steeds meer data worden verzameld, geanalyseerd en gedeeld, is nood aan een kwalitatief **datamanagementbeleid en -plan**.

## 6.2 BEHEERSCONTROLEPROCES

Aangaande het beheerscontroleproces zijn volgende aspecten essentieel met het oog op de opzet van het managementrapporteringssysteem:

- Het helder uitwerking van een **overkoepelend doelstellingenkader** zodat het voor alle betrokkenen (medewerkers, mandatarissen, burgers...) duidelijk is wat de ambitie is en dat toelaat de volledige werking van de organisatie, en dus niet fragmentair, op te volgen en bij te sturen. Dit houdt in dat het geïntegreerde en organisatiebrede doelstellingen moet bevatten voor zowel het nieuw (financieel) beleid, de weerkerende dienstverleningen als de interne ondersteunende werking;
- Het werken met **SMART**<sup>23</sup>-gedefinieerde doelstellingen, indicatoren en streefwaarden. Tevens is het van belang dat er een duidelijk lexicon bestaat waarin duidelijke definities en richtlijnen worden opgenomen zodat het voor iedereen duidelijk is hoe de indicatoren moeten verzameld/berekend en geïnterpreteerd worden;
- Het starten met een degelijke **informatiebehoefteanalyse** om te komen tot een informatiematrix aan de hand waarvan de realisatie van de beleidsdoelstellingen, de uitvoering van de dienstverlening, de interne werking en de financiën op een gestructureerde manier kunnen worden opgevolgd en bijgestuurd. Deze matrix moet als basis dienen voor de uitbouw van het monitoringssysteem, rekening houdend met de knowhow, kennis en informatie die reeds voor handen is, wat haalbaar is en met de organisatiestructuur;
- Het **verzamelen van gegevens** op een **systematische** wijze via een top-down proces afgeleid van de strategische beleidsdoelstellingen zodat de meetinstrumenten afgestemd zijn om de doelstellingen en niet lukraak zonder enige structuur of doel worden verzameld;
- Het **koppelen** van de **inhoudelijk** monitoring en rapportering aan de **financiële** monitoring en rapportering zodat een opvolging vanuit verschillende invalshoeken mogelijk is;
- Het opzetten van een voldoende **systematische** (niet ad hoc) en voldoende **frequente** (niet louter jaarlijks) **rapportering** zodat het politieke niveau en het management de realisatie van de doelstellingen periodiek kunnen opvolgen en waar nodig bijsturen;
- Het zorgen, in overleg met de IT-afdeling en IT-experten, voor gepaste en gebruiksvriendelijke en laagdrempelige monitorings- en rapporteringstools waarin de noodzakelijke registraties eenvoudig kunnen gebeuren en waarin controles werden ingebouwd om de correctheid van de cijfers te garanderen; en
- Het regelmatig evalueren van de relevantie van de indicatoren en streefwaarden en nagaan of er nieuwe zouden moeten worden toegevoegd.

---

<sup>23</sup> Specifiek, Meetbaar, Acceptabel of Aanvaardbaar, Realistisch, Tijdsgebonden.



### 6.3 BEHEERSCONTROLESTRUCTUUR

Betreffende de beheerscontrolestructuur worden volgende aandachtspunten naar voor geschoven:

- Zorg voor duidelijke en geformaliseerde rollen, verantwoordelijkheden (plichten) en bevoegdheden (rechten) in het managementrapporteringssysteem (politiek, MAT, dienstniveau).
- Zorg voor de noodzakelijk overlegstructuren (zowel binnen afdelingen, over afdelingen heen als met het managementteam en de politieke organen) voor de periodieke en schriftelijke terugkoppeling en opvolging/bespreking van de rapporten.
- Werk met een vaste planning (communicatiematrix) waarin o.a. een timing (mijlpalen) wordt vooropgesteld, verantwoordelijken worden aangeduid en duidelijke communicatielijnen worden uitgetekend zodat elke leidinggevende en afdeling geresponsabiliseerd wordt en gegevens tijdig worden ingegeven en gerapporteerd;
- Zet in op de ontwikkeling van een centrale datawarehouse waarin o.a. alle data die geregistreerd worden in het kader van de BBC-beleidsrapporten worden ondergebracht, en analysetools die stakeholders in staat stellen op een gebruiksvriendelijke manier zelf in hun eigen rapportering te voorzien;
- Zorg dat er geen onnodige hindernissen zijn die een vlotte toegang tot informatie en transparante informatiedoorstroming belemmeren. Relevante data moeten, mits bepaalde autorisatieregels, *'realtime'*/tijdig ter beschikking zijn van diegene die ze nodig heeft. Dit draagt bij tot een grotere bewustwording doorheen alle geledingen van de organisatie en vergroot de transparantie over het functioneren van het bestuur.
- Zorg voor een organisatiestructuur die de realisatie van de doelstellingen ondersteunt. Nood aan een duidelijke afbakening van verschillende verantwoordelijkheidscentra.
- Stuur de organisatie aan vertrekkende vanuit de sleutelprocessen die aanleiding geven tot bepaalde (interne) producten of dienstenverlening en de grootste risico's die ermee verband houden en niet vanuit diensten. Om de continuïteit van de dienstverlening te kunnen garanderen is het belangrijk dat deze risico's continue of periodiek worden opgevolgd. Het procesmatig denken moet ook de verkoking in een organisatie tegengaan.
- Zorg voor voldoende ondersteuning van management om haar strategische en coördinerende rol te vervullen.

### 6.4 BEHEERSCONTROLECULTUUR

Aangaande de beheerscontrolecultuur worden volgende aandachtspunten voorgesteld die streefdoelen kunnen zijn rekening houdend met hun praktische haalbaarheid:

- Maak medewerkers bewust van het belang/doel van een regelmatige opvolging en rapportering. Betrek de verantwoordelijke medewerkers uit alle geledingen van de organisatie in de uitbouw van het managementrapporteringssysteem zodat er geen eilandcultuur ontstaat en zij weten op welke manier zij hieraan een bijdrage kunnen leveren. Door te zorgen voor een **voldoend draagvlak, ondersteuning en kennis** bij de medewerkers zullen deze gemotiveerd blijven om nauwgezet de noodzakelijke data bij te houden en (tijdig) in te geven in de daarvoor voorziene tools. Ook de weerstand rond het gebruik van de rapporten zal hiermee deels weggewerkt worden.

//

- Zorg voor een nauwe **betrokkenheid en responsabilisering** bij zowel de diensten/afdelingen, de leden van het managementteam en het college ('Tone at the top') bij de opmaak, de uitvoering en de bijsturing van het beleid zodat zij op de hoogte zijn van de voortgang van de realisatie van de doelstellingen.
- Laat de verantwoordelijken voor het invullen of het leveren van de cijfers toe om de evoluties van de cijfers te duiden, eventuele verklaringen ervoor te formuleren en op welke mate hierop reeds geanticipeerd werd ('cijfers zijn maar cijfers'). De verkleint de kans op verkeerde conclusies.
- Zorg ervoor dat **evaluatie, zelfsturing, voortdurende verbeteren, het opnemen van verantwoordelijkheid en openheid** inherent deel uitmaken van de organisatiecultuur. Dit kan o.a. gecreëerd en versterkt worden door het permanent delen van kennis en ervaringen, het toegankelijk maken van informatie en door periodiek en transparant te communiceren.
- Gebruik ter beheersing de rapporten als een werkinstrument waarbij de informatie uit de rapporten effectief gebruikt wordt om de werking en het beleid bij te sturen middels concrete acties. Communiceer deze acties ook naar de medewerkers om het belang van opvolging en rapportering te benadrukken. Maak ook de resultaten van de verbeteracties zichtbaar zodat het duidelijk is dat ze werden uitgevoerd en of het vooropgestelde resultaat werd behaald.
- Vermeid zoveel mogelijk bureaucratische controle en besteed meer aandacht aan resultaatgerichte beheerscontrole.







gesteld op basis waarvan rapporten eenvoudig en zelfstandig kunnen worden binnengehouden, geanalyseerd en gecombineerd door de verschillende gebruikers ('Self Service BI').

Niettegenstaande de bevindingen uit dit onderzoeksrapport zich in eerste instantie richt tot de lokale besturen, willen we tot slot op basis van voorliggend onderzoeksrapport ook aan de Vlaamse overheid de volgende algemene aanbevelingen meegeven om de lokale besturen te ondersteunen in de verdere uitbouw van hun beheerscontrolesysteem:

- Leg de **verantwoordelijkheid** voor de opzet van een managementrapporteringsysteem en **alle rapporteringsverplichtingen** t.a.v. derden decretaal **bij het MAT** als collegiaal orgaan. Op heden stellen we vast dat deze afhankelijk van het type rapportering soms bij ofwel de algemeen ofwel de financieel directeur liggen. Hierdoor is geen sprake van een gedeelde verantwoordelijkheid en bestaat het risico dat de diverse rapporten niet bij alle leden van het managementteam leven.
- In het verlengde van het voorgaande, en in lijn met de bevindingen uit onze eerdere onderzoeksrapporten, is er nood aan de verankering van een 'holding-managementteam' in het DLB. Dit MAT moet de bevoegdheid hebben de (management)rapportering van de verschillende externe entiteiten op te vragen en de verantwoordelijkheid hebben om het geheel aan te sturen en hieromtrent verantwoording af te leggen.
- Overweeg of, in navolging van de verplichting tot de opmaak en voorlegging van een opvolgingsrapportering, het opportuun is om nog **bijkomende periodieke rapporteringsverplichtingen of bepaalde instrumenten voor interne doeleinden** op te leggen (bv. bepaalde kostprijsinformatie, geconsolideerde gegevens, opmaak informatiematrix of informatiebehoefteanalyse, etc.), zonder evenwel hierin te ver te gaan. Dit zou voor sommige lokale besturen mogelijks een aansporing kunnen zijn om hieromtrent verdere stappen te ondernemen.
- Werk samen de lokale besturen voor de **opzet van een datawarehouse** i.p.v. de ontwikkeling van sjablonen voor de managementrapportering. In deze datawarehouse zouden ook alle data moeten kunnen worden ingebracht waarover de Vlaamse overheid beschikt over de lokale besturen. Deze datawarehouse zou besturen in staat moeten kunnen stellen om ook alle wederkerende rapporteringsverplichtingen t.a.v. van de Vlaamse overheid snel en eenvoudig te kunnen aanleveren of de Vlaamse overheid toe moeten laten zelf bestanden binnen te trekken. Op heden verloopt het digitale dataverkeer voornamelijk vanuit de lokale besturen naar de Vlaamse administratie en minder in de omgekeerde richting.
- Help mee aan de ontwikkeling van een **systemen van interne controle, monitoring, evaluatie en bijsturing** rekening houdend met risicoanalyse en risicobeheersing. Het "administratief handboek"<sup>24</sup> was daar een voorbeeld van in de vroegere OCMW-hervorming maar werd ten onrechte afgeschaft in BBC. De leidraad voor organisatiebeheersing is hiermee wel gedeeltelijk verder gegaan.
- Leg decretaal de verplichting voor de besturen op om interne audit zelf op te zetten en uit te rollen om de organisatiebeheersing en toepassing ervan te auditeren en te verbeteren. Dit kan in een stijl van **single audit** in samenspraak met Audit Vlaanderen waar de centrale Vlaamse overheid al jaren ervaring in heeft. Voor de minder grote besturen kan de interne audit worden uitbesteed en hier bestaan reeds meerdere voorbeelden van.

---

<sup>24</sup> Hierin kwamen o.a. het beheerscontroleproces en –structuur expliciet aan bod.



# BIJLAGEN

## BIJLAGE 1 – OVERZICHT AUDITRAPPORTEN

Bestuur		
Gemeente, AGB en OCMW Westerlo	Gemeente Berlare	OCMW Zaventem
Gemeente en AGB Grimbergen	Stad en AGB Tongeren	Gemeente Moorslede
Gemeente en AGB Boortmeerbeek	OCMW Tongeren	OCMW Moorslede
Gemeente Meerhout	Gemeente Bertem	Gemeente en OCMW Huldenberg
OCMW Grimbergen	Gemeente Kuurne	Gemeente Wichelen
OCMW Oudenaarde	Gemeente en AGB Glabbeek	AGBI en AGB Maaseik
Gemeente en OCMW Opwijk	Gemeente Lendeledede	Gemeente en AGB Kaprijke
OCMW Sint-Katelijne-Waver	OCMW Kuurne	OCMW Lint
OCMW Kasterlee	Stad en AGB Halen	Gemeente & OCMW Brasschaat
OCMW Deerlijk	Gemeente Brakel	OCMW Berlare
Gemeente Deerlijk	Gemeente en AGB Hamme	OCMW Waregem
OCMW Sint-Truiden	Gemeente en OCMW Heers	Gemeente en OCMW As
OCMW Nijlen	OCMW Lendeledede	Gemeente en AGB Aalter
Gemeente Nijlen	OCMW Hamme	OCMW Boortmeerbeek
Stad Sint-Truiden	Gemeente Sint-Gillis-Waas	
Gemeente en OCMW Zoersel	OCMW Roosdaal	
Gemeente Hoeselt	Gemeente en OCMW Kortemark	
Gemeente en AGB Boom	Gemeente Roosdaal	
OCMW Boom	Stad en OCMW Maaseik	
OCMW Hoeselt	Gemeente en AGB Zaventem	

## BIJLAGE 2 – OVERZICHT INSPIRERENDE PRAKTIJKEN

<b>Bestuur</b>	<b>Onderwerp</b>
Gemeente Sint-Gillis-Waas	Werking sturen aan de hand van een prestatiemeetsysteem met streefdoelen en indicatoren
Gemeente Zaventem	Vervolledigen doelstellingenkader door een breed gedragen bijsturing
Gemeente Zwalm	Een degelijk voorbereid meerjarenplan gebruiken om de werking op te volgen en aan te sturen
OCMW Wichelen	De totstandkoming van een volledig doelstellingenkader
Gemeente en OCMW Sint-Martens-Latem	Een transparante financiële rapportering
Gemeente Berlaar	Gestructureerde aanpak van organisatiebeheersing
Gemeente Aalter	Monitoring en rapportering op celniveau
Gemeente en OCMW Lendeledede	Maandstaten ter opvolging van de dienstverlening en de interne werking
OCMW Roosdaal	Monitoring van dienstverlening en interne werking
Stad en OCMW Diest	Beheer van personeelsgegevens
Gemeente- en OCMW-bestuur van Alveringem	Rapportering financieel directeur
Gemeente Middelkerke	Financiële opvolging van individuele werken
Gemeente Kruishoutem	Budgethouderschap rapportering
Gemeente Kampenhout	Financiële rapportering
Gemeente Koksijde	Financiële rapportering aan het politieke niveau
OCMW Boortmeerbeek	Gedelegeerd budgethouderschap
OCMW Boortmeerbeek	Monitoring van de beleidsuitvoering
Gemeente en OCMW Meerhout	Regelmatige opvolging financiën
Gemeente Laarne	Centrale opvolging uitgaven per werk
Boechout	Toelichting financiële toestand organisatie
OCMW Grimbergen	Trends in de werking opvolgen via kengetallen - monitoringssysteem
OCMW Waregem	Kostprijsberekening per geleverde prestatie of eenheid
Haacht	Gestructureerd samenwerken om het meerjarenplan als actief werkinstrument te gebruiken voor het plannen en afstemmen van geldstromen
Gemeente en OCMW Mol	Informatiematrix als vertrekpunt voor een monitorings- en rapporteringssysteem
OCMW Balen	Het gebruik van meetsystemen in het OCMW van Balen
OCMW Geraardsbergen	Financiële rapportage in het OCMW van Geraardsbergen

////////////////////////////////////



## REFERENTIES

- Andrés Navarro Galera, David Ortiz Rodríguez & Antonio M. López Hernández, 2008.* "Identifying barriers to the application of standardized performance indicators in local government". *Public Management Review*, 10:2, 241-262.
- Andriani, Y. , Kober, R., & Ng, J., 2010).* "Decision usefulness of cash and accrual information: Public sector managers' perceptions". *Australian Accounting Review*, 20(2), 144-153 (53).
- Anthony, R.N., 1965.* "Planning and Control Systems: A Framework for Analysis". Boston: Harvard Business, Division of Research.
- Anthony, R. and Govindarajan, V., 2007.* "Management control systems". McGraw-Hill, Boston, MA, 12<sup>th</sup> edition.
- Anthony, R. and Young, D., 2003 (7<sup>th</sup> edition).* "Management control in nonprofit organizations". Boston, Irwin McGraw-Hill.
- Azvine, B. et al. 2006,* "Real Time Business Intelligence for the Adaptive Enterprise". IEEE Joint Conference: The 8<sup>th</sup> IEEE International Conference on E-Commerce Technology and The 3<sup>rd</sup> IEEE International Conference on Enterprise Computing, E-Commerce, and E-Services (CEC/EEE 2006), IEEE, San Francisco, California, pp. 29-39.
- Buylen, B. & Christiaens J., 2016.* "Talking numbers? Analyzing the Presence of Financial Information in Councilors' Speech During the Budget Debate in Flemish Municipal Councils". *International Public Management Journal*, Vol. (4), pp. 1-23.
- Chenhall, R., 2003.* "Management control system design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future". *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127-168.
- De Peuter B., 2011.* "Prestatiemanagement. In G. Bouckaert, A. Hondeghem, J. Voets, S. Op de Beeck, & E. Cautiaert (Red.), Handboek Overheidsmanagement (pp. 103-132). Brugge: Vanden Broele.
- Deschamps, C., 2019.* "Stages of management control in a large public organization: From top to frontline managers". *Journal of Management Control*, 30(2), 153-184.
- Felicio, T., Samagaio, A. & Rodrigues, R., 2020.* "Adoption of management control systems and performance in public sector organizations". *Journal of Business Research*, online available.
- Ferreira, A. & Otley D., 2009.* "The design and use of performance management systems: an extended framework for analysis". *Management Accounting Research*, 263-282.
- Hofstede, G., 1981.* "Management control of public and not-for-profit activities". *Accounting, Organizations and Society*, 6(3), 193-211.
- Jones, S., 2011.* "How to Develop a Data Management and Sharing Plan". DCC How-to Guides. Edinburgh: Digital Curation Centre. Available online: /resources/how-guides
- Kaplan, R.S. & Norton D.P., 1996.* "The Balanced Scorecard". Harvard Business School Press.
- Lorange, P. & Scott Morton, M.S., 1974.* "Management Control Systems: A Conceptual Framework".
- Malmi, T. & Brown, D.A., 2008.* "Management control system as a package – Opportunities, challenges and research directions". *Management Accounting Research* 19(4), 287-300.
- Nogueira, S.P. & Jorge, S.M., 2012.* "Adequacy of the Local Government Financial Reporting Model in the Context of Internal Decision-Making: an Exploratory Study in the Municipality of Bragança". *Tékhné – Review of Applied Management Studies*, 10, 74-86.

////////////////////////////////////

*Nur Hani Zulkifli Abai, Jamaiah Hj. Yahaya & Aziz Deraman, 2015. "Incorporating Business Intelligence and Analytics into Performance Management for the Public Sector - Issues and Challenges". The 5<sup>th</sup> International Conference on Electrical Engineering and Informatics, Bali, Indonesia*

*Otley, D.T., 1980. "The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis". Accounting, Organizations and Society, 5(4), 413-428.*

*Otley, D.T., 1999. "Performance management: A framework for management control system research". Management Accounting Research (December), 363-380.*

*Otley, D.T., 2016. "The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014". Management Accounting Research, 31, 45-62.*

*Padovani E. & Young D.W., 2012. "Managing Local Governments: Designing Management Control Systems that deliver Value?". New York: Routledge.*

*Pavkov. S., Poščić P., Jakšić D., 2016. "Business intelligence systems yesterday, today and tomorrow – an overview". Zbornik Veleučilišta u Rijeci, Vol 4 (2016.), No. 1, pp. 97-108.*

*Rajteric, I.H., 2010. "Overview of Business Intelligence Maturity". Development.*

*Simons, R., 1995. "Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal". Boston: Harvard Business School Press.*

*ter Bogt, H.J., 2006. "Financial Management of Housing Corporations in a Changing Environment: Economic and Social Rationality?". Financial Accountability & Management, 22(2): 107-133.*

*ter Bogt, H. J. & Van Helden, G. J., 2011. "The role of consultant-researchers in the design and implementation process of a programme budget in a local government organization". Management Accounting Research, 22, 56-64.*

*Windels, P. & Christiaens, J., 2008. "The adoption of accrual accounting in Flemish public centres for social welfare: Examining the importance of agents of change". In S. Jorge (Ed.), Implementing reforms in public sector accounting (pp.229---251). Coimbra: Coimbra University Press.*

////////////////////////////////////