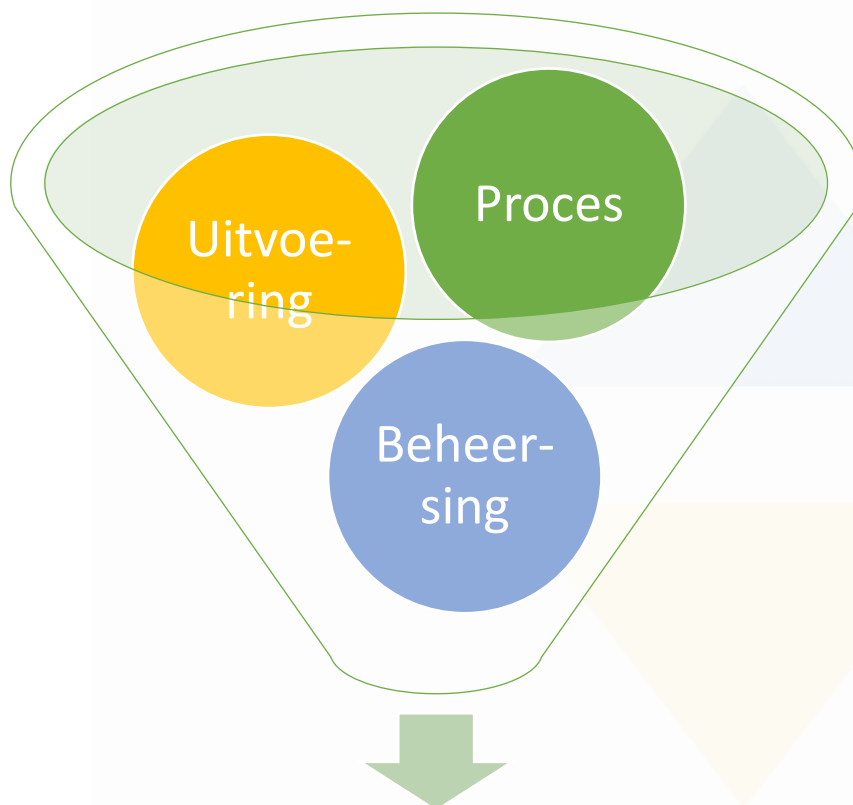


Gemeente Ommen

Plan (verbijzonderde) interne controle



Intern Controleplan 2024

Inhoud

1	Inleiding.....	2
1.1	Aanleiding	2
1.2	Doelstelling controleplan.....	2
1.3	Leeswijzer	3
2	Actualiteiten 2024.....	4
2.1	Ontwikkelingen	4
2.2	Speerpunten VIC 2024	5
2.3	Rechtmatigheidsverantwoording	5
3	Kaders voor de controle	8
3.1	Normenkader van de gemeente	8
3.2	Normenkader (verbijzonderde) interne controle	8
3.3	Toleranties	8
4	Organisatie van interne controle	10
4.1	Begrip 'interne controle'	10
4.2	Controleaanpak	10
4.3	Materialiteit.....	11
4.4	Single information, Single audit (SiSa).....	11
4.5	Rapportering	12
4.6	Tijdsplanning	12
	Bijlage 1: Het controleproces nader toegelicht.....	14
1.	Uitgangspunten uitvoering en vastlegging	14
2.	Significante posten en processen.....	14
3.	Gemeentebrede risicoanalyse.....	14
4.	Aanpak controle per proces	15
	Bijlage 2: Verbijzonderde Interne Controle functie	19
1.	Inleiding.....	19
2.	Rollen en verantwoordelijkheden	19
3.	Waarom verbijzonderde interne controle?	19
4.	Samenhang (verbijzonderde) interne controle en externe (accountants)controle	21
5.	Positionering VIC	21
6.	Invulling VIC 2024	22
	Bijlage 3: Overzicht significante processen	23

1 Inleiding

1.1 Aanleiding

Voor u ligt het (verbijzonderde) interne controleplan 2024 van de gemeente Ommen. Met dit plan geeft het college van burgemeester en wethouders (hierna: college) invulling aan art. 212 en art. 213 van de Gemeentewet waarin ze verplicht is zorg te dragen voor de toetsing van de rechtmatigheid van het financiële beheer alsook van de inrichting van de financiële organisatie. In de 'Financiële verordening gemeente Ommen 2023' is dit nader uitgewerkt.

Een goed opgezette interne controle is een belangrijke pijler voor de gemeente in het kader van planning en control. Enerzijds voor het controleren en signaleren van tekortkomingen in de uitvoering van de taken. Anderzijds voor het bijsturen en het afleggen van verantwoording over de uitgevoerde taken. Met een toereikend controleplan kan de uitvoering van taken met structuur en efficiency worden gedaan.

Het primaire doel van interne controle is om een beeld te krijgen van de kwaliteit van de bedrijfsvoering. Interne controle is een middel om de kwaliteit van de bedrijfsvoering (continu) te monitoren, verbeteringen te signaleren en tijdig in processen bij te kunnen sturen. Bij de interne controle wordt zichtbaar vastgesteld dat processen worden beheerst, zoals dat bij de inrichting van de administratieve organisatie was beoogd. Ook wordt met de uitkomsten van interne controle aangetoond dat (wel óf niet) aan de eisen van rechtmatigheid, verantwoording en controle wordt voldaan. Tevens dienen de conclusies van de interne controle ter onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording, welke door het college wordt afgegeven.

Het normenkader bevat de inventarisatie van de voor de accountantscontrole relevante wet- en regelgeving van hogere overheden en van de gemeente zelf. Onder gemeentelijke regelgeving vallen verordeningen en raadsbesluiten. Voor de rechtmatigheidscontrole gaat het om de bepalingen in regelgeving waar voor de gemeente financiële consequenties uit voort kunnen vloeien. Slechts die kaders die een financiële rechtmatigheidscomponent hebben worden opgenomen in het normenkader.

Tot boek- en kalenderjaar 2023 kende gemeente Ommen geen (verbijzonderde) interne controle functie. Ook werd geen intern controleplan opgesteld en werden in beperkte mate verbijzonderde interne controles uitgevoerd. Naar aanleiding van de opmerkingen van de accountant (management letter én accountantsverslag) alsook de implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording is in boek- en kalenderjaar 2023 een 'minimale' variant van de (verbijzonderde) interne controle functie ingericht. Deze gaf voldoende basis voor het afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording in het kader van de jaarrekening. Teneinde de (verbijzonderde) interne controle functie in boek- en kalenderjaar 2024 verder uit te breiden zal in 2024 een 'volledige' variant van de (verbijzonderde) interne controle functie worden uitgevoerd. Het verschil tussen de 'minimale' variant en de 'volledige' variant kenmerkt zich in het aantal processen welke in de (verbijzonderde) interne controle worden betrokken. Waarbij in boek- en kalenderjaar 2023 enkel de processen in de (verbijzonderde) interne controle werden betrokken die de rechtmatigheid raakten, zullen in boek- en kalenderjaar 2024 ook de overige significante processen in de (verbijzonderde) interne controle worden betrokken.

1.2 Doelstelling controleplan

Dit controleplan bevat een uitwerking van de (verbijzonderde) interne controle (hierna: VIC) binnen de organisatie. De VIC heeft tot doel de getrouwheid van de informatieverstrekking en de rechtmatigheid van de (financiële) beheershandelingen vast te stellen. De werkzaamheden van de VIC zijn er daarmee op gericht om vast te stellen dat er geen afwijkingen van materieel belang zijn in de verantwoording voor wat betreft getrouwheid en rechtmatigheid. Dat betekent onder meer dat:

- Werkzaamheden primair gericht zijn op financiële stromen in de jaarrekening; en
- Financiële stromen in de jaarrekening die van materieel belang zijn.

In hoofdstuk 4 wordt dit nader uitgewerkt.

1.3 Leeswijzer

In dit controleplan gaan we eerst in op de relevante ontwikkelingen voor de organisatie op het gebied van financiële verantwoording en interne controle (hoofdstuk 2). Vervolgens wordt in hoofdstuk 3 het kader voor de controle toegelicht.

In hoofdstuk 4 is het controleproces uiteen gezet, waaronder de uit te voeren werkzaamheden, maar ook het object voor controle, de rapportering en de planning.

Vervolgens wordt in bijlage 1 het controleproces nader toegelicht. Daarbij is de controleaanpak voor een proces uitgewerkt. Een uiteenzetting over de rol en positie van de VIC-functie is opgenomen in bijlage 2 van dit controleplan. Tot slot is in bijlage 3 een overzicht van significante processen opgenomen.

2 Actualiteiten 2024

2.1 Ontwikkelingen

Een aantal ontwikkelingen binnen en buiten de gemeente hebben invloed op de organisatie van de (verbijzonderde) interne controle. De volgende ontwikkelingen zijn te noemen:

- **Toleranties.** De goedkeuringstoleranties bedragen momenteel voor fouten 1 procent van de totale lasten en 3 procent van de totale lasten voor onzekerheden. In de concept wijziging van het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO) wordt voorgesteld om het onderheid tussen fouten en onzekerheden te laten vervallen. Voortaan zal worden uitgegaan van slechts één percentage voor het geheel van fouten en onzekerheden namelijk van 2 procent. Bovenstaande is voorgesteld ter consultatie. Voor boek- en kalenderjaar 2024 kan dit mogelijk betekenen dat de tolerantie wordt aangepast. Enerzijds zal dit betekenen dat de accountant met grotere controlestappen door de jaarrekening gaat, aangezien de tolerantie van 1 procent fouten naar 2 procent gaat. Hierdoor kan de accountant een andere materialiteit hanteren. Waar voorheen onzekerheden een afzonderlijk percentage had van 3 procent en niet worden opgeteld, wordt deze in de nieuwe situatie bij de fouten opgesteld. Qua fouten en onzekerheden zullen dus sneller de goedkeuringstoleranties worden bereikt. Wel met de kanttekening dat voorheen veel fouten aanwezig waren op het gebied van rechtmatigheid. Deze tellen vanaf boek- en kalenderjaar 2023 niet meer mee in het oordeel van de accountant als deze juist in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen;
- **Rechtmatigheid.** In boek- en kalenderjaar 2024 dient het Besluit Begroting Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV) en het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO) voor wat betreft het onderwerp rechtmatigheid nog te worden aangepast en vastgesteld. Daarnaast zal naar verwachting de Kadernota rechtmatigheid door de commissie BBV worden aangescherpt gegeven de onduidelijkheden rondom de rechtmatigheidsverantwoording alsook de paragraaf bedrijfsvoering. Gevolg zal zijn dat de interne regelgeving in de vorm van de financiële verordeningen en nota rechtmatigheidsverantwoording eveneens moeten worden aangescherpt;
- **Automatisering.** Binnen de (verbijzonderde) interne controle en de accountantscontrole krijgt automatisering meer aandacht, zowel het automatiseringsproces zelf als het gebruik van automatisering binnen de werkprocessen. Steeds meer gedigitaliseerde processen bevatten application controls (bijvoorbeeld digitale factuurafhandeling) waarbij goed werkende General IT Controls (logische toegangsbeveiliging, change management etc.) een basisvoorwaarde zijn om application controls naar behoren te laten werken. Controleren 'buiten de computer om' is niet wenselijk, zowel voor de interne als de externe controle. Steunen op de GITC en application controls geeft de mogelijkheid om integrale beoordeling te doen in plaats van zekerheid verkrijgen op basis van een deelwaarneming;
- **Fraude.** Vanuit toezichthouders en de accountant komt er meer aandacht voor de beheersing van frauderisico's door de gemeente. Van gemeenten wordt gevraagd in hoeverre er een stelsel aanwezig is van beheersing van frauderisico's, inclusief monitoring op een effectieve werking van dit stelsel; en
- **Aanbestedingen.** De grootste onrechtmatigheden bij een gemeente ontstaan veelal op het gebied van Europese aanbestedingen. Door juridische uitspraken worden de regels steeds verder aangescherpt. Mede daarom zal dit in 2024 een hoger risico kennen en zal dit om een uitvoerige en intensieve controle vragen. Voor de controle op rechtmatigheid van aanbestedingen in 2024 wordt door de VIC een integrale controle uitgevoerd op crediteuren met bestedingen in 2024 groter dan € 50k alsook bestedingen over de periode 2021 tot en met 2024 groter dan € 215.000. Daarnaast zullen wij een controle op de restpopulatie met bestedingen groter dan € 35.000 en kleiner dan € 50.000 euro uitvoeren. Vervolgens zal de accountant gebruik maken van de werkzaamheden die door de VIC zijn uitgevoerd en deze analyse integraal beoordelen. Het is vervolgens aan de accountant in

hoeverre ook daadwerkelijk op dossierniveau nog een controle plaats zal vinden door de accountant (middels een steekproef, dan wel op basis van risicoanalyse of mogelijk zelfs integraal).

2.2 Speerpunten VIC 2024

Vanuit de accountantscontrole 2023 zijn enkele aandachtspunten naar voren gekomen die van belang zijn voor de accountantscontrole van 2024:

- **Aanbestedingen.** Met de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording verschuift de verantwoording over de financiële rechtmatigheid meer naar de gemeente. De grootste onrechtmatigheden bij een gemeente ontstaan veelal op het gebied van Europese aanbestedingen. Door juridische uitspraken worden de regels steeds verder aangescherpt. Uit de accountantscontrole 2023 is gebleken dat voor een tweetal gemeentelijke inkooptrajecten met een inkoopwaarde van in totaal € 185.432 niet de juiste procedure is gevolgd.
- **Frauderisicoanalyse.** Binnen de gemeente is aandacht voor frauderisico's en de preventie daarvan. Daarentegen heeft de gemeente tot op heden nog geen (interne) frauderisicoanalyse opgesteld. De accountant heeft de gemeente geadviseerd om de risicoanalyse, zoals opgenomen in het interne controleplan, met specifieke frauderisico's uit te breiden en tot een gewogen afweging te komen welke risico's te accepteren en welke risico's te mitigeren.
- **Grondexploitaties.** De grondverkoop in 2023 zijn niet voor alle verkopen in overeenstemming met het gemeentelijke grondprijnsbeleid. Op basis van de akte van levering, de nota van afrekening alsook de verkoopovereenkomst bedraagt de verkoopprijs per m² inclusief btw, terwijl dit op basis van het gemeentelijke grondprijnsbeleid exclusief btw dient te bedragen. Dit heeft zich voorgedaan binnen de exploitaties 'Haven Oost' en 'Vlierlanden' en tot een fout van € 46.000 geleid.
- **Interne beheersing.** Op het gebied van interne beheersing zijn de eerste stappen gezet. Tegelijkertijd ligt er nog een flinke uitdaging om de interne beheersing procesmatig zichtbaar te monitoren. Onderdeel van het zetten van stappen op het gebied van interne beheersing is het implementeren van zichtbare beheersingsmaatregelen om grip te krijgen op de "regiefunctie" van de gemeente Ommen die door derden toetsbaar is.

In aanvulling op bovenstaande wordt voor de beheersing van de processen die door een externe serviceorganisatie worden uitgevoerd gebruik gemaakt van een externe verantwoording voorzien van een controleverklaring. Daarnaast vindt monitoring plaats aan de hand van periodieke rapportages. Echter, deze monitoring ligt nog onvoldoende zichtbaar vast.

- **Procesbeschrijvingen.** Het is van belang dat de gemeente beschikt over actuele procesbeschrijvingen waaruit blijkt hoe interne controles er precies uitzien. Op dit moment beschikt de gemeente Ommen over beschrijvingen waarbij voor een deel de 6W's (wie, wat, waarom, wanneer, met welke informatie en wat wordt vastgelegd) worden geraakt. Echter, de relatie vanuit de beschrijvingen naar de onderkende risico's en de werkzaamheden zoals deze door de
- verbijzonderde interne controle worden ingestoken ontbreekt. Ook ontbreekt een koppeling naar het onderliggende proces en/of post zoals deze in de jaarrekening terugkomen.

In de VIC rapportages 2024 zullen wij specifiek ingaan op de voortgang en de uitkomsten van deze controles.

2.3 Rechtmatigheidsverantwoording

Met ingang van 2023 is de controle en verantwoording over het rechtmatig handelen van de organisatie gewijzigd. Waar voorheen de accountant zowel op rechtmatigheid als getrouwheid controleerde, is dat vanaf verslagjaar 2023 alleen nog maar de getrouwheid. Het aantonen van de rechtmatigheid van de baten en lasten ligt vanaf 2023 bij het college. Feitelijk verschuift de verantwoording over rechtmatigheid van de accountant naar het bestuur van de gemeente.

De VIC is voor het college een instrument om de rechtmatigheid van de baten, lasten en balansmutaties te toetsen. De inzet van de VIC is daarmee gericht op de volgende doelen:

- **Controle rechtmatigheid:** controle van de rechtmatigheidseisen. Deze controle is met name gericht op het afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording door het college; en
- **Controle getrouwheid:** controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie. Deze controle is met name gericht op het toetsen van de getrouwheid.

De rechtmatigheidsverantwoording is afgekaderd op enkele rechtmatigheidscriteria. Dit zijn de rechtmatigheidscriteria die buiten de controle van de accountant vallen (= getrouwheidscontrole). In onderstaande tabel is dit onderscheid in beeld gebracht:

Verantwoording	Rechtmatigheidscriterium	Toelichting
Accountant	1. Calculatiecriterium	Er wordt vastgesteld dat de gepresenteerde bedragen juist berekend zijn.
	2. Valuteringscriterium	De juistheid van het tijdstip van betaling en van de verantwoording van verplichtingen wordt vastgesteld.
	3. Adresseringscriterium	De juistheid van de adressering van de rechthebbende waar een financiële stroom naar toe is gegaan wordt vastgesteld.
	4. Volledigheidscriterium	De volledigheid van alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, ook verantwoord zijn.
	5. Aanvaardbaarheids-criterium	De financiële beheershandelingen passen bij de activiteiten van de gemeente en dat in relatie tot de kosten een aanvaardbare tegenprestatie is overeengekomen.
	6. Leveringscriterium	De juistheid van de ontvangen levering heeft plaatsgevonden.
College van B&W	1. Begrotingscriterium	De financiële handelingen passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting.
	2. Voorwaardencriterium	Voorwaarden in wet- en regelgeving worden nageleefd, zoals subsidievoorwaarden.
	3. Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium	Er een toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt plaats vindt met het oog op het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen (M&O).

De criteria in bovenstaande tabel onder accountant vallen onder het getrouwheidsoordeel van de accountant. De rechtmatigheidsverantwoording beslaat alleen het begrotingscriterium, voorwaardencriterium en M&O-criterium. Er blijft een zekere overlap tussen het doel van de accountantscontrole en het doel van de (verbijzonderde) interne controle. Het is daarom van belang dat afstemming plaatsvindt tussen de accountant over de werkzaamheden van de VIC en de werkzaamheden van de accountant. Uitgangspunt is dat dubbele werkzaamheden en dubbele uitvraag binnen de organisatie zoveel mogelijk worden voorkomen. In de uitvoering van de VIC trachten wij een maximale aansluiting te realiseren tussen de uitgevoerde (verbijzonderde) interne controle en door de extern accountant te verrichten werkzaamheden.

Aandachtspunten

Voor de gemeente onderkennen wij de volgende relevante actualiteiten en aandachtspunten ten aanzien van de rechtmatigheidsverantwoording:

- De komst van de rechtmatigheidsverantwoording stelt eisen aan de procesbeheersing. De ambtelijke organisatie moet aan het college kunnen aantonen dat de rechtmatigheid op orde is. Hiervoor zal het volgende proces worden doorlopen:
 - o Een analyse om te bepalen welke elementen uit het normenkader van invloed zijn op rechtmatigheid;
 - o Een risicoanalyse met betrekking tot significante transactiestromen;
 - o Inzicht in de opzet van het proces, bijvoorbeeld aan de hand van een procesbeschrijving;
 - o Controle van de processen aan de hand van deze punten (systeemgericht of gegevensgericht); en
 - o Een controle op de begrotingsrechtmatigheid (juiste verwerking begrotingswijzigingen en kwalitatieve toelichting verschillen realisatie versus begroting).
- In de Kadernota rechtmatigheid 2023 van de Commissie BBV is als uitgangspunt opgenomen dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is (bruto). Het college en de raad leggen in de financiële verordening (of beleidsnota) vast op welke wijze wordt omgegaan met begrotingsonrechtmatigheden. Hieruit moet blijken hoe afwijkingen in het kader van het uitoefenen van het budgetrecht door de raad worden geïnterpreteerd. Vervolgens zal bij de jaarrekening per overschrijding respectievelijk onderschrijding een analyse moeten worden uitgevoerd in hoeverre deze overschrijding c.q. onderschrijding past binnen het kader van de raad. Overschrijdingen c.q. onderschrijdingen die hier buiten vallen, tellen mee als (netto) fout in de rechtmatigheidsverantwoording. Voor de VIC zal de controle op begrotingsrechtmatigheid een belangrijk speerpunt zijn in de controle.
- In de Kadernota rechtmatigheid 2023 wordt ook aandacht gevraagd voor het beleid inzake Misbruik & Oneigenlijk gebruik. Het college dient een uitspraak te doen in hoeverre het M&O beleid:
 - o Voldoende actueel is en voldoende is afgestemd op de meest recente wet- en regelgeving alsook de praktijk;
 - o Het beleid feitelijk wordt nageleefd; en
 - o De beheersmaatregelen die zijn getroffen ook daadwerkelijk werken.

De VIC zal hier specifiek op toetsen voor 2024.

3 Kaders voor de controle

3.1 Normenkader van de gemeente

Het normenkader wordt vastgesteld door de raad en bestaat uit regelgeving waaraan in het kader van de rechtmatigheid moet worden voldaan. Het normenkader (voor een rechtmatigheidscontrole) betreft de inventarisatie van relevante wet- en regelgeving en bestaat uit externe wetgeving (Europese regelgeving en wettelijke bepalingen) en eigen regelgeving (o.a. verordeningen) waaruit handelingen met financieel gevolg tot stand komen.

In dit kader zijn bij de wettelijke bepalingen alleen de financiële beheershandelingen van belang, zoals bijvoorbeeld Europese aanbestedingsrichtlijnen en niet de wettelijke bepalingen rond bijvoorbeeld de naleving van privacyregels. Uiteraard moet de gemeente deze regels ook naleven, maar bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording spelen deze geen rol.

Voor verordeningen geldt dat alle gemeentelijke verordeningen - voor zover deze bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen - onderdeel uitmaken van het normenkader. Ook andere besluiten van de raad met een kaderstellend karakter en die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen, zijn een verplicht onderdeel van het normenkader (begroting, raadsbesluiten over investeringsvoorstellen, beleidsnota's).

Jaarlijks dient het normenkader te worden geactualiseerd. Het betreft een dynamisch document aangezien gedurende het jaar wijzigingen kunnen optreden in de geldende wet- en regelgeving.

3.2 Normenkader (verbijzonderde) interne controle

Het wettelijke kader voor de (verbijzonderde) interne controle is geregeld in:

Externe kaders:

- Gemeentewet;
- Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO);
- Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV); en
- Kadernota rechtmatigheid.

Interne kaders:

- Beleidskader rechtmatigheid en accountantscontrole (controleprotocol), inclusief normenkader; en
- Interne wet- en regelgeving.

3.3 Toleranties

Goedkeuringstolerantie (getrouwheid)

De goedkeuringstolerantie van de accountant is voorgeschreven in het BADO en wordt gebruikt voor het uiteindelijke oordeel van de accountant. Dit percentage is vastgesteld op 1% van de totale lasten. De goedkeuringstoleranties zeggen iets over de diepgang van de controle.

De volgende goedkeuringstoleranties worden gehanteerd in de accountantscontrole:

Bevindingen	Goedkeurend	Met beperking	Oordeel-onthouding	Afkeurend
<i>Fouten in de jaarrekening (% van de lasten)</i>	≤ 1%	> 1% < 3%	N.v.t.	≥ 3%
<i>Onzekerheden in de controle (% van de lasten)</i>	≤ 3%	> 3% < 10%	≥ 10%	N.v.t.

Verder is in de nota beleidskaders rechtmatigheidsverantwoording 2023 een rapporteringstolerantie voor de accountant opgenomen. Dit betreft 5% van de goedkeuringstolerantie (besluit raad). De rapporteringstolerantie is de grens waarboven fouten aan de raad moeten worden gerapporteerd.

Verantwoordingsgrens (rechtmatigheid)

Voor de rechtmatigheidsverantwoording wordt gewerkt met een verantwoordingsgrens. De verantwoordingsgrens is een door de raad vastgesteld bedrag, waarboven het college de afwijkingen in de rechtmatigheidsverantwoording moet opnemen. De verantwoordingsgrens valt binnen de bandbreedte van 0% tot 3% van de totale lasten van de gemeente, inclusief de dotaties aan de reserves. Voor zowel fouten als voor onduidelijkheden afzonderlijk geldt hetzelfde percentage. Fouten en onduidelijkheden worden niet bij elkaar opgeteld. De verantwoordingsgrens voor gemeente Ommen naar hetgeen is vastgelegd in de nota rechtmatigheidsverantwoording voor 2024 bedraagt 3%.

Rapportagegrens (rechtmatigheid)

De rapportagegrens is de grens waarboven het college afwijkingen die in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen toelicht in de paragraaf bedrijfsvoering. De rapportagegrens is bepaald op € 35.000 en is aan de orde als de verantwoordingsgrens is overschreden.

Materialiteit controle

Voor een efficiënte controle wordt in de uitvoering de laagste van de goedkeuringstolerantie en de verantwoordingsgrens gebruikt. Dat betekent dat de controle uitgevoerd wordt met een tolerantie van 1%.

De uitvoeringsmaterialiteit wordt vastgesteld op 70% van de goedkeuringstolerantie. Met deze grens wordt aangesloten bij een percentage dat door meerdere grote accountantskantoren wordt gebruikt.

In paragraaf 4.1 is dit nader concreet uitgewerkt voor gemeente Ommen.

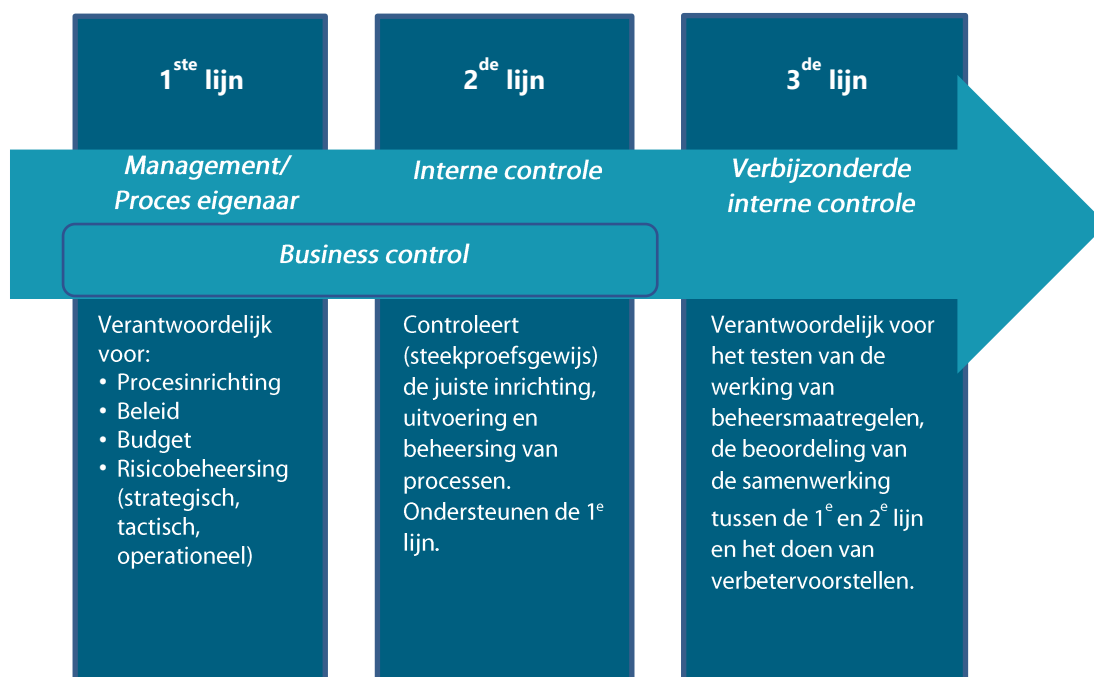
4 Organisatie van interne controle

4.1 Begrip 'interne controle'

Interne controle is een verzamelnaam voor activiteiten die horen bij het beheersen van de beleids- en bedrijfsprocessen. Deze interne beheersing (IB) bestaat uit de uitvoering van de processtappen en de zichtbare interne controle op deze uitvoering (IC). Zo wordt vastgesteld of:

- In opzet sprake is van een goede procesbeschrijving (AO);
- De processen worden uitgevoerd zoals in opzet is beschreven;
- De interne controlemaatregelen conform de vereisten worden uitgevoerd; en
- De uitkomst van het werkproces getrouw of rechtmatig is weergegeven.

Binnen een proces onderkennen wij een drietal lijnen. In schema zijn dit de volgende:



In het schema is te zien dat het uitgangspunt is dat de interne beheersing in de eerste lijn is geborgd en de tweede lijn dit ondersteunt. Business control ondersteunt daarbij de eerste lijn, gebruik makend van de resultaten van de tweede lijn. De derde lijn (VIC) toetst vervolgens de mate waarin de organisatie 'in control' is en geeft een onafhankelijk en objectief oordeel over de AO/IB. Dit interne controle plan richt zich specifiek op de werkzaamheden van de derde lijn.

Een nadere uitwerking van de positie van de VIC binnen de organisatie is opgenomen in bijlage 2.

4.2 Controleaanpak

De controleaanpak is uitgewerkt in bijlage 1. Daarin is een nadere toelichting opgenomen op het volgende:

- Uitgangspunten voor de uitvoering en vastlegging;
- Selectie van de posten en processen die onderdeel uitmaken van de controle;
- Risicoanalyse: hoe wordt de risicoanalyse opgebouwd?; en
- Aanpak van de controle per proces: een nadere toelichting op de werkzaamheden die per proces wordt uitgevoerd.

Vanwege het technische karakter van deze onderwerpen zijn deze in een bijlage opgenomen. Hierna wordt verder ingegaan op de materialiteit (op basis van de kaders uit de paragrafen 3.1 t/m 3.3) en wordt de rapportage en planning toegelicht.

4.3 Materialiteit

In paragraaf 3.3 zijn de kaders voor de toleranties opgenomen. Deze toleranties bepalen de goedkeuringsmaterialiteit (= diepgang controle en marge voor fouten) en de rapporteringstolerantie (= grens waarboven fouten moeten worden gerapporteerd).

De goedkeuringstoleranties (1%) wordt gebruikt voor het uiteindelijke oordeel van de accountant. Voor de uitvoering van de controle (o.a. steekproeven) wordt echter gebruik gemaakt van een lagere grens om zo het risico op (materiële) afwijkingen op totaalniveau (goedkeuringstolerantie) tot een passend laag niveau te brengen. Hierbij speelt mee dat een controle niet integraal plaatsvindt, maar op basis van steekproeven en analyses, waardoor 'ruimte' moet zijn voor onontdekte fouten. De controlestandaarden voor de accountants schrijven daarom - aanvullend op het BADO - ook voor dat bij een controle een uitvoeringsmaterialiteit vastgesteld moet worden (COS 320¹).

De uitvoeringsmaterialiteit wordt vastgesteld op 70% van de goedkeuringstolerantie. Met deze grens wordt aangesloten bij een percentage dat door meerdere grote accountantskantoren wordt gebruikt. Indien de accountant de uitvoeringsmaterialiteit lager vaststelt, zal de uitvoeringsmaterialiteit van de accountant moeten worden gevolgd.

Dit geeft op basis van de begroting 2024 de volgende materialiteit:

Materialiteit	Grondslag (in €)	Tolerantie (in €)
Lasten (incl. toevoegingen aan de reserves)	68.667.000	
Goedkeuringstolerantie		
<i>Getrouwheid (accountant)</i>		
- Fouten	1%	686.670
- Onzekerheden	3%	2.060.010
Verantwoordingsgrens		
<i>Rechtmatigheid (college)</i>		
- Fouten	3%	2.060.010
- Onduidelijkheden	3%	2.060.010

De controle zal initieel worden ingericht gebruik makend van de bovenstaande materialiteit. De goedkeuringstolerantie stellen we (lager) vast op € 686.000. Door de materialiteit voorzichtig in te schatten, wordt het risico beperkt dat achteraf meer werk gedaan moet worden. Na het sluiten van de boeken zal een evaluatie gedaan worden in hoeverre deze materialiteit aansluit bij de realisatie.

De uitvoeringsmaterialiteit (= wordt gebruikt voor de uitvoering van de controle) is een afgeleide van de goedkeuringsmaterialiteit en bedraagt € 480.000 (70% van € 686.000).

4.4 Single information, Single audit (SiSa)

Gemeenten kunnen extra geld krijgen om specifiek beleid van de Rijksoverheid uit te voeren. Dit zijn specifieke uitkeringen. Daarbij dienen gemeenten jaarlijks aan de Rijksoverheid te melden of en hoe ze deze middelen hebben besteed. De verantwoording over de besteding van deze middelen verloopt via de Single information, Single audit (SiSa) systematiek. Dit betekent eenmalige informatieverstrekking, eenmalige accountantscontrole. Deze verantwoording dient als bijlage bij de jaarstukken te worden opgenomen en wordt jaarlijks geactualiseerd.

De te verantwoordingen SiSa-regelingen worden jaarlijks in december van het lopende boek- en kalenderjaar geactualiseerd.

¹ Deze regeling behandelt de verantwoordelijkheid van de accountant met betrekking tot het toepassen van het begrip materialiteit bij de planning en uitvoering van een controle van financiële overzichten.

Het uitgangspunt is dat de controle van de SiSa-bijlage met dezelfde materialiteit kan geschieden als voor de jaarrekening, maar dat vanuit SiSa aanvullende werkzaamheden worden verwacht, zoals de risicoanalyse per regeling, de voorgeschreven deelwaarnemingen boven € 125.000 en de werkzaamheden ten aanzien van de nulverantwoording. Deze extra werkzaamheden kunnen leiden tot rapportagewaardige bevindingen die mogelijk de jaarrekeningtolerantie (materialiteit) overschrijden.

Per SiSa-regeling wordt - mede op basis van de omvang van de regeling - beoordeeld of deze als zijnde deelwaarneming in de (verbijzonderde) interne controle zal worden betrokken.

4.5 Rapportering

De VIC werkzaamheden over het eerste halfjaar worden uitgevoerd in de periode juli tot en met september ter voorbereiding op de interim-controle van de accountant. In oktober wordt door de VIC voor het eerst gerapporteerd over de procesbeheersing voor de materiële processen. Dit zal initieel teruggekoppeld worden naar de procesbeheerders, om deze uiteindelijk samen te voegen in een rapportage aan het management. In de rapportage worden onder meer eventueel gebleken tekortkomingen als bevindingen opgenomen. De tussentijdse rapportage geeft een beeld van de kwaliteit van de procesbeheersing.

De controle over de uitvoering van de werkzaamheden in het tweede halfjaar vindt plaats in de periode november tot en met februari, voorafgaand aan de jaarrekeningcontrole van de accountant. Deze rapportage zal meer gericht zijn op de financiële rechtmatigheid. In deze rapportage worden de uitkomsten gedeeld van de financiële rechtmatigheidscontrole, de geconstateerde fouten en de evaluatie van de fouten. Afsluitend wordt een conclusie getrokken in hoeverre de gemeente rechtmatig gehandeld heeft in het boekjaar.

De rapporten worden aangeboden aan het management en dienen vervolgens als verantwoording aan het college. Op basis van deze uitkomsten wordt door de (verbijzonderde) interne controle de (concept) rechtmatigheidsverantwoording en paragraaf bedrijfsvoering voor het onderdeel rechtmatigheidsverantwoording opgesteld, ingevoegd in de (concept) jaarstukken en met het college afgestemd.

Het controledossier, de (verbijzonderde) interne controle rapportage, de rechtmatigheidsverantwoording en de paragraaf bedrijfsvoering voor het onderdeel rechtmatigheidsverantwoording opgesteld en ter controle aan de accountant aangeboden. De accountant toetst vervolgens in hoeverre de rechtmatigheidsverantwoording getrouw is.

4.6 Tijdsplanning

In de volgende tabel wordt de planning van het VIC proces uitgewerkt:

	Periode	Actie	Betrokken medewerker(s)
Fase 1 - Interim-controle	Juni	Opstellen interne controleplan, inclusief uitvoeringsplan	VIC, Business Controller
	Juli	Vaststellen controleplan	College van Burgemeester en Wethouders
	Juni t/m Augustus	Actualisatie normenkader en toetsingskader	VIC, Cluster Concern & Ondersteuning
	Juli t/m Augustus	Analyse processen middels actualisatiegesprek per proces (opzet)	VIC, Proceseigenaren, Senior medewerkers binnen het proces, Business Controller
	Juli t/m september	Uitvoering (verbijzonderde) interne controle over 1 ^e halfjaar 2024.	VIC, Business Controller, Proceseigenaren

	Periode	Actie	Betrokken medewerker(s)
		Opzet, bestaan en werking van de materiële processen	
	Oktober	Eerste rapportage interne controle (procesbeheersing)	VIC
	November	Interim-controle accountant: - Opzet en bestaan materiële processen; en - Review deelwaarnemingen.	VIC, Accountant
	November	Bespreking eerste rapportage interne controle (procesbeheersing)	VIC, Business Controller, Financial Controller, Coördinatorenoverleg
Fase 2 - Jaarrekeningcontrole	November t/m Februari	Uitvoering (verbijzonderde) interne controle over 2 ^e halfjaar 2024. Werking van de materiële processen	VIC, Business Controller, Proceseigenaren
	Februari - Maart	Tweede rapportage interne controle (financieel in control)	VIC
	Maart	Bespreking tweede rapportage interne controle (procesbeheersing)	VIC, Business Controller, Financial Controller, Coördinatorenoverleg
	April t/m Mei	Afronding controle door accountant - Ondersteuning accountant zodat deze de controle zo efficiënt mogelijk kan uitvoeren	VIC

Bijlage 1: Het controleproces nader toegelicht

In deze bijlage is de controleaanpak voor een proces uitgewerkt.

1. Uitgangspunten uitvoering en vastlegging

Belangrijke uitgangspunten van de controleaanpak zijn:

- **Integratie.** Zoveel mogelijk controles in de processen integreren;
- **Accountantscontrole.** Maximale aansluiting zoeken bij de accountantscontrole, zodat de controle efficiënt verloopt en de belasting voor de organisatie wordt beperkt;
- **Vastlegging.** Controles worden zichtbaar vastgelegd, zodat deze ook in een accountantscontrole kunnen worden gebruikt. Onderliggende documenten worden zoveel mogelijk digitaal vastgelegd (bijvoorbeeld subsidiebeschikkingen, facturen etc.);
- **Controls.** Zoveel mogelijk applicatie controls vastleggen met printscreens;
- **Lijstwerk.** Aantonen van de betrouwbaarheid van het lijstwerk;
- **Aansluiting.** Duidelijke aansluiting tussen de controlestukken en de financiële administratie; en
- **Spreading.** Een aantal controles worden uitgevoerd in het voorjaar om de werklast gedurende het jaar te verdelen en voldoende spreading over het jaar te realiseren.

2. Significante posten en processen

Wij toetsen jaarlijks de kwaliteit van de opzet, het bestaan (de invoering) en de werking van de belangrijkste interne controlemaatregelen voor alle significante (materiële) financiële bedrijfsprocessen en financiële bedrijfsprocessen met een hoog inherent risico. Een bedrijfsproces is in dit verband een afgebakend geheel van eenduidige maatregelen van administratieve organisatie en interne controle.

Op grond van de hierboven gestelde goedkeuringstolerantie kan worden bepaald welke processen als financieel kritisch worden aangemerkt. Hierbij is met name de omvang in termen van bedragen van belang:

- **Omvang van de post en onderliggend proces.** Object van de controle is de verantwoording in de jaarrekening. Dat betekent dat primair het niveau van de balans en van de baten en lasten van belang zijn voor deze grens. In de praktijk onderkennen we de stromen zoals deze in de IV3-matrix worden gerapporteerd.

3. Gemeentebrede risicoanalyse

Naast identificatie van de relevante processen op basis van omvang, wordt een analyse gedaan op het risico dat er een (materiële) fout zit in een bepaalde post van de jaarrekening. De omvang is een randvoorwaarde. Processen die qua financiële omvang groter zijn dan de uitvoeringsmaterialiteit zijn in de basis materieel: in deze processen is een afwijking van materieel belang mogelijk. Of anders gezegd: processen met een financiële omvang die kleiner is dan de uitvoeringsmaterialiteit, kunnen geen afwijking van materieel belang veroorzaken (daarbij rekening houdend met een volledigheidaspect).

Vervolgens is het van belang in hoeverre een post/proces een inherent risico kent of er significante risico's bestaan en in hoeverre deze zaken intern beheerst worden:

- Inherent risico op onjuistheden. Het risico op fouten in een post, zonder dat er controle of beheersing op plaatsvindt. Dit hangt veelal samen met het volgende:
 - o Complexiteit van de regelgeving: complexe regelgeving geeft inherent een hogere kans op een afwijking;
 - o Bevindingen van voorgaand boek- en kalenderjaar;
 - o Wijzigingen in wet en regelgeving;
 - o Mate waarin IT-hulpmiddelen worden benut;
 - o Eventuele andere overwegingen (bijv. politieke focus).
- Significant risico. Verder wordt beoordeeld in hoeverre er sprake is van een significant risico op afwijkingen binnen een proces, bijvoorbeeld vanwege:
 - o Eventueel andere overweging (bijv. politieke focus);

- Macro-economische factoren, zoals een crisis.
- Controlerisico. Is het risico dat een onjuistheid niet wordt voorkomen of tijdig ontdekt en hersteld door de interne beheersingsmaatregelen van de organisatie. Hierin onderscheiden we de volgende mogelijkheden:
 - Nee: er zijn geen effectieve beheersmaatregelen;
 - Ja, met opmerkingen: er zijn effectieve beheersmaatregelen die deels borgen dat de financiële beheershandelingen getrouw en rechtmatig verlopen. Echter dekken de beheersmaatregelen het risico niet volledig af: er zijn aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden nodig;
 - Ja: er zijn beheersmaatregelen die het risico op een afwijking van materieel belang waarborgen en deze zijn naar verwachting effectief.

Op basis van deze analyse wordt de aanpak per post/proces bepaald. Hoe hoger de omvang en het risico, hoe hoger de steekproeven zullen zijn. En omgekeerd: als er een laag risico bestaat en de beheersing op orde is (controlerisico laag) is een lagere steekproef nodig.

Deze inschatting zal na de interim-controle en bij de jaarrekeningcontrole worden geactualiseerd, zodat bij de jaarrekeningcontrole een conclusie op procesniveau kan worden getrokken. De analyse van significante posten en processen is opgenomen in bijlage 3.

4. Aanpak controle per proces

Jaarlijks starten we met de actualisering van de significante posten en processen en de risicoanalyse. Vervolgens worden per proces de opzet, het bestaan en de werking van de AO/IC beoordeeld. Met de (verbijzonderde) interne controle wordt gekeken naar de *opzet (hoe staat het op papier)*, *het bestaan (wat is er werkelijk)* en de *werking (toetsing)* van de beheersingsmaatregelen op procesniveau. De uitvoering van een (verbijzonderde interne controle) op een bedrijfsproces zal plaatsvinden in vijf verschillende fases, namelijk:

Fase 1: Het in kaart brengen van het proces (opzet)

In deze fase wordt het proces in kaart gebracht door een (beknopte) procesbeschrijving op te stellen of te actualiseren. De procesbeschrijvingen worden gebruikt voor het beschrijven van de te verrichten activiteiten c.q. handelingen, de daarbij betrokken (verantwoordelijke) functionarissen en de in- en uitgaande informatiestromen van het proces. De beschrijving is gericht op de AO/IB. Het streven is om de processen niet te gedetailleerd te beschrijven. Wel zal de essentie van de processen worden vastgelegd.

Fase 2: Risicoanalyse en controle opzet

Risico-inschatting is een (continue) proces waarin de organisatie zich bezighoudt met het identificeren en analyseren van risico's (zowel interne als externe risico's). In de risicoanalyse staat de volgende vraag centraal: "Wat kan er fout gaan in het proces met financiële (nadelige) gevolgen?"

In deze fase wordt de procesbeschrijving met de belangrijkste functionarissen geactualiseerd en worden de functionarissen gevraagd aan te geven wat de belangrijkste risico's binnen het proces zijn en hun visie op de deze risico's.

In boek- en kalenderjaar 2024 wordt per proces met de proceseigenaren een gesprek gepland om de risico's en beheersmaatregelen binnen een proces te beoordelen en de risicoanalyse te actualiseren. Fase 1 en fase 2 worden hiermee in één sessie samengevoegd.

Fase 3: Lijncontrole (bestaan)

Om vast te stellen of het proces in werkelijkheid ook verloopt zoals in de opzet is beschreven, wordt een lijncontrole uitgevoerd. Dat betekent dat het proces van start tot afronding integraal wordt doorlopen.

Het doel van de lijncontrole is vast te stellen of de procesbeschrijvingen juist zijn en dat de in de eerste fase geïdentificeerde controlemaatregelen daadwerkelijk bestaan. Eventueel worden aanvullend op de lijncontrole testwerkzaamheden op de belangrijkste interne beheersingsmaatregelen uitgevoerd.

Fase 4: Testwerkzaamheden (werking)

Op basis van de lijncontrole wordt bepaald welke beheersmaatregelen ook daadwerkelijk kunnen worden getoetst. Voor een beheersmaatregel is daarbij het volgende van belang:

- In hoeverre is het een routinematige handeling?
- Welke altijd op dezelfde wijze werkt / wordt uitgevoerd (gedurende de verslagperiode)?
- Zijn er vastleggingen waarmee de werking kan worden vastgesteld?

Door het uitvoeren van testwerkzaamheden kan een oordeel worden gegeven over de werking van deze interne beheersingsmaatregelen. Binnen procesgericht controleren onderkennen wij de volgende strategieën:

- **Systeemgerichte controle.** Testen van beheersmaatregelen, op basis van analyse van het proces (opzet en bestaan) wordt bepaald in hoeverre beheersmaatregelen bestaan binnen het proces waarop kan worden gesteund. Indien effectieve beheersmaatregelen bestaan binnen het proces (minimaal 2 voor een specifiek risico), kan worden gekozen voor controle van de effectiviteit van beheersmaatregelen;
- **Gegevensgerichte werkzaamheden.** Deze werkzaamheden worden uitgevoerd om afwijkingen van materieel belang op beweringniveau (richting) te ontdekken en omvatten detailcontroles van transactiestromen, posten in het financiële overzicht en onderdelen van de toelichting bij het financiële overzicht alsmede gegevensgerichte cijferanalyse. Gegevensgerichte werkzaamheden worden uitgevoerd om in te kunnen spelen op het ingeschatte risico van een afwijking van materieel belang. Deze methode wordt gevolgd indien blijkt dat niet op beheersingsmaatregelen kan worden gesteund. Om de werking van de procesgang vast te stellen wordt, in geval niet gesteund kan worden op interne beheersingsmaatregelen, een **transactiegerichte test** uitgevoerd (gegevensgericht). Hierbij wordt vastgesteld dat voor het proces de relevante transacties werken conform verwachting en deze juist en volledig in de financiële administratie worden verwerkt.

De doelstelling van het uitvoeren van systeemgerichte werkzaamheden is beoordelen of een interne beheersingsmaatregel gedurende het hele boek- en kalenderjaar effectief heeft gewerkt.

Het doel van een gegevensgerichte detailcontrole is om afwijkingen van materieel belang op beweringniveau te ontdekken.

Omdat regelmatig blijkt dat de interne beheersingsmaatregelen niet alle (specifieke) risico's afdekken, kunnen beide doelstellingen (werking beheersingsmaatregel en afwijkingen op beweringniveau) tegelijkertijd worden bereikt door onderzoek van de interne beheersingsmaatregelen en gegevensgerichte detailcontrole van dezelfde transacties, ook wel bekend als de "dual-purpose test": hierbij wordt een transactie(stroom) getest op effectiviteit van beheersing en worden gegevensgerichte detailcontroles uitgevoerd.

Voor een transactiegerichte test geldt hetzelfde: hierbij wordt vastgesteld dat voor het proces de relevante transacties werken conform verwachting en deze juist en volledig in de financiële administratie worden verwerkt. Hiermee kan de omvang van de aanvullende gegevensgerichte controle worden beperkt.

Voor een systeemgerichte controle is de mate (aantal) waarin een interne beheersingsmaatregel wordt uitgevoerd bepalend voor het aantal testen dat zal worden uitgevoerd. Voor een transactiegerichte test is de mate van optreden van de procesgang bepalend voor het aantal deelwaarnemingen. Om een dual-purpose test uit te voeren, wordt de hoogste van beiden genomen.

Bij detailcontroles (gegevensgerichte controle) wordt waar mogelijk gebruikt gemaakt van key-items, waarbij de grootste transacties als key-item zal worden geselecteerd (om zo veel mogelijk zekerheid te verkrijgen over de verantwoorde bedragen). De toereikendheid van de aantallen voor de gegevensgerichte controle moeten in overleg met de accountant worden bepaald.

Steekproeven

De belangrijkste methoden voor het trekken van steekproeven zijn aselechte trekking, systematische trekking en willekeurige trekking. De steekproeven zullen overwegend aselekt worden getrokken op basis van een eurosteekproef, waarbij tendentie in de selectie dient te worden vermeden. Hierbij wordt rekening gehouden met voldoende spreiding van de waarnemingen over het boek- en kalenderjaar en het feit dat alle euro's onderdeel zijn van de steekproef (gelijke kans op selectie).

In een aantal processen worden interne controlewerkzaamheden al standaard uitgevoerd op grond van organisatorische overwegingen. Voorbeelden hiervan zijn het bijhouden van het standenregister en het opstellen van aansluiting tussen de financiële administratie en de salarisadministratie door de adviseur interne controle / kwaliteit.

Fase 5: Evaluatie en vastlegging

In de laatste fase van de uitgevoerde interne controle vindt de evaluatie van de interne beheersingsmaatregelen binnen het proces plaats en wordt de rapportage gevuld. Deze evaluatie wordt door de VIC als interne auditor in de rapportage vastgelegd, zodat daarmee een beeld van de procesbeheersing kan worden verkregen.

Geconstateerde financiële fouten kunnen in drie categorieën worden ingedeeld:

- **Structurele fouten.** Dit zijn fouten waarvan de oorzaak bekend is, zodat de financiële gevolgen zijn door te rekenen en te herstellen. Als die analyse van de gevolgen van de gevonden foutoorzaak voldoende fouten boven tafel haalt, is extrapolatie niet meer nodig;
- **Incidentele fouten.** Van deze fouten is de oorzaak niet bekend, zodat de accountant rekening moet houden dat zij zich in de gehele massa kunnen voordoen. Extrapolatie is daarom nodig; en
- **Unieke fouten.** Deze fouten zijn van dien aard dat ze verder niet in de massa voorkomen. In feite zijn het fouten die zich eenmalig voordoen. Aangetoond moet worden dat de oorzaak van de fout zodanig van aard is dat deze ook daadwerkelijk niet meer voorkomt. Extrapolatie is niet nodig.

Er wordt altijd uitgezocht hoe de fout is ontstaan. Dit kan bijvoorbeeld door het uitvoeren van een aanvullende steekproef of het inkaderen van de massa waarin de fout kan plaatsvinden.

Als de fout is ontstaan in het boek- en kalenderjaar waarover verantwoording moet worden afgelegd, kan deze vaak worden hersteld. Als de fout in een opvolgend boek- en kalenderjaar wordt geconstateerd, dan moet na het herstellen van de fout deze alsnog worden meegenomen in de foutenevaluatie

Als de extrapolatie van incidentele fouten leidt tot een onacceptabel grote financiële (hoger dan de tolerantie) fout, dan wordt aanvullend onderzoek uitgevoerd. De steekproef wordt uitgebreid op het aspect van de geconstateerde fout.

Geconstateerde onrechtmatigheden kunnen vaak worden hersteld door het college of de raad. De volgende methodes zijn beschikbaar:

- De raad is bevoegd om een voorwaarde buitenwerking te stellen. Deze voorwaarde heeft geen interne en externe werking en leidt niet tot een rechtmatigheidsfout;
- De raad is bevoegd om een werkwijze goed te keuren. Bijvoorbeeld als subsidieaanvragen niet tijdig zijn ingediend maar toch zijn behandeld kan de raad besluiten dat dit rechtmatig is. Deze procedure heet de indemniteitsprocedure;
- Op basis van een hardheidsclausule kan het college bevoegd zijn om per geval een onrechtmatigheid goed te keuren. Het college kan dit enkel voor specifieke gevallen en mag niet een gehele massa goedkeuren, dit recht is voorbehouden aan de raad.

Deze mogelijkheden bestaan voor afwijkingen op eigen regelgeving (door de raad bepaald). Voor afwijkingen van externe regelgeving (o.a. aanbestedingen) is dit niet mogelijk.

Bijlage 2: Verbijzonderde Interne Controle functie

In deze bijlage is de (verbijzonderde) interne controle functie uiteen gezet.

1. Inleiding

In deze bijlage behandelen wij de inhoud van de verbijzonderde interne controle functie. Wij gaan achtereenvolgens in op de rollen en verantwoordelijkheden, waarom verbijzonderde interne controle, het normenkader van de verbijzonderde interne controle, de samenhang tussen de interne controle en de externe controle en de positionering van de VIC functie.

De informatie uit de interne controles en de inbedding van de interne controlemaatregelen in de organisatie helpen om de kwaliteit van de bedrijfsvoering (verder) te verbeteren.

2. Rollen en verantwoordelijkheden

Het college is verantwoordelijk voor de getrouwheid en rechtmatigheid van de jaarrekening alsook voor het daaraan ten grondslag liggende (financiële) beheer.

De opdrachtverstrekking aan de accountant vindt plaats door de raad. De raad stelt in het controleprotocol het normenkader, de goedkeurings- en rapportagetoleranties vast.

De accountant controleert de jaarrekening en verstrekt een verklaring waarin hij een oordeel geeft over het getrouwe beeld. De accountant is verantwoordelijk voor een degelijke en begrijpelijke onderbouwing van zijn oordeel in het verslag van bevindingen. De accountant rapporteert zijn constatering aan de raad.

De raad heeft bij het vaststellen van de jaarrekening de mogelijkheid om met betrekking tot bepaalde onrechtmatigheden een indenniteitsprocedure te starten. Indien onrechtmatigheden voortkomen uit eigen regelgeving heeft de raad de bevoegdheid om bij voldoende uitleg deze onrechtmatige handelingen achteraf te sanctioneren. Indien de regel goed is maar de naleving onvoldoende is de raad verantwoordelijk om het college op te dragen maatregelen te nemen die een adequate naleving verzekeren.

Het college is verantwoordelijk voor de getrouwheid en de rechtmatigheid van de uitvoering van het financiële en niet-financiële beheer. Het college moet zodanige maatregelen treffen dat de getrouwheid en rechtmatigheid van de complete uitvoering is gewaarborgd. Een onderdeel hiervan is het laten opstellen van het normenkader en toetsingskader. Het college legt verantwoording af aan de raad over de uitvoering van de werkzaamheden / werkprocessen en adequate vastlegging hiervan. Het college geeft een schriftelijke bevestiging af aan de accountant waarin het college verklaart de juiste en volledige informatie te verstrekken en de zaken benoemt die in het kader van de getrouwheid en rechtmatigheid van belang kunnen zijn.

3. Waarom verbijzonderde interne controle?

Het in beeld brengen van de procesrisico's en beheersingsmaatregelen zijn de basis voor een effectieve en efficiënte uitvoering van de (verbijzonderde) interne controle.

Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen 'interne controle' en '(verbijzonderde) interne controle'.

Interne controle

De basis van de interne controle is een goede administratieve organisatie en daarin ingebouwde interne beheersing. Elke proceseigenaar binnen de gemeente heeft inzicht nodig in "wat kan er fout gaan in mijn proces" en "welke maatregel heb ik getroffen om te voorkomen dat deze fout wordt gemaakt". Het management zorgt ervoor dat de procesinrichting en het risicomanagement in de uitvoering van het proces zichtbaar en aantoonbaar is. Het management zal voor de uitvoering van het proces medewerkers inschakelen. In de sturingsvisie worden (daarvoor) de rollen van proceseigenaar, procesmanager en budgethouder beschreven. Deze interne controle in de eerste lijn moet in het werkproces zijn geborgd. Dit betekent niet dat alle afdelingen jaarlijks controles op basis van een steekproef moeten uitvoeren. In het werkproces moeten de beheersmaatregelen zijn ingeregeld. De uitvoering van de beheersmaatregel dient zichtbaar te worden vastgelegd.

Naast interne controle in de eerste lijn is er ook interne controle in de tweede lijn. De tweede lijn wordt gevormd door *interne controlemedewerkers*². Zij controleren (steekproefsgewijs) de juiste inrichting, uitvoering en beheersing van de processen. Deze controle richt zich met name op het toetsen van de financiële uitkomsten van de processen en voert werkzaamheden uit om de volledigheid van de opbrengstenverantwoording en juistheid van de kostenweergave vast te stellen. De interne controlemedewerkers bespreken de resultaten met de eerste lijn en doen verbetervoorstellen over de inrichting en uitvoering van processen. De interne controlemedewerkers zijn in principe niet betrokken bij de uitvoering van de processen. Zij werken wel nauw samen met de eerste lijn.

(Verbijzonderde) interne controle

Naast de interne controle is de (verbijzonderde) interne controle (VIC) te onderkennen. De (verbijzonderde) interne controle heeft als doel om vast te stellen dat processen worden beheerst, maar ook om tekortkomingen in de procesbeheersing en de uitvoering tijdig te onderkennen zodat tijdig actie kan worden ondernomen om correcties door te voeren.

De VIC toetst waar mogelijk systeemgericht: de kwaliteit van de opzet, de invoering (het bestaan) en de werking van de belangrijkste interne controlemaatregelen voor alle significante processen. (In eerste instantie is de controle gericht op processen met een grote(re) financiële omvang). De controle is mede op basis van de rapportages van de interne controlemedewerkers (2^e lijn) en eigen onderzoek. De interne auditor beoordeelt ook de samenwerking tussen de eerste en tweede lijn en doet verbetervoorstellen.

De uitkomst van de audit is een rapport aan het college waarin met name wordt ingegaan op de getrouwheid en rechtmatigheid van de uitvoering van de processen. Op basis van dit rapport stelt het college een rechtmatigheidsverantwoording vast en biedt die aan de raad aan.

De VIC richt zich voornamelijk op de zogenaamde getrouwheid van de informatieverstrekking en de rechtmatigheid van (financiële) beheerhandelingen. Dit betekent dat de VIC vooral gericht is op het vaststellen van bijdragen aan:

- Het juist gebruiken van gedelegeerde bevoegdheden;
- Het opvolgen van wet- en regelgeving, gemeentelijke verordeningen, voorschriften, instructies, procedures;
- Betrouwbaarheid (juistheid, volledigheid, tijdigheid) en rechtmatigheid van transacties en de daarbij behorende gegevensverwerking;
- Betrouwbaarheid (juistheid, volledigheid, tijdigheid) en rechtmatigheid van informatievoorziening en verantwoordingrapportages;
- Te waarborgen dat wij onze processen beheersen en financiële risico's voldoende zijn afgedekt door adequate beheersmaatregelen;
- Te waarborgen dat de interne beheersmaatregelen werken;
- Aanbevelingen te kunnen geven voor het verbeteren van de kwaliteit van de processen.

De (verbijzonderde) interne controle richt zich daarbij (ook) op:

- De eerste lijn én tweede lijn van interne controle;
- IT-audit. De focus gericht op de algemene IT-beheersmaatregelen en beheersmaatregelen in de afzonderlijke applicaties.

Het primaire doel is het verbeteren van de kwaliteit van de bedrijfsvoering, de informatie uit de interne controles en de inbedding van de interne controlemaatregelen in de organisatie helpen om de kwaliteit van de bedrijfsvoering te verbeteren.

² Dit kunnen ook externen zijn die op specifieke onderdelen bijdragen aan de interne controle, bv IT, fiscaliteiten, informatiebeveiliging.

Het secundaire doel is een maximale aansluiting te realiseren tussen de werkzaamheden van de externe accountant en de (verbijzonderde) interne controle zodat de accountant optimaal gebruik kan maken van de werkzaamheden van de (verbijzonderde) interne controle functie.

De uitvoering van de interne (lijn)controles zijn in 2024 in voorkomende gevallen nog onvoldoende om op te kunnen steunen. Daarom zijn de werkzaamheden van de VIC nog overwegend gegevensgericht. Ook de accountant heeft in de voorgaande jaren de controles gegevensgericht uitgevoerd. Ons doel is om de (lijn)controles te versterken en te verbreden (naar meer processen).

4. Samenhang (verbijzonderde) interne controle en externe (accountants)controle

Een doelstelling van gemeente Ommen betreft een maximale aansluiting te realiseren tussen de uitgevoerde (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden en de door de accountant te verrichten (externe) werkzaamheden. Daarom is het belangrijk om onze accountant als adviseur te betrekken bij de aanpak van de VIC en de uitvoering van de VIC, waarbij het college de eigen verantwoordelijkheid blijft houden.

Volgens de nadere voorschriften controle en overige standaarden (NV COS) toetst de accountant jaarlijks de kwaliteit van de opzet, de invoering (het bestaan), en de werking van de belangrijkste interne controlemaatregelen voor alle significante financiële bedrijfsprocessen.

De mate waarin de accountant gebruikmaakt van de werkzaamheden van de VIC in het kader van de (verbijzonderde) interne controle is afhankelijk van:

- De mate waarin de organisatorische positie en relevante beleidslijnen en procedures van de interne auditfunctie de objectiviteit van de interne auditors ondersteunen;
- Het competentieniveau van de interne auditfunctie; en
- De wijze waarop de interne auditfunctie een systematische en gedisciplineerde benadering hanteert, inclusief kwaliteitsbeheersing (o.a. reviewfunctie).

Het is aan de accountant om een keus te maken in het gebruik van de VIC-functie. Daarbij zijn 3 varianten mogelijk in het gebruikmaken van de werkzaamheden van de verbijzonderde interne controle door de accountant:

1. Steunen op de VIC, conform Standaard 610 (COS);
2. Deels gebruik maken van de werkzaamheden van de VIC, door de VIC als verlengstuk te gebruiken (voorbereiden, organiseren, verzamelen);
3. Niet steunen op de werkzaamheden van de VIC.

De controle van de accountant vindt plaats op basis van variant 2. Het al dan niet op basis van COS 610³ gebruik maken van de VIC is een inschatting / keuze van de externe accountant. Accountantskantoren zijn erg terughoudend in het gebruikmaken van COS 610. In het gemeentelijke landschap komt dit niet of nauwelijks voor.

5. Positionering VIC

De (verbijzonderde) interne controle functie bij gemeente Ommen is primair belegd bij het cluster Concern & Ondersteuning. Daarbij heeft de VIC-functie - organisatorisch gezien - een onafhankelijke positie. De VIC is onafhankelijk in houding en zijn er geen belemmeringen opgelegd om indien nodig te rapporteren aan de directie en het college.

Voor een adequate uitvoering van de (verbijzonderde) interne controle functie dient aan de volgende randvoorwaarden te worden voldaan:

- Onafhankelijke positie van interne controle functie;
- Geen belemmeringen opgelegd door het bestuur of management;

³ In deze regeling staat beschreven hoe je als accountant moet handelen wanneer je gebruikmaakt van de werkzaamheden van een interne auditfunctie.

- Vaktechnische bekwaamheid van de interne controleur (uitvoering getrouwheids- en rechtmatigheidswerkzaamheden);
- Inhoudelijke deskundigheid van interne controleur met betrekking tot het object van onderzoek; en
- Zorgvuldigheid in de uitvoering van de (dagelijkse) werkzaamheden: planning, begeleiding, beoordeling en vastlegging.

6. Invulling VIC 2024

De aanpak en uitvoering is momenteel en vooralsnog tot en met augustus 2024 belegd bij E&M Consultants. Hiermee is de vaktechnische bekwaamheid, de deskundigheid en zorgvuldigheid geborgd. Deze medewerkers hebben een opleiding gevolgd in de accountancy, verder functioneert een RA op het controleteam. Deze functionarissen hebben veel ervaring met zowel externe als interne controle bij gemeenten.

Met ingang van boek- en kalenderjaar 2024 is de Business Controller van de gemeente Ommen betrokken bij de uitvoering van de (verbijzonderde) interne controle. Daarbij wordt de Business Controller intern door E&M Consultants opgeleid met als doel de volledige (verbijzonderde) interne controle aan de Business Controller over te dragen.

Bijlage 3: Overzicht significante processen

Processen		Inherent risico								Conclusie	Materieel?	RMV?	Ondedeel VIC?
		Complexe wet- en regelgeving?	Hoog aantal transacties?	Bij waardering sprake van schattingen/subjectiviteit?	Bevindingen voorgaand jaar?	M&O-beleid: niet geformaliseerd in een nota?	Frauderisicoanalyse?	Mutatie werkprocessen?	Bestuurlijke/ambtelijke focus?				
Opbrengsten:													
1.1	Algemene uitkering	Ja	Nee	Nee	Nee	-	Nee	Nee	Ja	Laag	Ja	Nee	Ja
1.2	Belastingen	Nee	Ja	Nee	Nee	Gematigd	Nee	Nee	Nee	Laag	Ja	Nee	Ja
1.3	Omgevingsvergunningen	Ja	Nee	Nee	Nee	Streng	Nee	Ja	Ja	Hoog	Ja	Ja	Ja
1.4	Huren en pachten	Nee	Nee	Nee	Nee	-	Nee	Nee	Nee	Laag	Ja	Nee	Ja
Kosten:													
2.1	Financiën 1)	Nee	Ja	Nee	Nee	-	Nee	Nee	Nee	Laag	Ja	Ja	Ja
2.2	Inkoop- en factuurverwerking (incl. betalingsverkeer)	Nee	Ja	Nee	Nee	Gematigd	Nee	Nee	Ja	Hoog	Ja	Ja	Ja
2.3	Aanbestedingen	Ja	Ja	Nee	Ja	Streng	Nee	Nee	Ja	Hoog	Ja	Ja	Ja
2.4	Personeel	Ja	Ja	Nee	Nee	Basis	Nee	Nee	Nee	Laag	Ja	Nee	Ja
2.5	Uitkeringen in geld (participatiewet, bijstand etc.)	Ja	Ja	Nee	Nee	Streng	Nee	Nee	Ja	Hoog	Ja	Ja	Ja
2.6	WMO (incl. PGB)	Ja	Ja	Nee	Ja	Streng	Nee	Nee	Ja	Hoog	Ja	Ja	Ja
2.7	Jeugdzorg (incl. PGB)	Ja	Ja	Nee	Ja	Streng	Nee	Nee	Ja	Hoog	Ja	Ja	Ja
2.8	Grondexploitatie	Nee	Nee	Ja	Ja	-	Nee	Nee	Ja	Hoog	Ja	Nee	Ja
2.9	Subsidieverstrekingen	Nee	Nee	Nee	Nee	Gematigd	Nee	Nee	Nee	Midden	Ja	Ja	Ja
2.10	Verbonden partijen	Nee	Nee	Nee	Nee	-	Nee	Nee	Nee	Laag	Ja	Nee	Ja

Materieel:

Omvang bepaald op basis van primitieve begroting van 2024, zijnde 1% van totaal lasten en dotatie reserves ad. 686.000 euro.
Ervaring leert dat materialiteit op deze wijze voorzichtig is bepaald.

Toelichting:

- 1) Betreft onderdelen: memorialen, begroting & begrotingswijzigingen, treasury.
- 2) Kolom 'RMV' geeft aan of proces van belang is voor de rechtmatigheidsverantwoording.