

Intern Controleplan

Verbijzonderde Interne Controle als basis voor de
collegeverantwoording over de rechtmatigheid

Inhoudsopgave

1. Inleiding.....	4
2. De controle piramide en de verbijzonderde interne controle	4
2.1. <i>Positie en doel van de VIC</i>	4
2.2. <i>Samenwerking met de extern Accountant.</i>	6
3. Kaders interne controle.....	7
4. Rollen en verantwoordelijkheden stakeholders	8
4.1. <i>Stakeholders en rolverdeling</i>	8
4.2. <i>Het college en het COO</i>	9
4.3. <i>De auditcommissie</i>	10
4.4. <i>De gemeenteraad</i>	10
4.5. <i>De accountant</i>	11
4.6. <i>Proceseigenaren AO/IC</i>	12
4.7. <i>Het team AO/IC</i>	12
5. Reikwijdte en diepgang van de verbijzonderde interne controle	13
5.1. <i>Reikwijdte</i>	13
5.2. <i>Diepgang</i>	15
6. Processen waarop de VIC zich richt.....	17
6.1. <i>Inventarisatie financiële stromen</i>	17
6.2. <i>Fiscale processen</i>	17
6.3. <i>Gemeenschappelijke regelingen en overige verbonden partijen.</i>	18
6.4. <i>Begrotingsrechtmatigheid.</i>	19
6.5. <i>M&O</i>	20
6.6. <i>Wet Fido en schatkistbankieren</i>	21
7. Controle aanpak financiële processen	22
7.1. <i>Inleiding</i>	22
7.2. <i>Beheersing beheerst</i>	22
7.3. <i>Het VIC-proces</i>	22
7.4. <i>Vorbereiding, risicoanalyse</i>	23
7.5. <i>Planning</i>	26
7.6. <i>Uitvoering en vastlegging, werkprogramma's.</i>	26
8. Evalueren en rapporteren.....	29
8.1. <i>Evalueren</i>	29
8.2. <i>Communiceren en Rapporteren</i>	30
Bijlage 1 Model van de rechtmatigheidsverantwoording	31
Bijlage 2 Steekproeftrekking	32
Bijlage 3 Begrotingsrechtmatigheid commissie BBV	35

Bijlage 4 Afwegingskader M&O Commissie BBV 36

1. Inleiding

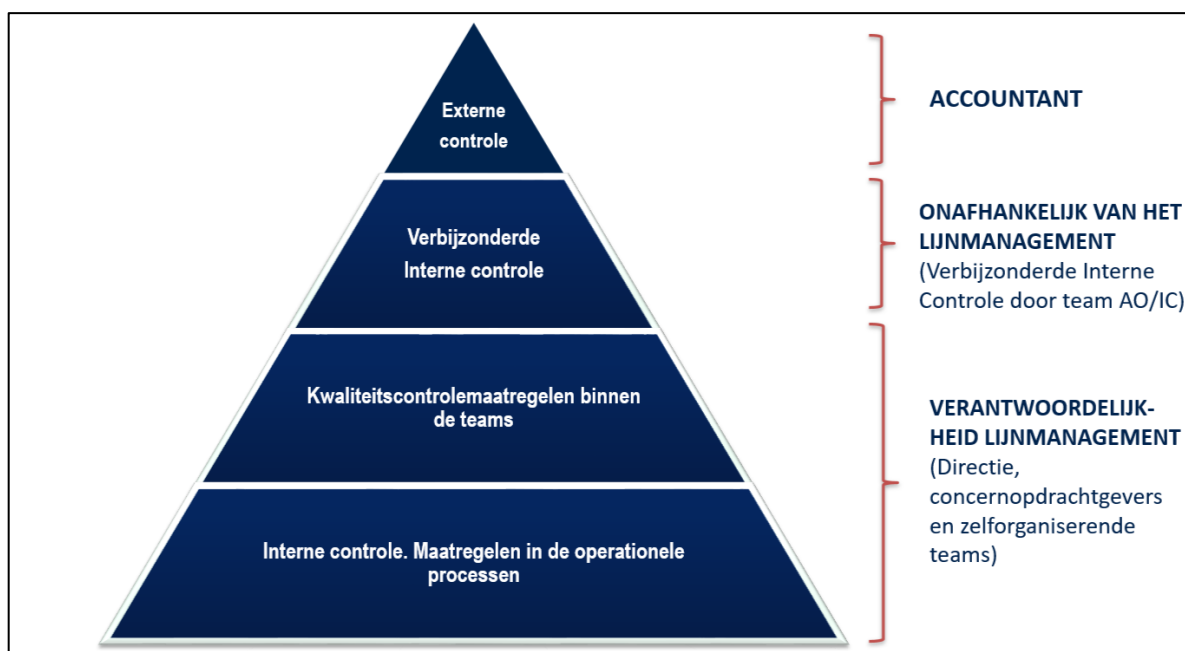
Door wijziging van de Gemeentewet moet het college met ingang van het boekjaar 2023 verantwoording afleggen over de rechtmatigheid. Deze wijziging is het gevolg van een aanbeveling van de commissie-Depla, die in opdracht van het VNG-bestuur advies uitbracht over vernieuwingen en aanpassingen van het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV). Sinds de invoering van de rechtmatigheidscontrole door de accountant in 2004 is dit vooral gezien als 'de verantwoordelijkheid van de accountant'. De commissie vindt dat niet wenselijk, omdat het gemeentebestuur zelf verantwoordelijk is voor de rechtmatigheid. Door deze wijziging verandert de rolverdeling tussen de gemeenteraad (hierna "de raad"), het college, de accountant en de gemeentelijke organisatie voor de controle en verantwoording van de rechtmatigheid.

Als basis voor de door het college van B&W af te leggen verantwoording moet een verbijzonderde interne controlefunctie (VIC) worden ingericht. Daaraan is in de gemeente Berkelland inmiddels invulling gegeven door de vorming van het team AO/IC. In dit controleplan is de interne controle aanpak beschreven die het team AO/IC hanteert. Deze aanpak is de basis voor de jaarlijkse VIC cyclus die wordt uitgewerkt in een dynamisch, jaarlijks bijgesteld werkplan in onze auditsoftware Checkpoint-IC.

2. De controle piramide en de verbijzonderde interne controle

2.1. *Positie en doel van de VIC*

In de onderstaande afbeelding is een uitwerking opgenomen van de controle piramide voor de gemeente Berkelland. Deze is gebaseerd op het 'three lines of defence model' waaraan een vierde niveau is toegevoegd, de externe controle. Kenmerk van de piramide is dat elke laag steunt op de basis van de onderliggende laag.



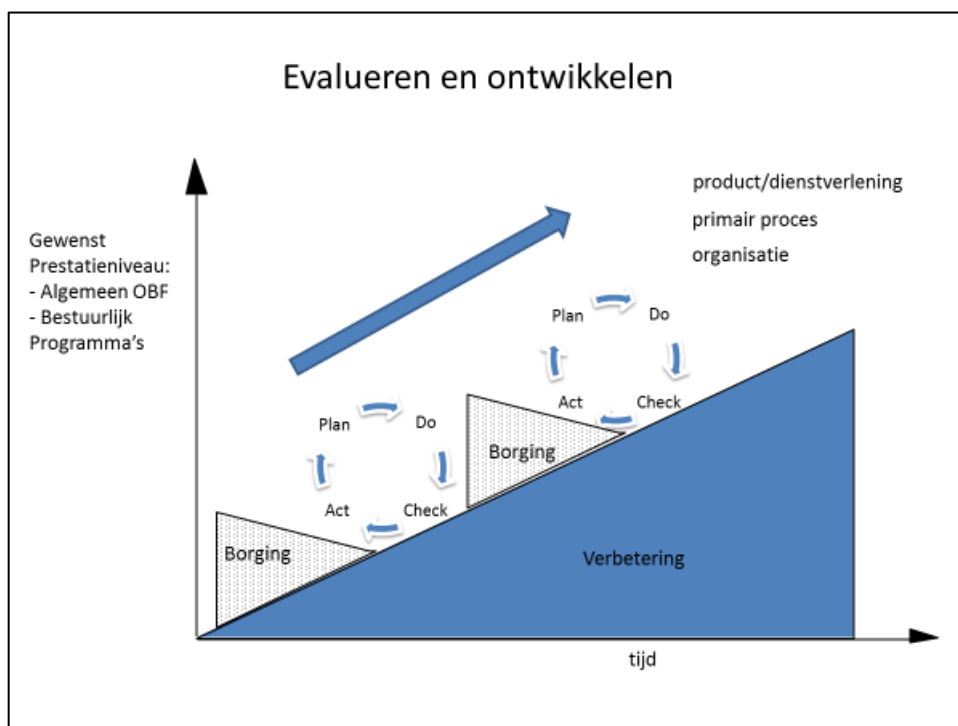
In dit controleplan is de verbijzonderde interne controle verder uitgewerkt. Zoals uit de piramide blijkt, is de verbijzonderde interne controle de schakel tussen de bedrijfsvoering

van de gemeente¹ en de externe verantwoording die daarover moet worden afgelegd. Daarmee is de doelstelling van de verbijzonderde interne controle dus tweeledig:

- Intern: Bijdragen aan de monitoring en (indien noodzakelijk) verbetering van de interne beheersing van de bedrijfsvoering;
- Extern: Onderbouwing voor de rechtmatigheidsverantwoording door het college en zo veel mogelijk ondersteunend zijn bij de oordeelsvorming van de accountant over de getrouwheid van de jaarrekening.

Interne controle begint idealiter bij het inventariseren van de procesrisico's en de beheersingsmaatregelen in de operationele uitvoering (de eerste twee lagen van de pyramide). Het is van belang om een beeld te hebben van "wat kan er fout gaan in het proces" en "welke maatregel is getroffen om te voorkomen dat deze fout wordt gemaakt". Als de basis in de operationele bedrijfsvoering van de gemeente niet voldoende is ingericht om de rechtmatigheid te borgen zal dit voor de VIC extra werk opleveren om te voldoen aan de externe doelstelling: de rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening door het college van B&W. De VIC zal dan echter ook adviseren over aan te brengen verbeteringen in de operationele bedrijfsvoering.

Een belangrijk doel van de VIC is dus ook het ondersteunen van het 'lerend vermogen' van de organisatie. Het doel is daarbij een bijdrage te leveren aan het verbeteren van de kwaliteit van de organisatie als geheel. VIC is dan ook niet bedoeld om teams of functionarissen 'af te rekenen' op de geleverde kwaliteit. In de onderstaande afbeelding is dit voortdurende leer- en ontwikkelproces weergegeven.



Uit de afbeelding blijkt dat evalueren en ontwikkelen een doorlopend proces is. Het doel daarbij is qua prestaties het gewenste ambitieniveau van de gemeente bereiken. Tot dat niveau bereikt is moet voortdurend getoetst worden of afspraken worden nageleefd en verbeteringen worden geïmplementeerd. Daarin speelt de VIC een belangrijke rol. De inhoud en uitvoering van deze rol is het onderwerp van dit intern controleplan.

¹ De organisatie en de processen die daarin plaatsvinden om de doelstellingen van de gemeente te realiseren inclusief de checks & balances die daarin zijn opgenomen om de financiële rechtmatigheid en getrouwheid te waarborgen.

2.2. Samenwerking met de extern Accountant.

De commissie BADO gaat in de notitie “De verbijzonderde interne controle bij decentrale overheden” uit februari 2019 uitgebreid in op de mogelijkheden die de accountant heeft om te steunen op de werkzaamheden van (verbijzonderde) interne controle. Deze mogelijkheden zijn vooral gebaseerd op de regelgeving voor Accountants zoals die is opgenomen in COS 610². De commissie BADO onderscheidt de volgende vier mogelijkheden:

1. Instrument om de aanlevering van stukken aan de accountant te verbeteren;
2. Onderdeel van het interne beheersingskader om toezicht te houden op de uitvoering van interne beheersingsmaatregelen;
3. Interne beheersingsmaatregel, waarop hij kan steunen bij zijn organisatiegerichte werkzaamheden;
4. Interne auditfunctie (IAF, zoals bedoeld in Standaard 610)

De eisen waaraan de invulling van de IAF op grond van COS610 moet voldoen zijn zwaar. De eisen: Onafhankelijkheid, competenties, reikwijdte en omvang van de IAF, zijn praktisch gelijk aan de eisen die voor een extern accountant gelden. Gezien de relatief beperkte omvang van de gemeente Berkelland is daarom niveau 3 het maximaal haalbare. De accountant kan dan gebruikmaken van de werkzaamheden van de VIC bij het toetsen van interne beheersingsmaatregelen. De accountant zal overigens altijd zijn eigen gegevensgerichte werk moeten doen. Hiervoor kan hij niet steunen op het werk van de VIC. Kortom, de accountant kan voor de organisatie- en procesgerichte waarnemingen steunen op de VIC mits deze voldoet aan de volgende criteria:

- Deskundigheid en objectiviteit.
- Planning, structuur, vastlegging en rapportage.
- Frequentie uitvoering gedurende jaar.
- Controlemiddelen/software, vastlegging audit trail.
- Onderbouwing werkzaamheden/risicoanalyse.

Aan al deze eisen zal in dit controleplan aandacht worden besteed.

² Controle- en Overige Standaarden (COS) 610 is de richtlijn voor accountants waarin is beschreven onder welke voorwaarden de accountant gebruik mag maken van de werkzaamheden van interne controle bij zijn eigen oordeelsvorming.

3. Kaders interne controle

In deze paragraaf is een opsomming opgenomen van de wettelijke en gemeentelijke kaders die in acht genomen moeten worden bij het inrichten van de VIC-aanpak waarvan dit intern controleplan de start is.

Wettelijke kaders zijn opgenomen in:

- De Gemeentewet.
- Het Besluit Accountantscontrole Decentrale overheden (BADO).
- Het Besluit begroting en verantwoording (BBV).
- De Kadernota rechtmatigheid (BBV).

Gemeentelijke kaders volgen uit:

- De financiële verordening gemeente (artikel 212 Gemeentewet)
- De controleverordening (artikel 213 Gemeentewet)
- Het Controleprotocol en het bijbehorende normenkader rechtmatigheid gemeente Berkelland.

Zoals hiervoor al aangegeven moet de verbijzonderde interne controle minimaal de grondslag vormen voor de externe rechtmatigheidsverantwoording door het college van Burgemeester en Wethouders in de jaarrekening die met ingang van het boekjaar 2023 van kracht wordt. Het volgende hoofdstuk worden de rollen en verantwoordelijkheden van de verschillende stakeholders uitgelegd. Daarna gaan we in hoofdstuk 5 in op de reikwijdte en diepgang van de VIC gebaseerd op de voornoemde wettelijke en gemeentelijke kaders. Vervolgens wordt in de hoofdstukken 6 en 7 de controleaanpak beschreven. Tot slot wordt in hoofdstuk 8 beschreven hoe de uitkomsten van de VIC worden geëvalueerd en gerapporteerd.

4. Rollen en verantwoordelijkheden stakeholders

4.1. Stakeholders en rolverdeling

In deze paragraaf wordt de positie en verantwoordelijkheid van diverse spelers bij de aansturing en uitvoering van de interne controle benoemd. Dat zijn achtereenvolgens:

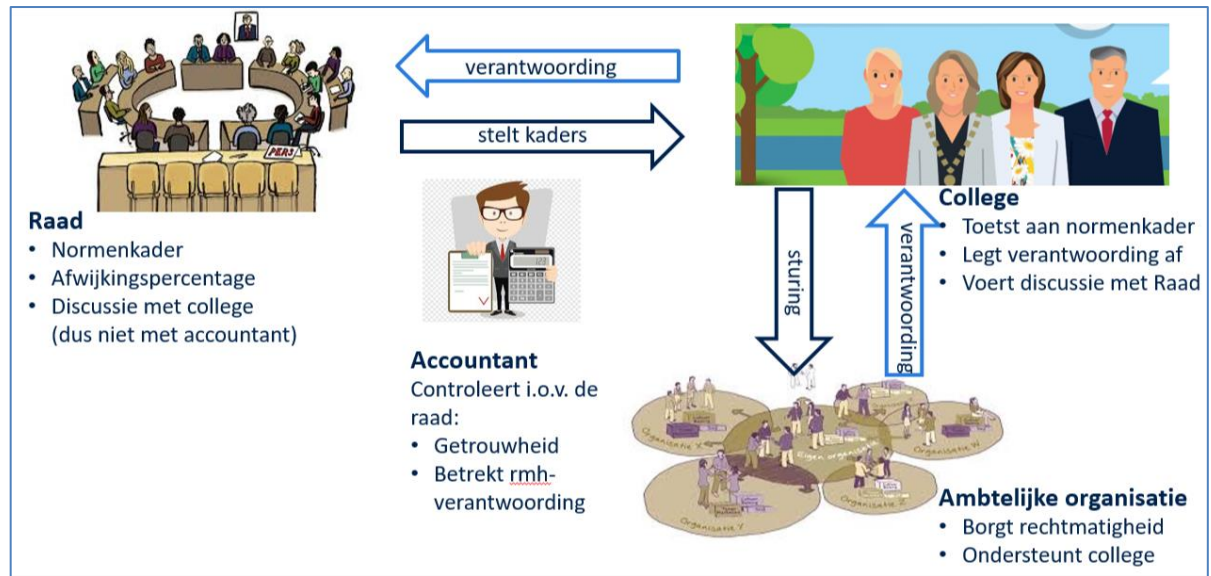
- Het college van Burgemeester en Wethouders en het COO
- De auditcommissie
- De gemeenteraad
- De extern accountant
- De proceseigenaren AO/IC
- Het team AO/IC

Met ingang van het boekjaar 2023 is er een belangrijke wijziging in de rol en verantwoordelijkheid van het college, de raad en de accountant. De onderstaande afbeelding³ maakt dit inzichtelijk. In dit controleplan wordt uitgegaan van de situatie vanaf boekjaar 2023.



In de onderstaande afbeelding is de positie en verantwoordelijkheid van de betrokken partijen samengevat. Het vervolg van dit hoofdstuk is dit per betrokken partij nader toegelicht.

³ Bron: Notitie rechtmatigheidsverantwoording van de commissie BADO van 20 maart 2020



4.2. Het college en het COO

Met ingang van het boekjaar 2023 moet het College van Burgemeester en Wethouders zelf verantwoording afleggen over de financiële rechtmatigheid. Het college van Burgemeester en Wethouders heeft op grond van haar bestuurlijke verantwoordelijkheid de volgende taken:

- Draagt minimaal zorg voor de interne toetsing van de financiële rechtmatigheid van de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties en voor het daaraan ten grondslag liggende (financieel) beheer.
- Treft zodanige maatregelen (administratie en interne beheersing) dat de rechtmatigheid van de algehele uitvoering gewaarborgd is.
 - Dat betekent dat de in paragraaf 2.1. genoemde controlepiramide adequaat ingericht moet zijn. Dus voldoende beheersingsmaatregelen in de operationele processen en het inrichten van een Verbijzonderde Interne Controle (VIC) functie die opzet, bestaan en werking van die maatregelen toetst.
- Legt met ingang van het boekjaar 2023 in de jaarrekening verantwoording af over de rechtmatigheid conform de modelverantwoording van de commissie BBV (zie bijlage 1).
 - Dat betekent een toereikende interne controle aanpak voor de VIC moet worden vastgelegd in dit intern controleplan en de daaruit voortvloeiende jaarlijkse werkplannen
- Neemt een toelichting over de financiële rechtmatigheid op in de paragraaf bedrijfsvoering van het jaarverslag. Daarbij besteedt het college minimaal aandacht aan de door de commissie BBV in de kadernota rechtmatigheid voorgeschreven onderwerpen.
- Geeft bij de jaarrekening een schriftelijke bevestiging af aan de accountant (Letter of representation, LOR) waarin het de juiste en volledige informatieverstrekking verklaart voor zaken die in het kader van de getrouwheid en rechtmatigheid van belang kunnen zijn.
- Actualiseert op grond van het controleprotocol jaarlijks het normenkader rechtmatigheid en legt dit voor advies voor aan de auditcommissie waarna het plan en normenkader door de gemeenteraad worden vastgesteld.

De feitelijke uitvoering van de taken die voortvloeien uit de verantwoordelijkheden van het college gebeurt door het COO en de Concern Controller.

4.3. *De auditcommissie*

De auditcommissie houdt zich bezig met activiteiten die van belang zijn voor een goede beheersing van de gemeente op het gebied van rechtmatigheid, doelmatigheid en doeltreffendheid. De commissie doet dat uit hoofde van de kaderstellende en controlerende verantwoordelijkheid van de raad. In de Verordening Auditcommissie gemeente Berkelland 2023 zijn de volgende concrete taken genoemd:

- De voorbereiding van het door de raad vast te stellen controleprotocol;
- Het zijn van eerste aanspreekpunt richting de raad voor:
 - de accountant voor de opzet en uitvoering van de accountantscontrole
 - het college voor de opzet en uitvoering van de interne controle op de rechtmatigheid;
- Een overlegplatform te zijn voor de voorgenomen controleaanpak door:
 - de accountant met de mogelijkheid om specifieke aandacht te doen besteden aan bepaalde posten of organisatieonderdelen, zoals bedoeld in de Controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet van de gemeente Berkelland
 - het college voor de controle op de rechtmatigheid;
- een overlegplatform te zijn over de uitkomsten van de door:
 - de accountant uitgevoerde controle op het gevoerde beheer en de getrouwheid van de daarover verstrekte informatie in de jaarrekening
 - het college uitgevoerde controle van de rechtmatigheid;
- Het evalueren van de werkzaamheden van de accountant en het college;
- Het voorbereiden van het aanbestedingstraject ten behoeve van de selectie van de accountant na afloop van het contract met de accountant;
- Een afstemmingsoverleg te zijn over de voorgenomen onderzoeken door de accountant, de rekenkamer(funcie) en het college en over uitgevoerde onderzoeken en uit te brengen rapportages;
- Het adviseren aan de gemeenteraad over genoemde taken.

4.4. *De gemeenteraad*

De raad wijst op grond van artikel 213 lid 2 Gemeentewet de accountant aan. Ook de jaarlijkse opdrachtverstrekking aan de accountant vindt plaats door de raad. In het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO) is vastgelegd wat deze controle minimaal behelst. Met ingang van het boekjaar 2023 is het college verantwoordelijk voor de rechtmatigheidscontrole. Ook hiervoor is de gemeenteraad opdrachtgever. De opdracht is aanvullend uitgewerkt in het controleprotocol.

De rol van de raad als opdrachtgever voor de rechtmatigheidscontrole heeft betrekking op:

1. De verantwoordingsgrens waarboven rechtmatigheidsafwijkingen in de verantwoording door het college vermeld moeten worden.

Deze verantwoordingsgrens geldt voor fouten en onduidelijkheden⁴ afzonderlijk. Dit betekent dat rechtsmatigheidsfouten pas in de rechtmatigheidsverantwoording worden

⁴ Notitie rechtmatigheidsverantwoording commissie BADO 20-3-2020: Deze onduidelijkheden staan niet gelijk aan de onzekerheden in de controle van de accountant. Het College voert immers geen accountantscontrole uit, maar kan vanuit interne toetsingen en monitoring informatie krijgen over onduidelijkheden, die twijfels oproepen over de rechtmatigheid. Het gaat hierbij dus niet om het ontbreken van (controle-)informatie, maar om (mogelijk tegenstrijdige) interpretaties van feiten en juridische normen. Uiteenlopende oordelen over de rechtmatigheid en de daarmee verband houdende lasten, kunnen weergegeven worden als onduidelijkheden. Het is de rol van het College van B&W om

opgenomen en toegelicht wanneer zij boven het door de Raad vastgestelde percentage komen. Wanneer het voor het college niet duidelijk is of financieel rechtmatig is gehandeld, worden deze eveneens pas in de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen en toegelicht indien zij boven het door de Raad vastgestelde percentage komen. Bij het vaststellen van de verantwoordingsgrens moet de raad een afweging maken tussen enerzijds de hoogte van de verantwoordingsgrens en anderzijds de inspanningen die voor het ambtelijk apparaat verbonden zijn aan het detecteren en rapporteren van de rechtmatigheidsfouten en/of onduidelijkheden. Daarover moet het gesprek binnen de gemeente tussen college en de Raad ook gevoerd worden.

2. De rapporteringsgrens waarboven bevindingen in de bedrijfsvoering paragraaf van het jaarverslag moeten worden opgenomen.

De raad kan de rapporteringsgrens in het jaarverslag lager te stellen dan de verantwoordingsgrens in de verklaring die onderdeel uitmaakt van de jaarrekening die door de accountant wordt gecontroleerd. De rapporteringsgrens voor de accountant is in het huidige controleprotocol voor de accountant ook lager gesteld. De reden hiervoor is aan de raad maar zal over het algemeen volgen uit de wens van de raad om ook voor 'kleinere' rechtmatigheidsissues een informatiepositie te hebben in het kader van haar controlerende taak.

Naast het bepalen van de diepgang van de verantwoording zoals hiervoor omschreven speelt de raad ook een rol bij het bepalen van de reikwijdte van de verantwoording. Zie hiervoor paragraaf 5.1.

4.5. *De accountant*

De accountant controleert de getrouwheid van de jaarrekening, inclusief de rechtmatigheidsverantwoording door het college die daarvan deel uitmaakt. De accountant toetst daarom dat de informatie van het College in de rechtmatigheidsverantwoording:

- Juist, toereikend en volledig is;
- Geschikt is voor het doel waarvoor deze wordt verstrekt;
- Bij de volksvertegenwoordigers geen ander beeld oproept, dan overeenkomt met de feiten.

De gemeenteraad kan haar controlerende rol niet goed invullen als de betrouwbaarheid van de rechtmatigheidsverantwoording niet is geborgd.

De accountant blijft overigens wel verantwoordelijk voor de controle op de rechtmatigheid van de specifieke uitkeringen die onderdeel blijven uitmaken van de zogeheten SiSa-bijlage. Deze afzonderlijke bijlage in de jaarrekening is namelijk niet gericht op verantwoording aan de gemeenteraad maar op verantwoording aan het rijk. Indien uit de controle van de accountant blijkt dat er onrechtmatig⁵ is gehandeld kan dit de oordeelsvorming door de accountant raken en leiden tot rapportering in het accountantsverslag. Dit kan ook leiden tot terugvordering van de specifieke uitkering door het Rijk. Ook de bijzondere bepalingen in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden die gelden voor de SiSa, zullen niet fundamenteel worden aangepast.⁶

onduidelijkheden zoveel mogelijk te voorkomen. Waar deze (onverhoopt) voorkomen, moet het college ze binnen een redelijke termijn verhelderen.

⁵ In dit geval is dat: Niet naleven van de rechtmatigheidseisen die het rijk in wet- en regelgeving stelt aan de besteding van de specifieke uitkeringen.

⁶ Zie commissie BADO, Notitie rechtmatigheidsverantwoording 20-3-2020

4.6. Proceseigenaren AO/IC

De verantwoordelijkheid voor administratieve organisatie en interne beheersing (interne controle) moet geborgd worden in de organisatie. Per materieel bedrijfsproces (zie paragraaf 7.6.) zal een proceseigenaar moeten worden aangewezen, die in samenwerking met de uitvoerders van de verbijzonderde interne controle, werkprocesbeschrijvingen opstelt en actueel houdt. Het proceseigenaarschap dient formeel geborgd te worden in de organisatie. Aanpassingen in werkwijze, regelgeving e.d. worden zodra mogelijk/noodzakelijk in de werkprocesbeschrijvingen verwerkt.

4.7. Het team AO/IC

De uitvoering van de verbijzonderde interne controles vindt plaats in het team AO/IC onder functionele verantwoordelijkheid van de concerncontroller. Het team AO/IC moet de VIC uitvoeren binnen de kaders die de gemeenteraad aangeeft in het controleprotocol. Daartoe stelt het team dit controleplan en het hierop gebaseerde werkplan op, voert de controles uit, legt de resultaten vast, evalueert de uitkomsten en bespreekt deze met de proceseigenaren, de betrokken teams en het management en rapporteert haar bevindingen direct aan de concerncontroller en de directeur/gemeentesecretaris. De eindrapportage van het team AO/IC over de VIC vormt de basis voor de collegeverantwoording over de rechtmatigheid in de jaarrekening en de toelichting op de rechtmatigheid in de bedrijfsvoering paragraaf in het jaarverslag.

5. Reikwijdte en diepgang van de verbijzonderde interne controle

5.1. Reikwijdte

De verbijzonderde interne controle richt zich minimaal op de financiële rechtmatigheid van de cijfers in de jaarrekening van de gemeente. In de bijlage bij de 'notitie rechtmatigheidsverantwoording' van de commissie BADO van 20 maart 2020 wordt het onderstaande groeimodel geschetst voor de reikwijdte van de rechtmatigheidsverantwoording:



De VIC in de gemeente Berkelland zal zich op de korte termijn primair richten op voldoen aan de wettelijke norm op het eerste niveau: Onderbouwing van verantwoording over de financiële rechtmatigheid door het college van B&W. Wel willen we met de VIC ook bijdragen aan de (verbetering) van de beheersing van de bedrijfsvoering gericht op de getrouwheid (juist, tijdig en volledig) van de in de jaarrekening verantwoorde baten, lasten en balansposten. Op termijn kan de collegeverantwoording dan ook naar het tweede niveau getild worden. Het zetten van stap drie richting 'in control statement' vraagt een aanmerkelijk bredere aanpak van de audit met aspecten op het gebied van doelmatigheid en doeltreffendheid, juridische kwaliteit en privacy en gegevensverwerking. Deze stap kan pas volgen nadat niveau 2 is bereikt.

Financiële rechtmatigheid en getrouwheid

De VIC richt zich, zoals al aangegeven, op korte termijn primair op onderbouwing van de externe rechtmatigheidsverantwoording door het college van B&W. Vanaf de start wil de VIC echter ook een bijdrage leveren aan de interne doelstelling: Verbetering van de kwaliteit van de bedrijfsvoering gericht op de financiële getrouwheid van de beheershandelingen van de gemeente. Daarbij zullen wij ons primair richten op de processen die het meest materieel/risicovol⁷ zijn. Ook de bevindingen van de extern

⁷ De materialiteit van een proces wordt bepaald door de financiële omvang in relatie tot de totale omvang van de baten en lasten van de gemeente. Risico heeft vooral betrekking op de kwaliteit van de beheersing in de processen of leemten die daarin, bijvoorbeeld door de accountant, worden vastgesteld. Daarnaast kunnen ook andere externe en interne factoren zoals bijvoorbeeld wijzigingen in taken en/of wet- en regelgeving of personeel gerelateerde zaken leiden tot risico.

accountant zijn daarin richtinggevend. Dat betekent dat we voor deze processen ook zullen vaststellen of de kwaliteit van de beheersing in de uitvoering (de eerste twee lagen van de controlepiramide) toereikend is of waar deze verbetering behoeft. VIC beoogt een actieve adviesrol bij het realiseren van noodzakelijke procesverbeteringen. Uiteindelijk zal dit de basis moeten gaan vormen voor verbreding van de collegeverantwoording naar niveau 2.

Voor de rechtmatigheid volgen wij de definitie volgens het Besluit Accountantscontrole decentrale overheden (BADO): De in de jaarrekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties zijn rechtmatig tot stand gekomen, dat wil zeggen "in overeenstemming zijn met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen". Conform wet- en regelgeving richt de VIC zich daarvoor op de drie 'financiële' rechtmatigheidscriteria:

- *Begroting*

Financiële beheers handelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's. In de begroting zijn de maxima voor de lasten vermeld die door de raad zijn vastgesteld. Dit houdt in dat de financiële beheers handelingen dienen te passen binnen de begroting, waarbij het juiste programma, de toereikendheid van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn.

- *Voorwaarden*

De eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheers handelingen. De voorwaarden zijn afkomstig uit de wet- en regelgeving en hebben betrekking op aspecten zoals: doelgroep, termijn, grondslag, administratieve bepalingen, normbedragen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte en duur. De overdrachten van onder andere subsidies en uitkeringen zijn bijvoorbeeld aan bepaalde voorwaarden verbonden. Het niet in acht nemen van deze voorwaarden kan leiden tot een onrechtmatigheid.

- *M&O*

De rechtmatigheidseis betreft ook de toetsing op juistheid en volledigheid van de gegevens, die door de belanghebbenden zijn verstrekt om het voldoen aan voorwaarden aan te tonen. Dit ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving (M&O-criterium).

Onder misbruik wordt verstaan: het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten onrechte overheidssubsidies of -uitkeringen te verkrijgen, dan met het doel om voor een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen. Misbruik van overheidsgelden kan gelijk worden gesteld met het plegen van fraude, om zich onrechtmatig overheidsgelden toe te eigenen. Bij fraude passen beheersmaatregelen zoals fraudepreventie, handhaving, fraudeopsporing en sancties.

Onder oneigenlijk gebruik wordt verstaan: het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen, verkrijgen van overheidsbijdragen of het niet dan wel tot een te laag bedrag betalen van heffingen aan de overheid, in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan (de 'geest van de wet'). De beheersmaatregelen die daarbij passen zijn: handhaving, voorlichting, analyse toepassing en actualisering wet- en regelgeving. Ook dit kan tot een onrechtmatigheid leiden. In de Kadernota rechtmatigheid van de Commissie BBV is een nadere uitwerking gegeven van deze drie begrippen en de manier waarop hier in de praktijk mee om kan worden gegaan.

5.2. Diepgang

Materialiteit

De diepgang van de VIC komt tot uitdrukking in de materialiteit. Deze is bepalend voor de planning en uitvoering van het werk van de VIC. De materialiteit wordt in het verlengde van de het controleprotocol voor de accountant gesteld op 1% van de totale lasten van de gemeente inclusief de toevoegingen aan de reserves. De uitvoeringsmaterialiteit⁸ voor de controle zal in overleg met de extern accountant worden bepaald en zal liggen op maximaal 80% van de materialiteit.

Verantwoordingsgrens rechtmatigheidsverantwoording

De grens waarboven rechtmatigheidsafwijkingen in de verantwoording moeten worden opgenomen is door de Raad bepaald en in artikel 14 lid 3 van de financiële verordening en in het controleprotocol vastgelegd. De grens is bepaald op 3% van de totale lasten van de gemeente (inclusief toevoegingen aan de reserves). Deze verantwoordingsgrens geldt voor fouten en onduidelijkheden afzonderlijk. Dit betekent dat rechtmatigheidsfouten pas in de rechtmatigheidsverantwoording worden opgenomen en toegelicht wanneer zij boven dit percentage komen. Wanneer het voor het college niet duidelijk is of financieel rechtmatig is gehandeld, worden deze eveneens pas in de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen en toegelicht indien zij boven dit percentage komen.

Verantwoording in de paragraaf bedrijfsvoering van de jaarrekening

De commissie BBV stelt in de kadernota rechtmatigheid eisen aan de verantwoording van afwijkingen in de paragraaf bedrijfsvoering van de jaarrekening, ook indien het afwijkingen betreft die onder de verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording liggen. Dit betreft met name de naleving van de gids proportionaliteit die ten grondslag ligt aan het (intern) aanbestedingsbeleid van de gemeente. De commissie BBV stelt:

“Indien de normen uit de gids proportionaliteit veelvuldig niet nageleefd worden of slecht gedocumenteerd en/of gemotiveerd zijn, dan moet het college hierover rapporteren via de paragraaf bedrijfsvoering. Wanneer de overige normbedragen uit de Gids Proportionaliteit zijn vertaald in het interne inkoopbeleid en deze laatste onderdeel uitmaakt van het door de raad vastgestelde normenkader worden afwijkingen wel meegewogen in de rechtmatigheidsverantwoording”.

Dit is een ‘stellige uitspraak’ van de commissie BBV wat inhoudt dat deze ‘kracht van wet’ heeft. Gemeenten mogen daar niet van afwijken.

Daarnaast is het ook verplicht om niet financiële onrechtmatigheden in verband met het niet naleven van bepalingen in de wet Fido en bijbehorende Regelingen op te nemen in de paragraaf bedrijfsvoering. Zie voor de VIC aanpak paragraaf 6.6. van dit controleplan.

In artikel 14 lid 4 van de financiële verordening ex artikel 212 Gw en de daarop gebaseerd paragraaf 7.3. van het controleprotocol is verder nog het volgende bepaald:

⁸ De uitvoeringsmaterialiteit voor de controle wordt altijd lager gesteld dan de materialiteit die geldt voor het eindoordeel inzake (in dit geval) de rechtmatigheid om de waarschijnlijkheid dat het totaal van niet-gecorrigeerde en niet-gedetectedeerde afwijkingen het materialiteitsniveau voor de financiële overzichten als geheel overschrijdt, tot een passend laag niveau terug te brengen.

“In de paragraaf bedrijfsvoering schrijft het college, ook als de afwijkingen niet worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording, in ieder geval iets over alle rechtmatigheidsfouten en onzekerheden die groter zijn dan 5% van de controlematerialiteit (1% van de totale lasten inclusief toevoegingen aan reserves) die bij de interne rechtmatigheidsaudit wordt gehanteerd. Daarbij licht het college toe waarom het fout of onzeker is. Aspecten die hierbij ook aan de orde komen zijn de tussentijdse communicatie met de raad – of de reden waarom deze achterwege is gebleven - alsmede de maatregelen die zijn genomen om verbeteringen aan te brengen om het handelen conform wet- en regelgeving afdoende in processen te waarborgen”.

Afwijkingen

Onder afwijkingen wordt verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en/of posten waarvan bij het college onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid (omdat juristen bijvoorbeeld van mening verschillen over een aanbesteding). Benadrukt wordt dat deze onduidelijkheden zich niet een-op-een hoeven te verhouden met het begrip onzekerheden in de controle van de accountant. Het college voert immers geen accountantscontrole uit, maar kan vanuit interne toetsingen en monitoring informatie krijgen over onduidelijkheden die twijfels geven over de rechtmatigheid en uit dien hoofde moeten worden gecommuniceerd met de raad.

6. Processen waarop de VIC zich richt

6.1. *Inventarisatie financiële stromen*

Bij de VIC richten wij ons op de financiële processen van de gemeente, de fiscale processen en verbonden partijen. Het is noodzakelijk dat per proces duidelijk is wie de proceseigenaar is. De proceseigenaar is primair verantwoordelijk voor de vormgeving en de actualisatie/het onderhoud van het proces en is per proces het eerste aanspreekpunt voor de VIC.

De meest materiële processen worden per kwartaal in de audit betrokken. Minder omvangrijke processen worden per halfjaar of jaarlijks gecontroleerd. De minst risicovolle/omvangrijke processen worden opgenomen in een roulatieplan waarbij niet ieder proces jaarlijks in detail gecontroleerd wordt.

In hoofdstuk 7 is een uitgebreide beschrijving opgenomen van de bij de auditaanpak en planning gehanteerde aanpak. In het vervolg van dit hoofdstuk gaan we nader in op de auditaanpak gericht op: Fiscale processen, verbonden partijen, de begrotingsrechtmatigheid en M&O.

6.2. *Fiscale processen*

Voor de fiscale processen (BTW/btw-compensatiefonds, Vennootschapsbelasting, Loonbelasting/Werkkostenregeling) zal ook aandacht zijn in de VIC. Daarbij zal de VIC zich richten op het vaststellen van opzet, bestaan en werking van het Tax Control Framework (TCF) dat op grond van de afspraken over horizontaal toezicht met de Belastingdienst vereist is. Er zal daarom door de VIC op een aantal aspecten getoetst worden:

1. Standaardisatie van processen

Processen moeten beschreven zijn/worden en daarin moet worden bepaald op welk moment in het proces fiscale aspecten worden getoetst. (De toetsing van de fiscale aspecten moet vervolgens natuurlijk ook worden geïmplementeerd en op werking getoetst). Processen die daarbij de meeste aandacht verdienen zijn: GREX, vastgoed, verhuur van accommodaties en verbonden partijen.

2. Interne formats gebruiken

Het is van belang om toetsing op fiscaliteit op te nemen in interne formats zoals geleide formulieren bij beleidsnota's en management- en collegevoorstellen.

3. Procesverantwoordelijkheid regelen

Binnen de organisatie moet een procesverantwoordelijke voor het TCF worden aangewezen. Deze dient het TCF te onderhouden, casussen te beoordelen en op te treden als contactpersoon/coördinator in de communicatie met de belastingdienst.

4. Signaalfunctie inrichten

Het is van belang dat in werkinstructies en in de werkwijze van financieel consulenten binnen de gemeente is 'ingebakken' dat de procesverantwoordelijke TCF wordt ingeschakeld voor advies aan 'de voorkant'

Daarnaast zal het fiscaal dossier door de VIC worden getoetst. De volgende controles moeten zichtbaar en controleerbaar in het fiscaal dossier vastliggen:

- Aansluiting tussen de aangiften en de administratie en jaarrekening;
- Periodieke controle (rondrekening). Aansluiting tussen de BTW zoals die in de exploitatieboekingen is verwerkt en de fiscale balansposities;
- Periodieke integrale toetsing (en zo nodig aanpassing) van de labellijst voor het BTW Compensatiefonds (BCF)

6.3. *Gemeenschappelijke regelingen en overige verbonden partijen.*

Gemeenschappelijke regelingen algemeen

Net zoals het college van B&W moet ook het (dagelijks) bestuur van een gemeenschappelijke regeling (met rechtspersoonlijkheid) met ingang van 2023 verantwoording afleggen over de rechtmatigheid in de jaarrekening.⁹ De rechtmatigheidsverantwoording van gemeenschappelijke regelingen is een zaak voor het dagelijks en algemeen bestuur van de GR. De gemeenteraad van Berkelland kan een zienswijze op de jaarrekening van de GR geven.

In de gemeenschappelijke regeling kunnen door de deelnemende gemeenten specifieke eisen worden gesteld met betrekking tot de bekostiging van de samenwerking. Zo kan bepaald zijn dat de gemeenschappelijke regeling moet voldoen aan eisen in het kader van de financiële rechtmatigheid en dat anders de bekostiging wordt beperkt of stopgezet.

GR Fijnder

Bij de GR Fijnder heeft de verantwoording en de interne controle op de rechtmatigheid van de door hen uitgevoerde regelingen een directe link met de gemeente. Fijnder voert namelijk een aantal regelingen in het sociaal domein voor de gemeente uit zoals de Participatiewet, de Wsw en de Wet Inburgering. De geldstromen en de verantwoording voor deze regelingen verlopen (ook) via de gemeentelijke jaarrekening. Dat betekent dat rechtmatigheidsissues in regelingen die Fijnder voor de gemeente uitvoert ook impact kunnen hebben op de rechtmatigheid in de jaarrekening van de gemeente.

Overigens is hier ook een link met de verantwoording over de specifieke uitkeringen in de SiSa Bijlage. Zoals in paragraaf 4.5. is beschreven blijft de accountant de rechtmatigheid van de verantwoording van deze specifieke uitkeringen controleren. De bestaande afspraken over de rechtmatigheidsverantwoording over de uitvoering van deze regelingen door Fijnder aan de gemeente blijven gehandhaafd.

De commissie BBV zegt hierover in de kadernota rechtmatigheid het volgende:

Bij regelingen van vooral het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) zoals de Participatiewet en de Wet sociale werkvoorziening (Wsw) geldt dat de rechtmatigheid van de uitvoering van de wet- en regelgeving zowel relevant is voor de verbonden partij als voor de gemeente(n) waarvoor de verbonden partij de betreffende regelingen uitvoert. Het is derhalve uitermate belangrijk dat de gemeenten deze rechtmatigheidseisen ook communiceren met de verbonden partijen en dat de

⁹ In de programmabegroting 2021 is een overzicht van gemeenteschappelijke regelingen opgenomen waarin de gemeente Berkelland deelneemt. Zie <https://berkelland.begrotingsapp.nl/programmabegroting-2021/programma/verbonden-partijen#onderdeel-samenwerkingspartijen>

*gemeenten (tussentijds) worden geïnformeerd in hoeverre de uitvoering van de regelingen door de verbonden partijen rechtmatig wordt uitgevoerd.*¹⁰

Het kan zijn dat Fijnder regelingen op basis van een specifiek mandaat van de gemeente uitvoert, bijvoorbeeld de Wet Inburgering. Dan zal de VIC er in het licht van het voorgaande op toezien dat afspraken worden gemaakt over de uitvoering van (interne) controle op de rechtmatigheid.

Overige verbonden partijen

Bij de VIC zal conform de bepalingen in de Notitie verbonden partijen van de commissie BBV¹¹ toezien op de financiële rechtmatigheid van transacties tussen de gemeente en de verbonden partij en/of transacties waarbij verbonden partijen betrokken zijn. De rechtmatigheidsverantwoording van het college kan worden beïnvloed door niet-rechtmatig handelen van een instelling, waarmee een gemeente is verbonden indien:

- in de regeling, statuten, oprichtingsakte of overeenkomst is geregeld dat voorwaarden aan de bijdrage zijn verbonden waaraan de instelling zich moet houden om niet gehele of gedeeltelijke vermindering van de bijdrage van de gemeente te krijgen;
- de verbonden partij een mandaat heeft om namens en met gemeentelijke middelen geld te besteden, waarbij de gemeente feitelijk opdrachtgever is;
- de verbonden partij een eigen rechtspersoonlijkheid heeft en een aanbesteding verricht terwijl deze verbonden partij binnen de gezagsstructuur van de gemeente werkzaamheden verricht voor de gemeente;
- de verbonden partij geen eigen rechtspersoonlijkheid heeft en de opdracht daarmee feitelijk is verstrekt door de gemeente.

In het kader van de VIC zal geïnventariseerd moeten worden welke taken namens de gemeente door verbonden partijen worden uitgevoerd en in hoeverre rechtmatigheidsissues bij deze partijen impact (kunnen) hebben op de gemeentelijke rechtmatigheidsverantwoording.

6.4. Begrotingsrechtmatigheid.

Financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, moeten gebeuren binnen de grenzen van de door de gemeenteraad geautoriseerde begroting. Uitgangspunt is het niveau waarop de gemeenteraad de budgetten in de begroting en bij investeringen geautoriseerd heeft. Artikel 4 van de financiële verordening bevat nadere regels voor de autorisatie van de baten en lasten in de begroting en van de investeringskredieten:

- Autorisatie van de baten en de lasten vindt plaats op het niveau van programma's (eerste lid)
- Naast lopende uitgaven doet een gemeente investeringen. Ook uitgaven voor investeringen moeten worden geautoriseerd – denk hierbij ook aan de grondexploitatie. Voor de autorisatie van deze investeringskredieten is gekozen deze bij de begrotingsbehandeling mee te nemen (tweede lid).
- Wel kan de raad bij de begrotingsbehandeling aangegeven welke investeringskredieten hij op een later tijdstip wenst te autoriseren. Zo kan de raad de autorisatie van politiek belangrijke investeringen combineren met de behandeling van de inhoudelijke kant van het investeringsvoorstel. Het bedrag voor een dergelijke investering blijft wel op de begroting staan als voorziene uitgaaf, maar de raad autoriseert de uitgaaf nog niet. Het college is nog niet bevoegd verplichtingen voor de investering aan te gaan.

¹⁰ Commissie BBV, Kadernota rechtmatigheid 2023, pagina 25

¹¹ Zie commissie BBV, Notitie verbonden partijen oktober 2016

- Het college dient dreigende overschrijdingen van geautoriseerde lasten en investeringskredieten en dreigende onderschrijdingen van geautoriseerde baten bij het bekend worden aan de raad te melden, zodat de raad kan besluiten of het budget moet worden gewijzigd of dat het beleid moet worden bijgesteld.
- Voor het behandelen van de daadwerkelijke begrotingswijzigingen en bijstellingen van beleid is er voor gekozen deze mee te nemen bij de behandeling van de tussenrapportages (vierde lid).
- Het kan voorkomen dat gedurende het begrotingsjaar nieuwe investeringsvoornemens op tafel komen die bij het opstellen van de begroting niet waren voorzien. Het vijfde lid van het artikel regelt de autorisatie van de investeringskredieten anders dan bij vaststelling van de begroting. Dus ook voor investeringen die pas in de loop van het begrotingsjaar worden voorzien.
- Omwille van het tijdig activeren en afschrijven worden bij grote, langjarige investeringen fasen onderscheiden (voorbereiding, uitvoering en nazorg; zie de bijlage afschrijvingsbeleid bij artikel 7). Dit laat onverlet dat voor deze grote, langjarige investeringen het krediet in één keer voor alle fasen kan worden aangevraagd.

In artikel 5 van de financiële verordening is bepaald dat het college de raad door middel van één of meer tussentijdse rapportages over de realisatie van de begroting van de gemeente in het lopende boekjaar informeert. In een tussenrapportage worden in ieder geval afwijkingen op de oorspronkelijke ramingen van de baten en de lasten van programma's en investeringskredieten in de begroting groter dan € 50.000 toegelicht.

Daarnaast dienen natuurlijk door de raad geautoriseerde begrotingswijzigingen juist, tijdig en volledig in K2F en de rapportages te worden verwerkt. Aansluiting tussen de primitieve begroting en (alle) begrotingswijzigingen met de in K2F opgenomen begrotingscijfers dient ten allen tijde zichtbaar geborgd te zijn.

De VIC zal bij de controle de opzet, het bestaan en de werking van de op basis van deze bepalingen ingerichte P&C Cyclus toetsen. Daarnaast zal bij de controle van diverse processen aandacht worden besteed aan het verantwoorden van lasten en baten alsmede investeringen op het juiste programma respectievelijk krediet.

Bij de controle van de begrotingsrechtmatigheid zullen de stellige uitspraken van de commissie BBV worden gerespecteerd en zal het door de commissie BBV opgestelde stappenplan (zie bijlage 3) worden toegepast.

6.5. M&O

Het opstellen van een M&O beleid is niet verplicht. De accountant heeft in het verleden geadviseerd dit wel te doen. Ook de commissie BBV adviseert een overkoepelend beleidsstuk M&O te maken. Dit bevat naast de filosofie, algemene uitgangspunten en risicoanalyse ook maatregelen ter voorkoming en afdoening van M&O. Verder stelt de commissie BBV dat het (specifieke) M&O-beleid actueel moet zijn. Dat wil zeggen dat het M&O-beleid afgestemd moet zijn op nieuwe wet- en regelgeving en op specifieke ontwikkelingen, zoals daadwerkelijk gesignaleerd misbruik en/of oneigenlijk gebruik.

Op grond van regelgeving van de commissie BBV moet het college van B&W in de paragraaf bedrijfsvoering melding maken als het M&O-beleid (op onderdelen) niet actueel is en/of er geen M&O-beleid bestaat en/of het M&O-beleid feitelijk niet is nageleefd. Daadwerkelijke afwijkingen worden ook betrokken bij het rechtmatigheidsoordeel.

Het team AO/IC zal daarom in de VIC aandacht de volgende aspecten besteden:

- Het aanwezig zijn van een actueel en handhaafbaar M&O beleid;
- Opzet en bestaan van de feitelijke maatregelen ter bestrijding van M&O wordt meegenomen in de procesanalyse (zie paragraaf 7.4.)
- Werking van de voornoemde maatregelen wordt getoetst in de jaarlijkse controle van financiële processen op grond van de werkplannen in Checkpoint-IC;
- Bij de jaarrekening: Het naleven van de verplichting om in de paragraaf bedrijfsvoering van de jaarrekening aandacht te besteden aan M&O

Vanuit de VIC rol zal in elk geval worden toegezien op opzet, bestaan en werking van maatregelen om dit te voorkomen in de volgende processen:

- Subsidieverlening
- Zorg in Natura en PGB's Wmo en Jeugdwet
- Inkoop en aanbesteding

Als daartoe aanleiding bestaat zal het team AO/IC op procesniveau aanbevelingen doen voor verbetering.

Voor de verwerking van bevindingen in het rechtmatigheidsoordeel zal het team AO/IC het afwegingskader van de commissie BBV toepassen dat in bijlage 4 verder is toegelicht.

6.6. Wet Fido en schatkistbankieren

De Wet financiering decentrale overheden (fido) en onderliggende regelingen in de vorm van Regeling schatkistbankieren decentrale overheden, Uitvoeringsregel financiering decentrale overheden (Ufdo) en Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden (Ruddo), bevatten regels die de risico's voor gemeenten moeten beperken bij lenen en beleggen. Aan deze overtredingen van de Wet fido zijn in veel gevallen geen (directe) financiële gevolgen verbonden. Denk hierbij aan het overschrijden van de renterisiconorm en/of de kasgeldlimiet voor meerdere kwartalen. Deze onrechtmatigheden hoeven derhalve niet te worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording.

Niet financiële onrechtmatigheden in verband met het niet naleven van bepalingen in de wet Fido en bijbehorende Regelingen moeten worden opgenomen en toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering¹².

De financiële rechtmatigheid (voorwaarden criterium) kan wel in het geding zijn bij:

- Financiële schade geleden bij transacties die strijdig zijn met Wet fido, Ufdo en Ruddo. Dit is afhankelijk van de aard van de waardepapieren (hoofdsomgarantie) en de eisen van betrouwbaarheid voor de tegenpartij;
- Niet naleven van door de raad gestelde regels zoals het treasury statuut die zijn opgenomen in het normenkader.

De VIC zal vaststellen of de maatregelen die de gemeente heeft getroffen in het treasuryproces toereikend zijn om naleving van de drempel van het schatkistbankieren en de renterisiconorm te borgen.

¹² Commissie BBV, Kadernota rechtmatigheid 2023, paragraaf 4.1.7.

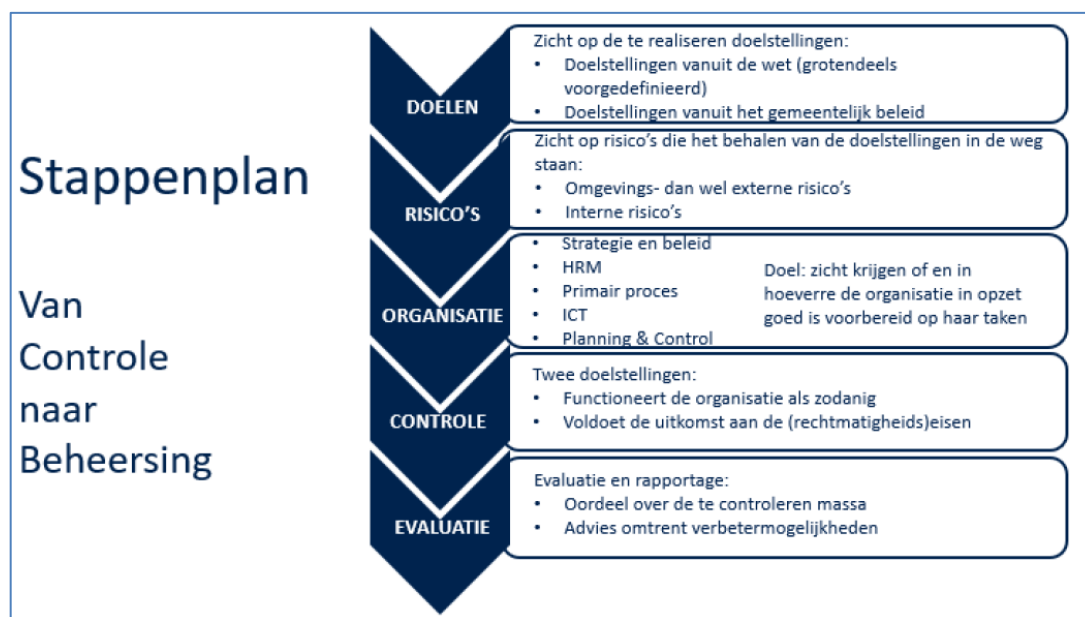
7. Controle aanpak financiële processen

7.1. Inleiding

In dit controleplan zijn de grondslagen ('het theoretisch kader') voor de VIC opgenomen. Ook besteden wij aandacht aan de organisatie, inrichting en documentatie van het controleproces. Dit plan is dus een permanent document. Uitwerking van de controle per proces op basis van deze grondslagen maken wij in het auditsoftwarepakket Checkpoint-IC. Deze uitwerking resulteert in werkprogramma's per proces waarin ook de operationalisering van het normenkader rechtmatigheid in de vorm van het toetsingskader is opgenomen.

7.2. Beheersing beheerst

Checkpoint-IC is gebaseerd op de auditfilosofie 'beheersing beheerst'. In de onderstaande afbeelding is een overzicht van deze aanpak opgenomen. In de eerste drie stappen wordt de beheersingsomgeving van de gemeente in kaart gebracht (de eerste twee 'lines of defence'). Dat resulteert in een kwaliteitsoordeel over de inrichting van de bedrijfsvoering en vormt belangrijke input voor de aanpak van de VIC per proces in de laatste twee stappen. Indien de kwaliteit van de beheersingsomgeving van voldoende niveau is kan voor de aanpak van de VIC daadwerkelijk gesteund worden op de eerste twee lagen van de auditpiramide.



Beheersing beheerst betekent: VIC op basis van risicoanalyse resulterend in een zo veel mogelijk organisatiegerichte audit. Het begrip "risico's" is breed. In eerste instantie focussen wij ons voor de VIC op risico's met gevolgen voor financiële beheershandelingen (getrouwheid en rechtmatigheid). Op termijn is de ambitie om door te groeien naar 'financieel in control'.

7.3. Het VIC-proces

In de onderstaande afbeelding zijn de stappen opgenomen waaruit het VIC-proces bestaat. Het proces omvat een cyclus van een jaar omdat dit uiteindelijk moet uitmonden in de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur over het boekjaar. Per stap nemen wij in dit plan een korte uitleg op.

Vorbereiden	Maak een risicoanalyse voor de Gemeente en breng de processen en de kwaliteit van de beheersing in de processen in kaart.
VIC Planning	Bepaal de aanpak van de verbijzonderde interne controle in het jaar per proces op basis van de uitkomsten van de risicoanalyse.
Uitvoeren	Voer de verbijzonderde interne controlewerkzaamheden uit en leg de resultaten en bevindingen gestructureerd vast. Zorg voor audittrail
Evalueren en rapporteren	Evalueer de uitkomsten van de verbijzonderde interne controle, bespreek deze per proces met de proceseigenaren en process rapporteer de bevindingen aan de concerncontroller en het gemeentebestuur

7.4. Voorbereiding, risicoanalyse

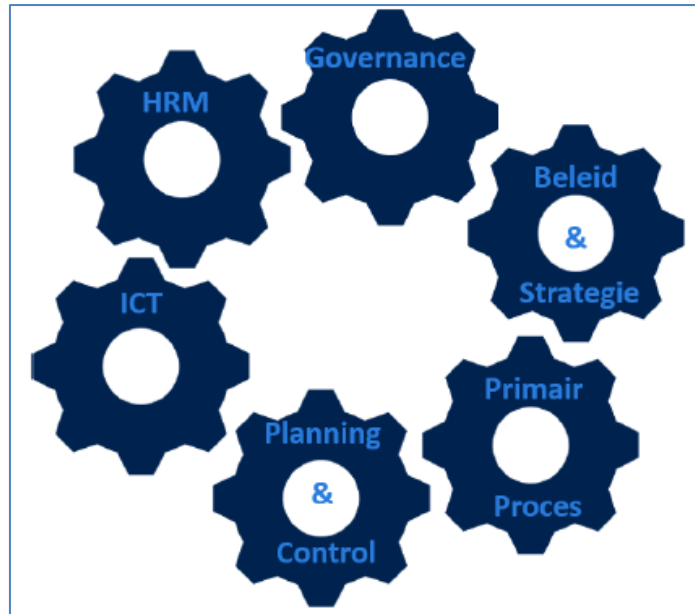
In de voorbereidingsfase wordt de risicoanalyse uitgevoerd. Het doel is om risico's in beeld te brengen en de controleaanpak daarop af te stemmen en checklists verder te verfijnen. Het begrip "risico's" is breed. Zoals in paragraaf 7.2. aangegeven focussen wij ons met de VIC vooralsnog op risico's met gevolgen voor financiële beheershandelingen (getrouwheid en rechtmatigheid).

Strategische risicoanalyse

Risicoanalyse kan beginnen met in het kaart brengen van strategische doelstellingen en risico's: de omgevingsanalyse. Naast de wet staan die verwoord in het raads- annex collegeprogramma, diverse beleidsstukken en uiteraard de begroting. Zijn de doelstellingen realistisch? Zijn ze haalbaar? Zijn ze meetbaar? Uit deze analyse kan al een eerste advies volgen. Vervolgens is het van belang de risico's te identificeren die het halen van de doelstellingen in de weg staan. Deze kunnen vanuit 'buiten' komen, maar ook vanuit 'binnen'. Door de risico's te scoren op hun kans van voorkomen en de impact ervan, wordt inzicht verkregen in de te managen risico's. Hieruit kan al een tweede advies volgen. Even kort geformuleerd, maar een noodzakelijke en vaak vergeten exercitie om feitelijk in control te komen. Let wel, het betreft hier de strategische doelstellingen en risico's. De operationele doelstellingen en bijbehorende risico's komen in de volgende fase aan de orde. **Voor de duidelijkheid: Deze fase is géén 'must' om te komen tot een rechtmatigheidsverantwoording, wel voor een 'in control statement'. Zeker in de eerste jaren van de interne audit zal dit onderdeel in de gemeente Berkelland nog niet aan de orde zijn.**

Operationele risicoanalyse

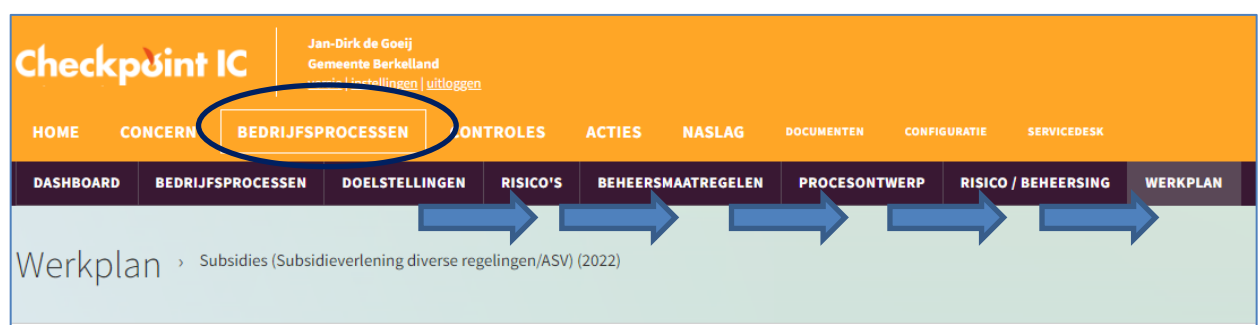
De vervolgvraag is of en in hoeverre de organisatie zodanig is ingericht dat er voldoende waarborgen zijn om de risico's te beheersen en zowel de strategische als de operationele doelstellingen worden gerealiseerd. Daartoe wordt een risicoanalyse gedaan voorafgaand aan de uitvoering van de feitelijke audit op de processen. We onderkennen een aantal managementgebieden die met elkaar in evenwicht moeten zijn:



De gedachte is dat alle managementgebieden samen zorgen voor de verbinding tussen “beleid – uitvoering - financiën”. Het spreekt voor zich dat de VIC vaststelt dat alle managementgebieden goed met elkaar in verband staan en elk van die gebieden in de verbijzonderde interne controle betreft. Dit is dus een bredere scope dan alleen de “Planning & Control” producten. Dit biedt een derde adviesmogelijkheid alvorens ook nog maar één document inhoudelijk te checken. Al dit werk gebeurt in de voorbereidingsfase van het feitelijke checkwerk; bij voorkeur al voor aanvang van het auditjaar. **Let wel: Deze fase is ook geen noodzaak te komen tot een rechtmatigheidsverantwoording. Wel om tegemoet te komen aan de wens (bijna eis) van de accountant om aantoonbaar (financieel) in control te zijn. Daarbij zijn met name de waarborgen in het primair financieel proces relevant. Wij zullen ons met de interne audit in Berkelland, zeker de eerste jaren, richten op het in kaart brengen van de kwaliteit van de primaire processen om te bezien of een procesgerichte aanpak mogelijk is.**

Analyse primaire (financiële) processen

De procesrisicoanalyse leggen wij vast in Checkpoint-IC in het onderdeel bedrijfsprocessen. In de onderstaande afbeelding is weergegeven hoe de analyse werkt.



In Checkpoint-IC worden alle materiële (financiële) bedrijfsprocessen benoemd met de daaraan verbonden doelstellingen zoals bijvoorbeeld bij inkoop en aanbesteding:

- Juistheid en volledigheid van de kosten
- Betaling aan de rechthebbende
- Naleving van in- en externe aanbestedingsregels
- Bestaan van de transactie (prestatielevering)

Vervolgens worden per proces potentiële risico's geïdentificeerd die impact kunnen hebben op de rechtmatigheid en getrouwheid van de financiële uitkomst. Bij de inschatting van dit risico wordt vooral rekening gehouden met informatie uit de volgende bronnen:

- De uitkomsten van VIC en accountantscontrole van voorgaande jaren;
- Wet- en regelgeving die direct impact heeft op de (financiële) uitkomst van het proces (bepalingen van recht, hoogte en duur)
- Personele wisselingen op belangrijke taken in het proces;
- ICT-risico's zoals de wijziging van gebruikte applicaties;

Vervolgens wordt gezien of voldoende beheersmaatregelen in de processen zijn genomen om de gevolgen van risico's te mitigeren. Dit deel van de analyse zal worden gedaan met behulp van interviews met betrokken teams/medewerkers en (indien aanwezig) procesbeschrijvingen. Beheersmaatregelen in de processen zijn:

- Functiescheiding (beschikken, bewaren, uitvoeren, controleren en registreren)
- Procedures en richtlijnen zoals: Procesbeschrijvingen, de verordening sociaal domein, werkprocessen in suite, en inkoop- en aanbestedingsbeleid.
- Modeldocumenten en formulieren die in processen worden gebruikt
- Gebruik van kennissystemen zoals bijvoorbeeld Schulinc in het sociaal domein.
- General Computer Controls¹³
- Application Controls¹⁴
- Data-analyse en query's
- Collegiale toetsing en kwaliteitscontrole in operationele processen

Uiteindelijk levert dit per proces in Checkpoint-IC een matrix op met doelstellingen, risico's en beheersmaatregelen. Evaluatie in Checkpoint-IC geeft vervolgens een beeld van de toereikende inrichting van de processen. Dit leidt per proces tot twee voor de VIC belangrijke resultaten:

- Eventuele verbetermogelijkheden in de inrichting van de processen komen in deze fase al aan het licht en leveren een vierde adviesmogelijkheid op;
- Een werkplan op maat per proces waarbij de insteek bij voldoende beheersingsmaatregelen in het proces 'organisatiegericht' zal zijn. Daarbij toetst de VIC naast het gegevensgericht werk gedurende het jaar vooral bestaan en werking van de beheersingsmaatregelen.

In het kader van de opbouw van de VIC binnen Berkelland zal de risicoanalyse in eerste instantie voor de meest materiele processen worden gemaakt en vertaald naar een op maat gesneden werkplan en checklists voor proces- en/of gegevensgerichte audit in Checkpoint-IC. Daarom starten we met de processen met de grootste impact op de financiële rechtmatigheid: Inkoop en aanbesteding, Sociaal Domein (Wmo en Jeugd, zorg in natura en PGB's) en Subsidieverlening.

¹³ beheersmaatregelen die een organisatie heeft getroffen om ervoor te zorgen dat de IT-systemen betrouwbaar en integer zijn. Het zijn traditionele ICT-maatregelen, zoals het beheer van toegangsrechten, continuïteit en change management. Bij het onderdeel ITGC wordt gekeken naar de loggingsinformatie, de toegangsrechten en het wachtwoordbeheer van het algoritme. Daarbij gaat het hier om de inbedding in de applicatie en de onderliggende componenten, zoals de database en het besturingssysteem. Belangrijkste normenkaders voor de IT General Controls zijn de internationale norm ISO/IEC 27002 en de BIO.

¹⁴ Geautomatiseerde controles in de software zelf om de kans op fouten te reduceren. Dit zijn naast zichtbare controls zoals verplichte invulling van velden, maar ook niet zichtbare controls op bijvoorbeeld een betrouwbare datacommunicatie of een integere database.

7.5. *Planning*

Zoals hiervoor aangegeven wordt de 'controlemix' per proces in Checkpoint-IC bepaald. De voorkeur gaat uit naar procesgerichte verbijzonderde interne controle, dat kan alleen als uit de procesanalyse blijkt dat in de eerste twee lagen van de piramide voldoende beheersmaatregelen zijn opgenomen om op te steunen. Bij de procesgerichte controle wordt gedurende het jaar door VIC getoetst dat de beheersmaatregelen die in opzet in de processen zijn opgenomen in de praktijk zijn ingevoerd en voortdurend hebben gewerkt. Om voldoende controlezekerheid te verkrijgen zal het procesgericht werk altijd in combinatie met een basisniveau aan gegevensgericht werk worden uitgevoerd. Bij gegevensgericht werk wordt inhoudelijk beoordeeld dat de uitkomsten van het proces (euro's) rechtmatig zijn uitgegeven en ontvangen en getrouw zijn verantwoord. Bij de meeste processen zal dit plaatsvinden door 'dual purpose testing'. Dat houdt in dat bij gegevensgerichte detailcontroles naast de uitkomst van het proces ook de werking van de beheersmaatregelen (procesgericht) wordt getoetst.

Detailcontroles zullen waar zinvol en mogelijk¹⁵ middels een statistisch onderbouwde steekproef worden onderbouwd. De omvang van de steekproef wordt per proces bepaald en varieert afhankelijk van de uitkomst van de procesanalyse en de materialiteit van het proces. In bijlage 2 bij dit controleplan is een uitgebreide onderbouwing opgenomen van de wijze waarop de VIC de omvang van het (gegevensgericht) werk en de wijze van steekproeftrekking bepaalt. Wij gebruiken het Smash-model dat is opgenomen in Checkpoint IC. Ook de steekproeftrekking gebeurt in Checkpoint IC doordat de massa waaruit de steekproef wordt getrokken in Checkpoint IC wordt geïmporteerd waarna Checkpoint IC at random de in detail te controleren posten selecteert. Omdat dit een gecertificeerde auditsoftwaretoepassing is kan de accountant hierop steunen.

De steekproefomvang en trekking zal altijd in overleg met of door de accountant worden bepaald om zo optimaal mogelijk aan te sluiten bij de controle die de accountant zelf moet doen.

Indien fouten worden geconstateerd dan kan dit leiden tot de conclusie dat de maatregelen in het proces onvoldoende hebben gewerkt om risico's te voorkomen. Dan kan aanmerkelijke uitbreiding van de steekproef en het gegevensgerichte werk nodig zijn omdat de uitgevoerde controle dan onvoldoende grondslag biedt om te concluderen of de uitkomst van het proces materiële afwijkingen op het gebied van rechtmatigheid en getrouwheid bevat. Ook kan het nodig zijn om acties te ondernemen om fouten te herstellen tijdens het jaar. Nadere details zijn opgenomen bij het onderdeel 'evalueren en rapporteren' verderop in dit controleplan.

7.6. *Uitvoering en vastlegging, werkprogramma's.*

De uitvoering van de VIC is een 'groeiproces'. Dat betekent dat we in eerste instantie voor processen (waarbij dat mogelijk is) de rechtmatigheid en getrouwheid op gegevensgerichte wijze zullen vaststellen en gaande het controleproces in kaart brengen of de beheersmaatregelen in de processen toereikend zijn voor een meer procesgerichte aanpak. Gebaseerd op de werkplannen in het onderdeel 'bedrijfsprocessen' van Checkpoint-IC worden op maat gesneden werkprogramma's (checklists) in Checkpoint-IC opgesteld. Daarin is ook het toetsingskader financiële rechtmatigheid opgenomen.

¹⁵ In het geval van (deel)massa's die bestaan uit een relatief klein aantal grote posten zoals bijvoorbeeld PGB's in het sociaal domein of 'begrotingspost subsidies' zal geen a-selecte steekproeftrekking worden uitgevoerd maar zullen grote posten gericht worden geselecteerd. Per (deel)massa moet worden onderbouwd dat hiermee voldoende controlezekerheid wordt verkregen.

Het is voor de kwaliteit van de VIC van groot belang dat de werkzaamheden goed worden onderbouwd en vastgelegd. Dit gebeurt in het onderdeel 'controles' van Checkpoint-IC. Aan elke individuele waarneming wordt een checklist gekoppeld. In de onderstaande afbeelding is een voorbeeld opgenomen van samenvatting van een checklist voor een waarneming. In dit geval 'inkoop en aanbesteding'. Een van de onderdelen van de checklist, 'contracteren en bestellen', is uitgeklaapt zodat de toetsvragen voor de VIC te zien zijn. Bij elk kopje zijn specifieke vragen opgenomen. Samen vormt dat per proces het toetsingskader voor de rechtmatigheid en getrouwheid.

Onderstaand is een overzicht opgenomen van de processen die in de VIC worden betrokken. Processen die in het roulatieplan vallen worden minimaal eens per 3 jaar gecontroleerd, jaarlijks wordt bepaald welk proces in de VIC wordt meegenomen.

Processen Lasten	In scope	Materieel	Frequentie	Roulatieplan
Leveringen en diensten derden				
<i>Inkoop en aanbesteding</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>kwartaal</i>	<i>nee</i>
Personeel, Salarissen en sociale lasten				
<i>Personeel, Salarissen en sociale lasten</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>halfjaar</i>	<i>nee</i>
Subsidies				
<i>Subsidies diversen & ASV</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>halfjaar</i>	<i>nee</i>
<i>Subsidies papierafvalinzameling</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
Bijdragen aan gemeenschappelijke regelingen				

Processen Lasten	In scope	Materieel	Frequentie	Roulatieplan
<i>Bijdragen aan gemeenschappelijke regelingen</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>jaar</i>	<i>nee</i>
Sociaal domein:				
<i>WMO voorzieningen in natura</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>kwartaal</i>	<i>nee</i>
<i>WMO en Jeugd voorzieningen PGB</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>halfjaar</i>	<i>nee</i>
<i>Jeugd voorzieningen in natura</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>kwartaal</i>	<i>nee</i>
<i>Leerlingenvervoer</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
Sociaal domein Fijnder				
<i>Sociale uitkeringen/Bijstand</i>	<i>nee</i>	<i>ja</i>	<i>nvt</i>	<i>nvt</i>
<i>Voorzieningen Participatiewet</i>	<i>nee</i>	<i>ja</i>	<i>nvt</i>	<i>nvt</i>
<i>SW Detachering</i>	<i>nee</i>	<i>ja</i>	<i>nvt</i>	<i>nvt</i>
<i>Wet Inburgering (nog te regelen met Fijnder?)</i>	<i>??</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
<i>Opvang ontheemden Oekraïne (nog te regelen met Fijnder?)</i>	<i>??</i>	<i>nee</i>	<i>Jaar</i>	<i>ja</i>

Processen Baten	In scope	Materieel	Frequentie	Roulatieplan
Belastingen en heffingen:				
<i>OZB (GBT)</i>	<i>nee</i>	<i>ja</i>	<i>jaar</i>	<i>nvt</i>
<i>Rioolrecht (GBT)</i>	<i>nee</i>	<i>ja</i>	<i>jaar</i>	<i>nvt</i>
<i>Afvalstoffenheffing (GBT)</i>	<i>nee</i>	<i>ja</i>	<i>jaar</i>	<i>nvt</i>
<i>Toeristenbelasting</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
<i>Reclamebelasting</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
Grondexploitatie:				
<i>Grondexploitatie</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>halfjaar</i>	<i>nee</i>
Leges en andere rechten:				
<i>Bouwleges</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>jaar</i>	<i>nee</i>
<i>Leges burgerzaken</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
<i>Grafrechten</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
<i>Leges</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
Sociaal domein:				
<i>Eigen bijdragen WMO (CAK)</i>	<i>deels</i>	<i>nee</i>	<i>kwartaal</i>	<i>nee</i>
Sociaal domein Fijnder:				
<i>Detacheringsvergoeding SW</i>	<i>nee</i>	<i>ja</i>	<i>nvt</i>	<i>nvt</i>
Overige baten:				
<i>Overige goederen en diensten</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>halfjaar</i>	<i>nee</i>
<i>Uitgeleend personeel</i>	<i>ja</i>	<i>ja</i>	<i>halfjaar</i>	<i>ja</i>
<i>Verhuur</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
<i>Inkomensoverdrachten overheden</i>	<i>nee</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>
<i>Milieubeheer</i>	<i>ja</i>	<i>nee</i>	<i>jaar</i>	<i>ja</i>

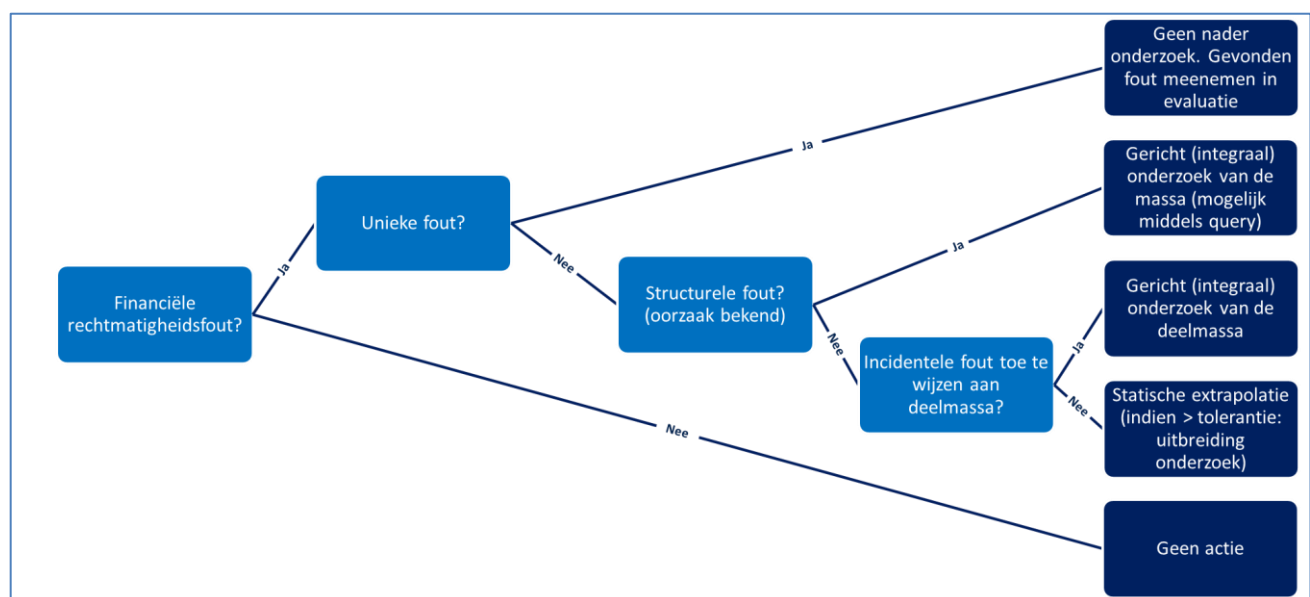
8. Evalueren en rapporteren

8.1. Evalueren

De VIC berust op de principes van risicoanalyse en organisatiegerichte controle. Dat betekent dat op basis van risicoanalyse per proces wordt bepaald wat de intensiteit van de audit is en welke mix van proces- en gegevensgerichte controle wordt toegepast. Als gevolg van deze controlestrategie kunnen bevindingen met een “niet financieel” en een “financieel” karakter naar voren komen. Niet financiële bevindingen zijn wel aandachtspunten voor de verbetering van de interne beheersing maar worden niet meegenomen in de foutenevaluatie. Geconstateerde financiële bevindingen kunnen in drie categorieën worden ingedeeld:

- Structureel; dit zijn bevindingen waarvan de oorzaak bekend is, zodat de financiële gevolgen zijn door te rekenen en te herstellen;
- Incidenteel; van deze bevindingen is de oorzaak niet bekend, zodat er rekening mee moet worden gehouden dat zij zich in de gehele massa kunnen voordoen;
- Uniek; deze bevindingen zijn van dien aard dat ze verder niet in de massa van het proces kunnen voorkomen. Dat kan eigenlijk alleen als het om een bevinding over een mutatie/post/handeling gaat die aantoonbaar verder niet meer voorkomt. Een ‘uniek geval’ dus.

Onderstaand is een schema voor de evaluatie van uitkomsten van de kwaliteitsaudit opgenomen. De wijze waarop een bevinding financieel wordt vertaald naar de massa is sterk afhankelijk van de voornoemde aard van de bevinding. Van belang daarbij is natuurlijk ook of daadwerkelijk is geconstateerd dat de financiële rechtmatigheid van de uitkomst van het proces in het geding is.



Zo nodig worden maatregelen opgesteld om de afwijkingen op te lossen of te verminderen. Dit zijn maatregelen in plannen, processen, systemen. Hiermee wordt het functioneren van de organisatie bijgesteld en beheerst.

Naast bevindingen op het gebied van de financiële rechtmatigheid kunnen er bij een procesgerichte aanpak ook bevindingen zijn over de (niet) werking van beheersmaatregelen in de processen waarop VIC steunt. Indien dit belangrijke beheersmaatregelen betreft en er geen alternatieve maatregel (alsnog) kan worden toegepast zal dit aanleiding geven tot heroverwegen van de ‘controlemix’ en kan het alsnog nodig zijn om over te gaan op een gegevensgerichte controle. Dat leidt tot een

minder efficiënte VIC omdat dan veel aanvullend werk moet worden gedaan door het team AO/IC.

8.2. *Communiceren en Rapporteren*

Communicatie door team AO/IC vindt op zowel mondeling als schriftelijk plaats met afhankelijk van de doelgroep verschillende onderliggende principes:

- Interne communicatie:
 - Bij de interne communicatie is de al eerder benoemde Plan Do Check Act cyclus leidend. Doel is het realiseren van kwaliteitsverbetering. Daarbij wordt het principe van de lerende organisatie gehanteerd.
- Externe communicatie:
 - Bij externe communicatie staat het ondersteunen van het college van B&W bij het afleggen van verantwoording over de rechtmatigheid centraal.

De team AO/IC communiceert in alle fasen van het VIC-proces actief met de betrokken teams, het management en het college van B&W.

Controlememorandum per onderdeel (proces) van de VIC

In het controlememorandum wordt per proces de uitkomst van de risicoanalyse vastgelegd en wordt daarmee per proces onderbouwd aangegeven wat de controlemix is. Dat wil zeggen welke controlemiddelen worden met welke intensiteit ingezet. Vervolgens worden de bevindingen naar aanleiding van de uitgevoerde controle in het memorandum vastgelegd. Het memorandum wordt besproken met de proceseigenaar waarbij de proceseigenaar zijn visie op de bevindingen kan weergeven. Uiteindelijk leidt dit tot conclusies en aanbevelingen naar aanleiding van de controle.

Halfjaarrapportage

Per halfjaar wordt een samenvattende rapportage opgesteld door het team AO/IC op basis van de controlememoranda van de verschillende processen. In de halfjaarrapportage worden de conclusies en aanbevelingen van de in dat halfjaar uitgevoerde controles per proces samengevat en gerapporteerd. In de halfjaarrapportage wordt ook de follow up van bevindingen (Correcties, herstelacties en procesverbeteringen) uit eerdere rapportages opgenomen. De halfjaarrapportage wordt aangeboden aan de concern controller en met een advies van de concern controller aangeboden aan het COO en het college van B&W.

Jaarrapportage

Na afloop van het boekjaar stelt het team AO/IC een jaarrapportage op. In die rapportage worden de bevindingen uit de kwartaalrapportages samengevat en wordt een totaaloverzicht opgenomen van de uitkomst van de (rechtmatigheids-)controle waarop het college van B&W de rechtmatigheidsverantwoording en de jaarrekening en de rechtmatigheidsinformatie in de bedrijfsvoering paragraaf van het jaarverslag baseert.

Communicatie met de extern accountant

De inhoud van het intern controleplan per jaar zal vooraf worden afgestemd met de externe accountant. Eventuele bijsturing op bijvoorbeeld de omvang van een deelwaarneming en/of mogelijke inhoud van de controle wordt tussentijds afgestemd met controller en accountant. Het selecteren van de posten uit de massa die in de deelwaarnemingen of steekproeven vallen wordt in overleg met de accountant bepaald. Ook zullen de memoranda en rapportages aan de accountant ter beschikking worden gesteld.

Bijlage 1 Model van de rechtmatigheidsverantwoording

Verantwoordelijkheid college van burgemeester en wethouders

De baten en lasten alsmede de balansmutaties moeten getrouw in de jaarrekening worden opgenomen. Uit het getrouw opnemen van de baten en lasten alsmede de balansmutaties, blijken een drietal rechtmatigheidscriteria niet expliciet. Dit betreffen het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium. In deze rechtmatigheidsverantwoording licht het college van burgemeester en wethouders toe in hoeverre bij de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium zijn nageleefd. Dit houdt in dat de verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties in overeenstemming zijn met door de raad vastgestelde kaders zoals de begroting en gemeentelijke verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. Bij de waarderinggrondslagen in de jaarrekening is het door de raad op <datum> vastgestelde normenkader van de relevante wet- en regelgeving verder toegelicht.

Deze verantwoording hanteert een grensbedrag omdat alleen de van belang zijnde aspecten in de verantwoording hoeven te worden betrokken. Deze grens is door de raad bepaald en bedraagt <x>% (maximaal 3) van de totale lasten inclusief toevoegingen aan de reserves en is daarmee vastgesteld op € <x>.

Bevinding

Het college is van mening dat de in deze jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties <niet> rechtmatig tot stand zijn gekomen binnen de daarvoor gestelde grens.

De geconstateerde afwijkingen betreffen:

-
-

In de paragraaf bedrijfsvoering is op basis van de Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV en op basis van de afspraken met de raad aanvullende informatie opgenomen over de financiële rechtmatigheid. In deze paragraaf heeft het college ook beschreven welke actie hij onderneemt om vermelde afwijkingen in de toekomst te voorkomen.

Bijlage 2 Steekproeftrekking

Techniek.

De steekproefomvang wordt in Checkpoint-IC bepaald. De hoeveelheid gegevensgerichte detailcontrole die nodig is om een voldoende betrouwbare uitspraak over de rechtmatigheid wordt op basis van de risico-inschatting per proces bepaald. Ook de steekproeftrekking wordt in Checkpoint-IC gedaan. De massa waaruit de trekkingen worden gedaan wordt daartoe geüpload in Checkpoint-IC

Normen.

Betrouwbaarheid en nauwkeurigheid

Deze begrippen bepalen samen de hoeveelheid werk die VIC moet verrichten om een uitspraak te doen over een te onderzoeken massa. Een voorbeeld van deze samenhang op een heel ander terrein:

- Het zal het komend jaar in Nederland regenen: Een onnauwkeurige uitspraak die nauwelijks onderzoek vereist om betrouwbaar te zijn;
- Het zal morgen in Borculo regenen: Een nauwkeurige uitspraak waarvoor onderzoek met hoogwaardige computermodellen noodzakelijk is om betrouwbaar te zijn.

Kortom:

- Nauwkeurigheid = Hoe precies is de uitspraak?
- Betrouwbaarheid = Wat is de kans dat de uitspraak onjuist is?

Nauwkeurigheid:

De nauwkeurigheid hangt nauw samen met de goedkeuringstolerantie. Wij hanteren, aansluitend op het BADO, een maximale goedkeuringstolerantie voor fouten van 1% van de totale lasten van de gemeente.

Betrouwbaarheid

De VIC wordt ingericht op basis van 95% betrouwbaarheid. De kans dat een massa door de VIC onterecht wordt goedgekeurd mag dus maximaal 5% zijn. Dat sluit aan bij de in de accountancy gangbare praktijk.

R-waarde en planning van gegevensgericht werk.

Gegeven de hiervoor beschreven betrouwbaarheid en nauwkeurigheid kan het aantal waarnemingen dat moet worden gedaan om de gewenste uitspraak (95% zeker niet meer dan 1% fout) te doen worden bepaald. Daarvoor geldt de volgende statistische formule:

$$(1-p)^n = \alpha$$

Waarbij:

p = de maximale onnauwkeurigheid, in dit geval 0,01

α = de maximale onbetrouwbaarheid, in dit geval 0,05

n = het aantal waarnemingen

Bij een betrouwbaarheid van 95% en een nauwkeurigheid van 1% is het aantal waarnemingen dat moet worden gedaan (n) 299 want $(1-0,01)^{298}$ is niet, en $(1-0,01)^{299}$ is wel kleiner dan 5%.

Bij toepassing van deze formule bij een gelijkblijvende α van 0,05 en een variërende p blijkt dat het aantal waarnemingen uiteraard wijzigt bij de maximaal acceptabele onnauwkeurigheid. In de onderstaande tabel zijn enkele uitkomsten opgesomd:

p	n	n x p
0,25	11	2,75
0,10	29	2,90
0,05	59	2,95
0,03	99	2,97
0,02	149	2,98
0,01	299	2,99
0,001	2.995	2,995
0,0001	29.956	2,9956
0,00001	299.572	2,99572

Uit de tabel valt op dat de uitkomst van de formule $n * p$ bij een maximale onbetrouwbaarheid van 5% altijd ongeveer 3 is. De uitkomst van de formule wordt aangeduid als R. De formule levert daarom dus een éénvoudigere manier om het aantal waarnemingen uit te rekenen ($n = R/p$).

Risicoanalyse en zekerheid

De R-waarde representeert in feite de door VIC te verkrijgen zekerheid dat bij de gegeven betrouwbaarheid en nauwkeurigheid terecht wordt goedgekeurd. Het door VIC te verrichten werk moet genoeg zijn om de vereiste zekerheid te bereiken. Het werk dat VIC doet wordt ook wel aangeduid als de 'controlemix' en bestaat naast gegevensgericht werk ook uit procesgericht werk en risicoanalyse. Zie paragraaf 7.4. van dit controleplan voor een inhoudelijke omschrijving. Dit heeft geleid tot een in de controletechniek gebruikelijk model:

$$IR + ICR + DR = 3$$

Waarbij:

IR = Inherent Risico

Inherente Zekerheid wordt verkregen door de afwezigheid van zogenaamde 'inherente' risico's. Dat zijn risico's die verbonden zijn aan de aard van het proces en de onderliggende gemeentelijke taak en organisatie. Daarbij valt te denken aan personele bezetting, nieuwe taken, ingrijpende wijzigingen in wetgeving, gevoelige processen gezien de aard van het proces, bijvoorbeeld declaraties door het gemeentebestuur.

ICR = Interne Controle Risico

Interne Controle Zekerheid wordt verkregen door de kwaliteit van de beheersingsmaatregelen in de operationele processen (de eerste twee lagen van de auditpiramide) om te voorkomen dat risico's verbonden aan een proces leiden tot een verkeerde uitkomst. Beheersingsmaatregelen zorgen ervoor dat fouten worden ontdekt en gecorrigeerd in de reguliere procesgang. VIC toets opzet, bestaan en werking van de beheersingsmaatregelen in de processen.

DR = Detectie Risico

Het Detectie Risico wordt afgedekt door de zekerheid die wordt ontleend aan aanvullend gegevensgericht werk door de VIC en is in zekere zin een restpost.

Voor de planning van de VIC kennen wij aan elk van de zekerheidsgebieden een R van 1 toe. Dat betekent dat bij verkregen gunstige voorkennis het aantal gegevensgerichte

waarnemingen dat VIC zelf moet doen kan worden beperkt. Echter: die voorkennis moet wel goed onderbouwd worden door:

- De risicoanalyse die jaarlijks in de voorbereiding op de VIC wordt gemaakt.
- Het organisatiegericht onderzoek naar de opzet, het bestaan en de werking van de beheersingsmaatregelen in de processen.

Steekproeftrekking en gegevensgerichte zekerheid

Steekproeven worden getrokken uit homogene massa's met als doel de controle op de rechtmatigheid en juistheid van deze massa's. Negatieve posten worden uit de massa verwijderd alvorens de steekproefomvang en trekking wordt bepaald.

Zoals hiervoor aangegeven kan risicoanalyse en het onderzoek van de beheersingsmaatregelen in de processen (opzet, bestaan en werking van de AO/IC) leiden tot vermindering van de betrouwbaarheid die wordt verkregen door het gegevensgericht onderzoek:

- Bij afwezigheid van 'inherente risico's' kan de R-waarde voor het gegevensgerichte werk worden verlaagd tot 2
- Bij afwezigheid van 'inherente risico's' en bewezen kwaliteit van de AO/IC kan de R-waarde voor het gegevensgerichte werk worden verlaagd tot 1.

De materialiteitsgrens van 1% geldt voor de totale lasten van de gemeente. De hoeveelheid te verrichten (gegevensgericht) werk wordt bepaald door de uitvoeringsmaterialiteit. Voorzichtigheidshalve wordt de uitvoeringsmaterialiteit vastgesteld op 80% van de goedkeringstolerantie. Omdat toepassing van deze materialiteitsgrens op individuele processen zou leiden tot een te omvangrijke VIC hanteren wij voor de bepaling van de omvang van (gegevensgerichte) steekproeven op procesniveau de volgende uitvoeringsmaterialiteit:

- Voor processen met een omvang van meer dan € 20.000.000: 80% van 2%
- Voor processen met een omvang tussen € 10.000.000 en € 20.000.000: 80% van 3%
- Voor processen met een omvang tussen € 5.000.000 en € 10.000.000: 80% van 5%
- Voor processen met een omvang tot € 5.000.000: 80% van 10%

Dit omdat de 1% norm geldt voor het totaal van alle uitgaven van de gemeente. Bij toepassing van die norm op alle processen zou dat onevenredig veel werk opleveren per proces.

Bijlage 3 Begrotingsrechtmatigheid commissie BBV

De commissie BBV doet de volgende stellige uitspraken:

- Het college en de raad leggen in de financiële verordening vast op welke wijze wordt omgegaan met begrotingsonrechtmatigheden. Hieruit moet blijken hoe afwijkingen geïnterpreteerd worden in het kader van het uitoefenen van het budgetrecht door de raad.
- Ook begrotingsonrechtmatigheden die binnen de beleidskaders van de raad passen moeten in de rechtmatigheidsverantwoording worden opgenomen (voor zover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijk fouten of onduidelijkheden is overschreden), maar worden niet toegelicht in de rechtmatigheidsverantwoording.

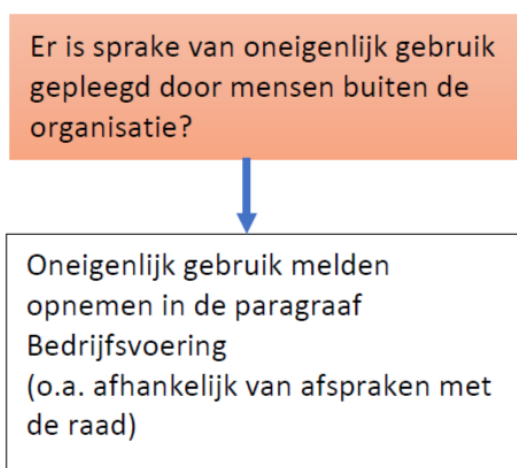
Aangezien overeenkomstig artikel 28 BBV de toelichting op de jaarrekening een redengevende verklaring moet bieden voor de afwijkingen, levert het separaat toelichten van de overschrijdingen die passen binnen het van tevoren door de raad vastgestelde beleidskader in de rechtmatigheidsverantwoording geen toegevoegde waarde op. Via de rechtmatigheidsverantwoording wordt dus inzicht gegeven op het totaalniveau van alle afwijkingen ten opzichte van de begroting op het door de raad vastgestelde niveau aangezien deze formeel wel onrechtmatig zijn. Zie onderstaand stappenplan:

Stappenplan opnemen begrotingsrechtmatigheid in verantwoording	
Stap 1 Omdat strikt genomen alle afwijkingen van de begroting begrotingsonrechtmatigheden zijn, deze verzamelen ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording door het college	
Stap 2 Beoordelen of het totaal aan afwijkingen, fouten en onduidelijkheden (ieder afzonderlijk) ten aanzien van het begrotings-, voorwaarden- en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium boven de door de raad vastgesteld verantwoordingsgrens komen.	
Ja: Ga verder stap 3	Nee: Ga verder met stap 6
Stap 3 Totaalbedrag van alle begrotingsonrechtmatigheden vermelden in de rechtmatigheidsverantwoording.	
Stap 4 Vaststellen en aangeven welke begrotingsonrechtmatigheden passen binnen het door de raad vastgestelde beleid. Deze begrotingsonrechtmatigheden moeten bij de toelichting op de baten en lasten in de jaarrekening en bij de programma's en investeringen meer uitgebreid worden toegelicht. In de rechtmatigheidsverantwoording wordt daarnaar verwezen.	
Stap 5 Resterende begrotingsonrechtmatigheden in de rechtmatigheidsverantwoording toelichten. Hierover legt het college in de rechtmatigheidsverantwoording verantwoording af en kan dit door de raad bij het debat en het besluit over het vaststellen van de jaarrekening worden betrokken.	
Stap 6 Overeenkomstig de afspraken met de raad aanvullende informatie opnemen in de paragraaf bedrijfsvoering	

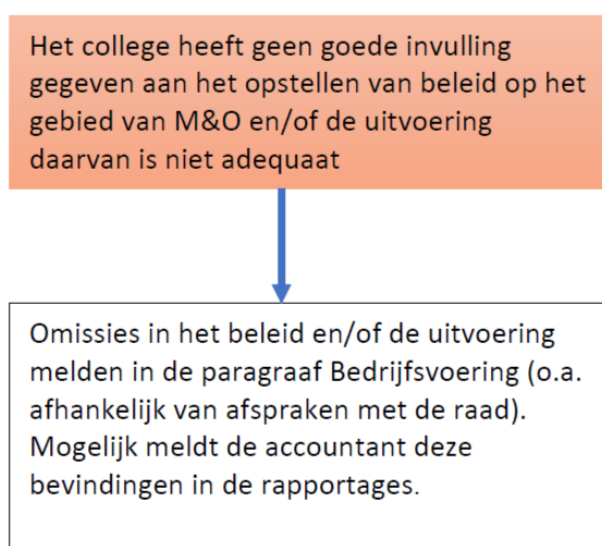
Bijlage 4 Afwegingskader M&O Commissie BBV

Onderstaand afwegingskader zal worden toegepast bij het verwerken van bevindingen aangaande M&O in de rechtmatigheidsverantwoording. In deze bijlage wordt een schematische weergave gegeven van het afwegingskader dat van toepassing is bij misbruik en oneigenlijk gebruik. De blauwe/doorlopende pijlen staan voor een bevestigend antwoord. De oranje/gestippelde lijnen voor een ontkennend antwoord. De zwarte pijlen staan voor een automatisch gevolg.

Oneigenlijk gebruik



Beleid en uitvoering Misbruik- en Oneigenlijk gebruik



Misbruik

