



Inhoudsopgave

| | |
|---|----|
| 1 Inleiding | 3 |
| 1.2 Doelstelling | 3 |
| 1.3 Normenkader rechtmatigheid | 4 |
| 1.4 Verantwoordingsgrens en rapportagegrens | 4 |
| 1.5 Verantwoordelijkheid VIC-plan | 5 |
| 2 Evaluatie voorgaand jaar | 5 |
| 2.1 Administratieve organisatie en interne beheersing (AO/IB) | 5 |
| 2.2 Bevindingen verbijzonderde interne controlewerkzaamheden 2024 | 7 |
| 3 Opbouw VIC-plan | 8 |
| 3.1 De scope voor de VIC | 8 |
| 3.2 Voorlopige risicoanalyse | 8 |
| 3.3 Uitvoering | 9 |
| 3.4 Rapportage | 10 |
| 4. Afsluitend | 11 |
| Bijlage 1: risicoanalyse en controlewerkzaamheden per onderdeel | 12 |
| Bijlage 2: Normenkader | 26 |
| Bijlage 3: Formele rollen AB, Auditcommissie, DB | 29 |
| Bijlage 4 IT-bevindingen | 30 |

1 Inleiding

1.1 Inleiding

De directie en het dagelijks bestuur zijn verantwoordelijk voor het financiële beheer, de inrichting van de administratieve en financiële organisatie en de bestuurlijke informatievoorziening. Door middel van de verbijzonderde interne controlewerkzaamheden wordt jaarlijks intern vastgesteld of er wordt voldaan aan de vigerende wet- en regelgeving en of de interne richtlijnen en procedures worden nageleefd.

Dit Verbijzonderde Interne Controle plan 2025 (verder: VIC-plan) omvat een uiteenzetting van de uit te voeren verbijzonderde interne controlewerkzaamheden voor het jaar 2025. De uitkomsten van de controlewerkzaamheden vormen onder meer de basis voor het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording.

De controlewerkzaamheden zijn belegd bij de concerncontroller, onder de verantwoordelijkheid van de directie en het dagelijks bestuur. “De auditcommissie is geconsulteerd bij het opstellen van het VIC-plan en adviseert over de voortgang en naleving.”

1.2 Doelstelling

Dit VIC-plan beschrijft op welke manier het DB en de directie de VIC laat uitvoeren. Het plan geeft inzicht in de scope (de reikwijdte) en de diepgang van de werkzaamheden. Hierbij wordt onder meer aandacht geschonken aan de risico's die aanwezig zijn, en aan de opzet, het bestaan en de werking van relevante beheersmaatregelen die zijn geïmplementeerd om deze risico's te mitigeren.

Bij diverse processen binnen VRF worden in de lijn interne controles uitgevoerd. De verbijzonderde interne controle is een aanvulling op deze interne controle, in die zin dat:

- een objectief oordeel gegeven wordt over de opzet, het bestaan en de werking van de interne controles en beheersmaatregelen, die in de lijn uitgevoerd worden;
- indien er geen sprake is van deugdelijke controles in de lijn, worden zelfstandig controlewerkzaamheden verricht om tot een oordeel te komen.
- de focus ligt op de processen met de grootste (financiële en maatschappelijke) risico's.
- de VIC richt zich op zowel getrouwheid als rechtmatigheid, maar vormt de basis voor de rechtmatigheidsverantwoording.

Verbijzonderde interne controle is daarmee een instrument om vast te stellen dat de interne beheersing van belangrijke financiële processen voldoet. De uitvoering van de VIC-controles op basis van dit plan draagt de bouwstenen aan voor de door DB op te nemen rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening. Tegelijkertijd wordt aan de domeinen/ procesverantwoordelijken bevindingen en aanbevelingen gerapporteerd om de interne beheersing (daar waar nodig) te verbeteren.

Tot slot biedt de verbijzonderde interne controle de externe accountant de mogelijkheid om hiervan gebruik te maken bij zijn controlewerkzaamheden en bij het vormen van een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening als geheel.

1.3 Normenkader rechtmatigheid

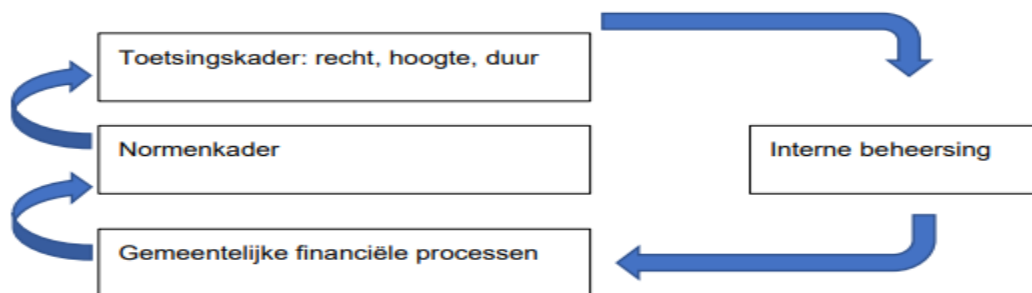
VRF is gehouden aan diverse wet- en regelgeving. Voor de rechtmatigheidsverantwoording zoals bedoeld in het BBV betreft rechtmatigheid echter uitsluitend de financiële beheershandelingen: het rechtmatig aangaan, verwerken en afwickelen van baten, lasten en balansmutaties.

Voor de controle van de jaarrekening en de daaraan ten grondslag liggende financiële (bedrijfs)processen is een normenkader nodig. Daarmee wordt duidelijk welke wet- en regelgeving van toepassing is en dan met name welke financiële beheershandelingen plaatsvinden. Dit vormt het uitgangspunt voor de (rechtmatigheids)controles van de in de jaarrekening opgenomen baten en lasten en balansmutaties.

Het normenkader is een set aan regelgeving waaraan in het kader van de rechtmatigheid moet worden voldaan. Daarbij gaat het zowel om Europese regelgeving, wettelijke bepalingen als eigen regelgeving, zoals verordeningen vastgesteld door het Algemeen Bestuur. In dit kader zijn bij de wettelijke bepalingen alleen de financiële beheershandelingen van belang, zoals bijvoorbeeld Europese aanbestedingsrichtlijnen. De wettelijke bepalingen rond bijvoorbeeld naleving van privacyregels vallen hier niet onder. Uiteraard moet de VRF deze bepalingen ook naleven, maar bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording spelen deze geen rol.

Het operationaliseren van het normenkader is een taak van het dagelijks bestuur en directie en wordt vastgelegd in een toetsingskader. In een toetsingskader is per wet/regeling/verordening vastgelegd welke artikelen relevant zijn voor de toetsing. Het toetsingskader concretiseert het normenkader door per proces of activiteit de relevante wet- en regelgeving, interne kaders en toetsingscriteria op te nemen waarop de VIC plaatsvindt. Het toetsingskader kan de vorm hebben van procesbeschrijvingen, en interne controleplannen. Dit VIC-plan (inclusief bijlagen) dient bij VRF als toetsingskader.

Schematisch ziet dit als volgt uit:



1.4 Verantwoordingsgrens en rapportagegrens

Voor de controle van de rechtmatigheid is een afzonderlijk (wettelijk) kader van toepassing voor de evaluatie van afwijkingen en de verantwoording hiervan in de rechtmatigheidsverantwoording en de paragraaf bedrijfsvoering. Dit ziet op de geconstateerde afwijkingen (fouten en onzekerheden) met betrekking tot de rechtmatigheidscriteria. Deze criteria zijn het begrotingscriteria, het voorwaarden criteria en misbruik en oneigenlijk gebruik.

Afwijkingen worden geëvalueerd ten opzichte van een verantwoordingsgrens. Als het totaal van de intern geconstateerde fouten en/of onduidelijkheden boven deze verantwoordingsgrens uitkomt, zal DB moeten verklaren dat deze baten, lasten en/of balansmutaties niet rechtmatig tot stand zijn gekomen.

Voor de bepaling van de verantwoordingsgrens gelden wettelijke kaders, die wij uiteraard volgen. Met ingang van 2025 zijn deze kaders aangepast, waardoor de verantwoordingsgrens ten opzicht van 2024 is gewijzigd:

Deze verantwoordingsgrens is gezamenlijk voor fouten en onduidelijkheden en bedraagt maximaal 2% van de totale lasten (exclusief toevoegingen aan de reserves) van de Veiligheidsregio Fryslân.

1.5 Verantwoordelijkheid VIC-plan

De concerncontroller is verantwoordelijk voor:

- 1) het opstellen van het VIC-plan;
- 2) de deugdelijke uitvoering van het VIC-plan door de adviseur Verbijzonderde Interne Controle;
- 3) de review op de uitgevoerde werkzaamheden (kwaliteitsborging).
- 4) de rapportering aan de lijn (hoor- en wederhoor);
- 5) de onafhankelijke rapportage aan directie, DB en Auditcommissie;

Het VIC-plan wordt vastgesteld door het dagelijks bestuur. De auditcommissie is geconsulteerd bij de totstandkoming en adviseert over de inhoud. Het plan wordt ter beschikking gesteld aan de externe accountant.

2 Evaluatie voorgaand jaar

De controlewerkzaamheden van de afgelopen jaren hebben tot een aantal bevindingen en aandachtspunten geleid. Deze bevindingen worden meegenomen als input voor het plan 2025.

2.1 Administratieve organisatie en interne beheersing (AO/IB)

Administratieve organisatie en interne beheersing (AOIB) verwijst naar de manier waarop een organisatie haar administratieve processen organiseert en beheerst om haar doelstellingen te bereiken. Het omvat het ontwerpen, implementeren en onderhouden van interne controlesystemen om risico's te beheren, fraude te voorkomen en naleving van wet- en regelgeving te waarborgen.

IT

IT maakt een belangrijk onderdeel uit van de administratieve organisatie en interne controleomgeving. Een tekortschietende IT-controleomgeving beperkt de effectiviteit van zowel systeemgerichte als gegevensgerichte controle en leidt tot verhoogde controlerisico's.

Vastlegging van informatie en controlehandelingen vinden namelijk veelal digitaal plaats. Het is daarom belangrijk om vast te stellen dat de beheersmaatregelen die binnen de operationele processen bedacht zijn, zoals functiescheiding, 4-ogenprincipe en allerlei verbandcontroles, ook daadwerkelijk zijn geïmplementeerd in de IT-systemen. Deze randvoorwaardelijke beheersmaatregelen worden via de General IT-Controls beschreven en dienen te zorgen voor betrouwbare en integere informatie.

De General IT-Controls (GITCs) zijn onder te verdelen in de volgende hoofdcategorieën:

- logische toegangsbeveiliging (toegang tot gegevens binnen informatiesystemen verloopt via een toegangsmethode);
- wijzigingsbeheer (er wordt vastgesteld dat de instellingen na updates en upgrades zijn zoals ze daarvoor waren); en
- continuïteit (er wordt door back-up en recovery-procedures geborgd dat gegevens zelfs na incidenten beschikbaar zijn/komen).

Jaarlijks wordt de administratieve organisatie/ interne beheersing (AO/IB) door onze externe accountant beoordeeld tijdens de interim-controle. De accountant communiceert vervolgens via de managementletter eventuele bevindingen.

De afgelopen jaren heeft de accountant diverse bevindingen gerapporteerd op het gebied van IT. De directeur bedrijfsvoering heeft toezeggingen gedaan om deze bevindingen van gepaste actie te voorzien.

In bijlage 4 zijn de belangrijkste bevindingen van de accountant op het gebied van IT opgenomen. Voor de VIC betekenen de bevindingen op het gebied van IT dat een gegevensgerichte controle noodzakelijk is.

Een gegevensgerichte controle richt zich op de output van processen en toetst of deze rechtmatig en juist zijn. Dit in tegenstelling tot een systeemgerichte controle, die beoordeelt of de interne beheersmaatregelen in de lijn voldoende zijn ingericht en functioneren. Het voordeel van een systeemgerichte controle is dat deze gericht is op het voorkómen van fouten, terwijl een gegevensgerichte controle vooral gericht is op het constateren van fouten achteraf.

Overige processen

De overige processen kennen een score van 'verbeterpunten.' Per proces zijn deze verbeterpunten verschillend, maar de rode draad van de opmerkingen is dat controles in de lijn niet aanwezig zijn, of onvoldoende zichtbaar zijn. Juist voor die processen is het van belang dat de VIC goed is ingericht.

Uit de managementletter 2024 van de accountant blijkt deze relatie als volgt:

| PROCES | OPZET & BESTAAN | VIC | T.O.V. 2023 |
|--------------------------|-----------------|-----|-------------|
| Bedrijfsvoering | | | |
| Planning & Control | ● | ● | = |
| Inkopen & aanbestedingen | ● | ● | = |
| Personeel | ● | ● | = |
| Opbrengsten | ● | ● | = |

● onvoldoende ● verbeterpunten ● voldoende

Voor diverse processen zijn er in de lijn (kolom opzet en bestaan) verbeterpunten geconstateerd. Intern wordt vervolgens een afweging gemaakt om de verbeterpunten in de lijn door te voeren óf het risico te accepteren. In die gevallen wordt via de VIC achteraf geconstateerd of risico's zich hebben gemanifesteerd. Dit vereist wel dat de VIC achteraf deugdelijk is ingericht. Er moet dus een groen bolletje staan. Dat is in de meeste processen het geval.

Een uitzondering hierop betrof tot vorig jaar het proces inkoop. Daar diende ook voor de VIC een verbeterslag te worden gerealiseerd. Ten tijde van de jaarrekeningcontrole 2024 is dit afgerond, wat bevestigd is in het accountantsverslag 2024:

Bij de uitvoering van onze werkzaamheden hebben wij vastgesteld dat de organisatie toereikende werkzaamheden heeft uitgevoerd om de opsomming van de onrechtmatigheden in de rechtmatigheidsverantwoording te onderbouwen. We zijn van mening dat de organisatie de rechtmatigheids-verantwoording goed heeft opgepakt en gedocumenteerd en dat in onze optiek er ook een goede basis ligt voor de verantwoording.

Daarmee zijn alle VIC-controles als toereikend beoordeeld.

2.2 Bevindingen verbijzonderde interne controlewerkzaamheden 2024

De controlewerkzaamheden 2024 hebben tot een aantal fouten geleid. De geconstateerde fouten hebben betrekking op Europees aanbesteden en begrotingsrechtmatigheid.

| | |
|----------------------------|--------------------|
| Europees aanbesteden | € 562.500 |
| Begrotingsonrechtmatigheid | € 985.000 |
| Totaal | € 1.547.500 |

Het totaal aan fouten was daarmee kleiner dan de verantwoordingsgrens van 2024.

Fouten EU-aanbesteden

Het hoge risico op fouten voor de rechtmatigheid vloeit vooral voort uit de overwegend complexe regelgeving en arbeidsintensieve proces van aanbesteden. De afgelopen jaren heeft VRF een aantal keren onrechtmatig gehandeld, waardoor er sprake is van een verhoogd risico.

Er is in het verslag 2024 een aantal voorstellen gedaan om te komen dergelijke fouten in de toekomst te voorkomen. Deze voorstellen zijn door directie overgenomen en gekoppeld aan actiehouders. Als onderdeel van de VIC wordt in opdracht van de directie gemonitord of de actiehouders de verbetervoorstellen hebben geïmplementeerd.

Begrotingsrechtmatigheid

Het budgetrecht ligt bij het algemeen bestuur. Het AB oefent dit recht uit via de programmabegroting, begrotingswijzigingen en het beschikbaar stellen van kredieten. Overschrijdingen van de begroting en de kredieten zijn in principe onrechtmatig en dienen gerapporteerd te worden. Uitgangspunt is het niveau waarop Algemeen Bestuur (AB) de budgetten in de begroting en bij investeringen de kredieten geautoriseerd heeft.

De afgelopen jaren zijn de crisistaken niet via begrotingswijzigingen geautoriseerd door het AB. Hoewel dit in overeenstemming is met de afspraken met het AB, heeft dit geleid tot de verplichte rapportage van onrechtmatigheden. Voor 2024 is daarom nadrukkelijk aandacht geweest voor het tijdig doorvoeren van begrotingswijzigingen. Dat heeft geleid tot een significante daling van de onrechtmatigheden van € 40 miljoen naar € 985.000.

Overige actiepunten

De afgelopen jaren is gebleken dat de beheersing van de onderhoudskosten een aandachtspunt is. Dit heeft tijdens de afgelopen jaarrekeningcontrole geleid tot een onzekerheid in de controle.

Zoals met directie op 12 maart is afgesproken, zijn er vanuit concerncontrol een aantal adviezen geformuleerd om de noodzakelijke verbetering door te voeren. Het doel van deze adviezen is de probleemeigenaren op weg te helpen in hun opdracht om de noodzakelijke verbeteringen door te voeren. Dit heeft geleid tot de volgende afspraken:

- De directie geeft de directeur bedrijfsvoering de opdracht om de adviezen, waarvan bedrijfsvoering (facilitair) eigenaar is, nader uit te werken in een vervolgoopdracht;
- De directie geeft het Afdelingshoofd Materieelbeheer van de BRW de opdracht om de adviezen, waarvan hij eigenaar is, nader uit te werken in een vervolgoopdracht.

Als onderdeel van de VIC zullen we monitoren in hoeverre de actiehouders de verbetervoorstellen hebben geïmplementeerd.

3 Opbouw VIC-plan

3.1 De scope voor de VIC

De VIC richt zich op de financiële beheershandelingen van VRF. Het uitgangspunt hierbij is dat er een effectieve en tevens efficiënte controle wordt uitgevoerd. Dit betekent dat er een focus wordt gelegd op de grotere financiële stromen van VRF.

De gerealiseerde lasten van 2024 zijn:

| Financiële stromen | Realisatie 2024 | Proces / VIC-controle |
|-----------------------|----------------------|---|
| Kosten | € 34.477.282 | Inkopen en aanbesteden |
| Salarissen | € 64.000.647 | Personeel |
| Vrijwillige brandweer | € 5.858.014 | Personeel |
| Rente leningen | € 1.088.625 | Treasury |
| Toegerekende rente | € 1.764.686 | Activeren en afschrijven (kapitaallasten) |
| Afschrijvingen | € 6.095.329 | Financial reporting |
| Mutatie reserves | € 393.291 | Financial reporting |
| Mutatie voorzieningen | € 601.091 | Financial reporting |
| Overige verrekeningen | € 690.670 | Inkopen en aanbesteden |
| Totale lasten | € 114.969.635 | |

Het is van belang om te beseffen dat de extra kosten als gevolg van SiSa-regelingen (o.a. IZA) niet zijn opgenomen in de begroting. Voor deze stromen gelden aanvullende verantwoordingsrichtlijnen die onderwerp zullen zijn van onderzoek. Deze stromen betreffen zowel baten als lasten.

De gerealiseerde baten van 2024 zijn:

| Financiële stromen | Realisatie 2024 | Proces / VIC-controle |
|----------------------------------|-----------------------|---|
| Inkomensoverdrachten – Rijk | € -16.260.091 | Financial reporting (SiSa) |
| Inkomensoverdrachten – Gemeenten | € -97.137.808 | Bijdrage gemeenten |
| Overige goederen en diensten | € -154.212 | Gezien omvang niet relevant |
| Toegerekende rente | € -1.543.874 | Activeren en afschrijven (kapitaallasten) |
| Huren | € -49.344 | gezien omvang niet relevant |
| Duurzame goederen | € -304.428 | gezien omvang niet relevant |
| Rente leningen | € -500.515 | Interne rekeningen |
| Uitgeleend personeel | € -287.257 | gezien omvang niet relevant |
| Mutatie reserves | € -2.242.960 | Financial reporting |
| Mutatie voorzieningen | € -132.272 | Financial reporting |
| Totale baten | € -118.612.761 | |

De baten bestaan voornamelijk uit de gemeentelijke bijdrage, de bdur en dekking vanuit reserves. De overige baten zijn veelal toegerekende rente en niet relevante stromen.

De diepgang en omvang is afhankelijk van de omvang van de geldstroom en gevoeligheden voor risico's op fouten (zie hierna). De VIC hiervan wordt overwegend verspreid over het jaar uitgevoerd. Voor de balansmutaties worden ook verbijzonderde interne controlewerkzaamheden uitgevoerd, maar dan vooral aan het eind van het boekjaar (of begin van het boekjaar+1). Daarbij wordt ook het jaarverslag betrokken voor de onderdelen effecten en paragrafen.

3.2 Voorlopige risicoanalyse

Om de focus en aandachtspunten te bepalen voor het verrichten van verbijzonderde interne controles op de processen is een risicoanalyse nodig. De risicoanalyse geeft richting aan de controlewerkzaamheden. Tevens geeft dit een indicatie van risico's waarvoor interne beheersingsmaatregelen nodig zijn bij de processen.

Een risico is de kans dat een ongewenste situatie zich voordoet en van invloed is op de getrouwheid of rechtmatigheid. Per proces is daarom een aantal stappen doorlopen om te komen tot de risicoanalyse. Deze stappen zijn onder meer:

- Welke ontwikkelingen (wet- en regelgeving etc.) zijn van invloed op de controle?
- Is een (vastgestelde) AO/IB-beschrijving aanwezig die voldoende inzicht geeft in het proces, risico's, beheersmaatregelen (bijv. functiescheiding) en werkinstructies?
- Is er sprake van wijzigingen in het proces, de organisatie of de betrokken medewerkers die van invloed zijn op de controle van het proces of geldstromen?
- Wat is de invloed van informatiebeveiliging (IT-systemen) op de interne beheersing van risico's en hoe (kunnen) deze worden betrokken in de controle?
- Hoe stellen we de betrouwbaarheid van de rapportages en lijstwerken vast?
- Hebben de (verbijzonderde) interne controles de achterliggende jaren bevindingen opgeleverd en wat is hiermee gedaan?
- Wat heeft de externe accountant aan bevindingen en aanbevelingen in de management letter en/of verslag van bevindingen opgenomen en wordt dit door de proceseigenaar (1e lijn) opgepakt?
- Zijn er Fraude risico's en M&O risico's aanwezig;

In de afzonderlijke werkplannen (risicoanalyses en controlemaatregelen) is dit betrokken en verder uitgewerkt. Van alle processen in scope zullen we minimaal de opzet en het bestaan van de interne beheersingsmaatregelen vaststellen.

Zie bijlage 1 voor de risico's en controlewerkzaamheden per proces.

3.3 Uitvoering

De VIC stelt jaarlijks een planning op voor de uitvoering van de werkzaamheden. Het uitgangspunt voor de werkzaamheden zijn de afzonderlijke werkplannen per proces. Jaarlijks wordt bepaald op basis van de risicoanalyse en bevindingen uit voorgaande jaren welke aantallen nodig zijn voor de uitvoering van de VIC-controle. Hierover vindt afstemming plaats met onder andere de externe accountant. Hiermee wordt voorkomen dat de organisatie dubbel wordt belast en dat onnodige werkzaamheden plaatsvinden.

De werkprogramma's per proces zijn het spoorboekje voor de uit te voeren controles. De opbouw van de werkprogramma's per proces is als volgt:

1. Doelstelling controle. Hierin wordt de controledoelstelling opgenomen. Moet deze op rechtmatigheid (recht, hoogte of duur), juistheid (kosten) of volledigheid (opbrengsten) worden gecontroleerd en wat zijn de posten in de programmarekening en de balans die gerelateerd zijn aan de processen.
2. Controlestrategie: dit betreft een systeemgerichte of een gegevensgerichte controle. Een systeemgerichte controle houdt in dat de interne beheersingsmaatregelen worden getoetst. Wanneer belangrijke beheersingsmaatregelen in het proces niet aanwezig of zichtbaar zijn en hierdoor het risico niet voldoende afdekt, moeten aanvullende gegevensgerichte controles worden uitgevoerd. Ook vormt een evaluatie van de bevindingen van vorig jaar en ontwikkelingen in het huidige jaar een rol in het bijstellen van de werkprogramma's (zie hoofdstuk 2).
3. Wet- en regelgeving (normenkader zie bijlage 2) van toepassing op het proces en de impact hiervan op de interne controle. Hier wordt ingegaan op de relevante wet- en regelgeving en

rechtmatigheidsaspecten van het desbetreffende proces inclusief de toelichting hoe dit geborgd is in het proces en de uitvoering van de interne controle.

4. Risicoanalyse. Deze risico's zijn het vertrekpunt van de interne controle en beschrijven overzichtelijk de beheersing van het proces. Hierin wordt gefocust op financiële risico's.
5. Werkzaamheden interne controle. Hierin worden concreet de werkzaamheden van de interne controle beschreven.
6. Evaluatie en conclusie.

Samen met de proceseigenaren van de belangrijkste processen die betrekking hebben op de financiële rechtmatigheid is een analyse gedaan van de werkprogramma's.

3.4 Rapportage

Voortgangsrapportages 2025

In de praktijk is gebleken dat urgentere zaken de voortgang van VIC-acties soms belemmeren. Hierdoor ontstaat het risico dat de beschreven actiepunten naar de achtergrond verdwijnen en pas tijdens een volgende interne controle weer naar voren komen.

Op dit moment is er geen tussentijdse rapportage van de interne controlewerkzaamheden. Dit betekent dat fouten pas laat bekend worden en eventuele correctieve acties nauwelijks mogelijk zijn.

Daarmee is de toegevoegde waarde voor de organisatie nog te beperkt. Directie heeft concerncontrol daarom de opdracht gegeven om tussentijds verslag te doen over de interne controlewerkzaamheden en om de voortgang van de actiepunten te monitoren. Deze voortgangsrapportages dienen iedere vier maand plaats te vinden en zullen ook beschikbaar worden gesteld aan de auditcommissie.

In het eerste half jaar van 2025 bevinden we ons echter nog in een overgangperiode als gevolg van de wijzigingen binnen concerncontrol. De eerste voortgangsrapportage 2025 zal dan ook pas na 8 maanden worden opgesteld. Vervolgens zal dit in een viermaandelijks periode worden gerapporteerd.

Eindrapportage

Na het uitvoeren van een verbijzonderde interne controle op een proces worden de bevindingen en aanbevelingen in concept gerapporteerd aan de proceseigenaar. De proceseigenaar krijgt de mogelijkheid een reactie te geven op de bevindingen en aanbevelingen.

Vervolgens wordt vanuit de rapportage per proces een overkoepelende rapportage opgesteld. Deze overkoepelende rapportage is gericht aan het directieteam en het dagelijks bestuur en bedoeld om verantwoording af te leggen aan de auditcommissie. De accountant zal het rapport ter kennisneming ontvangen.

De rapportage (inclusief eventuele bijlagen) moet inzage geven in:

- Bijzonderheden naar aanleiding van de risicoanalyse;
- De omvang en aard van de uitgevoerde controles;
- De geconstateerde onvolkomenheden op detailniveau (financieel/niet-financieel, herstelbaar/niet-herstelbaar, rechtmatigheid);

- Een kwantificering van de fouten per proces plus de beantwoording van de vraag of en zo ja waar men financieel risico loopt;
- Conclusies en aanbevelingen;
- De voortgang ten aanzien van eerdere verbeteringsvoorstellen.

4. Afsluitend

Met dit VIC-plan 2025 wordt een samenhangend kader geboden om de interne beheersing binnen Veiligheidsregio Fryslân verder te versterken. De uitvoering van de verbijzonderde interne controles is gericht op het aantoonbaar in control zijn, in het bijzonder waar het gaat om de rechtmatigheid van het financieel handelen.

Het plan draagt bij aan een open en lerende organisatiecultuur, waarin bevindingen aanleiding zijn voor verbetering, en waarin bestuur, directie en organisatie gezamenlijk verantwoordelijkheid dragen voor goed financieel beheer.

De voortgangsrapportages en de eindrapportage vormen een belangrijk instrument om gedurende het jaar te sturen op kwaliteit en om tijdig corrigerende maatregelen te treffen.

Het dagelijks bestuur wordt met dit plan in staat gesteld om op transparante wijze invulling te geven aan de rechtmatigheidsverantwoording, conform de wettelijke kaders en bestuurlijke verwachtingen.

Bijlagen

Bijlage 1: risicoanalyse en controlewerkzaamheden per onderdeel

| Lonen en salarissen | | | |
|--|--|---|---|
| Subprocessen | | | |
| I. | Betalen salarissen incl. declaraties en vrijwilligersvergoedingen - proceseigenaar: Afdelingshoofd P&O | | |
| II. | Bepalen WNT-verantwoording – proceseigenaar: Afdelingshoofd P&O | | |
| III. | Controleren Werkkostenregeling (WKR) – proceseigenaar: Afdelingshoofd financiën | | |
| Type | | | |
| Transactiestroom | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm opmerkingen in de GITC. Zie ML BDO | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Voorkomen | Risico 1: Brutosalarissen zijn onjuist doordat betaald wordt aan personen die niet (langer) in dienst zijn; | 1a Voer een review uit op de juiste toepassing van het standenregister van de salarisadministratie. 1b. Controleer op personeelsmutaties tijdig zijn verwerkt in de salarisadministratie. 1c. Controleer middels een steekproef op de uitbetaalde lonen, dat de personen aan wie is betaald, in dienst zijn bij de VRF. | kwartaal kwartaal kwartaal |
| ii Volledigheid | Risico 2. De 13de en 14de run zijn ten onrechte niet verwerkt in het juiste boekjaar | 2a Stel aan de hand van de betalingen in januari T+ 1 vast of alle salariskosten in het juiste boekjaar zijn verwerkt. | 1x per jaar |
| iii Nauwkeurigheid | Risico 3 : Brutosalarissen zijn onjuist omdat CAR/UWO onjuist wordt toegepast | 3a => cf 1a 3b Voer een controle uit op de juistheid van de salaristabel | 1x per jaar |
| | Risico 4: Pensioenpremies zijn onjuist doordat verkeerde premiepercentages en/of franchises zijn toegepast; | 4a Review op de extern uitgevoerde (verbands)controles in de salarisadministratie, specifiek rondom sociale lasten, premies en loonheffing; 4b Controle van het bruto-netto traject (toepassing van juiste premies, toeslagen); 4c => cf 3b | 1x per jaar 1x per jaar 1x per jaar |
| | Risico 5: Loonheffing en sociale premies zijn onjuist door de verkeerde toepassing van de arbeidskorting danwel loonheffingstabel; | 5a => cf 4a 5b => cf 4b | 1x per jaar 1x per jaar |
| | Risico 6: Declaraties zijn onjuist doordat uitbetaalde declaraties niet conform interne en externe wet -en regelgeving zijn bepaald; | 6a. Voer data-analyse uit op de ingevoerde declaraties 6b Controle op de juistheid van de declaraties van reiskosten en onkosten; 6c Deelwaarneming en analyse declaraties vrijwilligers. | 1x per jaar kwartaal kwartaal |
| iv Afgrenzing | zie risico 2 | | |
| v Classificatie | geen risico | | |
| vi Presentatie | Risico 7: In de rapportage over de betalingen aan de topfunctionaris blijkt het vastgestelde maximum te zijn overschreden. | 7a Aan het einde van het jaar wordt het totaal aan betalingen vastgesteld. Hierover wordt gerapporteerd in de jaarrekening die na afloop van het jaar wordt opgesteld. | 1x per jaar |

| Kosten | | | |
|--|--|--|-------------------|
| Subprocessen | | | |
| I. | Batchbetaling | | |
| II. | Handmatige betalingen | | |
| Type | | | |
| Transactiestroom | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm opmerkingen in de GITC. Zie ML BDO | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Voorkomen | Risico 1: kosten zijn onjuist omdat er geen tegenprestatie tegenover staat | 1a. Voer een steekproef uit op de kosten en stel vast dat: - de prestatie is geleverd - de kosten aansluiten met achterliggende brondocumentatie - de betaling aan het juiste bankrekeningnummer heeft plaatsgevonden - autorisatie door de juiste persoon is uitgevoerd - de boeking op de juiste kostenplaats heeft plaatsgevonden - betaling door de juiste personen is goedgekeurd | kwartaal |
| ii Volledigheid | Risico 2. Kosten zijn onvolledig omdat niet alle kosten in het juiste jaar zijn verantwoord | 2a. Voer een voortgezette controle uit op de facturen in januari en stel vast dat de kosten in de juiste periode zijn verantwoord | 1x per jaar |
| iii Nauwkeurigheid | Risico 3 : Kosten zijn onjuist omdat ze niet aansluiten met de achterliggende brondocumentatie | zie 1a. | |
| iv Afgrenzing | Risico 4: Kosten zijn onjuist omdat zij aan de verkeerde bankrekeningnummers zijn betaald. | zie 1a. | |
| v Classificatie | zie risico 2 | | |
| vi Presentatie | Risico 5: kosten zijn ten laste van het verkeerde programma verantwoord | zie 1a. | |
| | geen risico. | 5a. Voer data-analyse uit op de kosten. n/a | 1x per jaar |

| Inkopen en aanbesteden | | | |
|--|---|--|-------------------|
| Subprocessen | | | |
| I. | Aanbestedingsproces | | |
| Type | | | |
| Transactiestroom | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht i.v.m. geen zichtbare controles in het aanbestedingsproces. Er is sprake van decentrale inkoop, zonder afgedwongen positie van de afdeling inkoop. Daarnaast is er geen verplicht gebruik van een inkoopformulier. | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| | Risico 1: Er is ten onrechte niet EU-aanbesteed | 1a Voer een controle uit door: - vanuit de crediteurenadministratie een spendanalyse uit te voeren - voor crediteuren > 50.000 vast te stellen of de EU-aanbestedinsvoorwaarden zijn nageleefd. - vanuit kostenplaatsen vast te stellen of er sprake is van clustering - leg de bevindingen vast in het standaard document, waarin de looptijd van contractposities per crediteur duidelijk worden vastgelegd, inclusief mogelijke optiejaren. | kwartaal |
| i Voorkomen | | | |
| ii Volledigheid | n/a. | volledigheid wordt geborgd door werkzaamheden bij de kosten (vgc). | |
| iii Nauwkeurigheid | n/a. | Wordt behandeld bij kosten. | |
| iv Afgrenzing | n/a. | Zie ii. | |
| v Classificatie | n/a. | Wordt behandeld bij kosten. | |
| | Risico 2: onrechtmatigheden worden niet toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering en in de rechtmatigheidsverantwoording | 2 a. Evalueer het totaal van geconstateerde afwijkingen op het gebied van rechtmatigheid b. Beoordeel of de verantwoordingsgrens wordt overschreden c. Indien de verantwoordingsgrens wordt overschreden, stel vast dat de rechtmatigheidsverantwoording een getrouw beeld geeft van geconstateerde afwijkingen en stel vast dat de paragraaf bedrijfsvoering voldoet aan de kadernota rechtmatigheid | 1x per jaar. |
| vi Presentatie | | | |

| Begrotingsrechtmatigheid programma's | | | |
|--|---|--|---|
| Subprocessen | | | |
| I. Financial reporting proces | | | |
| Type | | | |
| Financial reporting proces | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| | Risico 1: er is sprake van begrotingsonrechtmatigheden | <p>1.1</p> <p>a. Uitvoeren toets op de memoriaalboekingen en vaststellen dat de memoriaalboekingen niet zijn gemaakt om te schuiven tussen budgetten.</p> <p>b. Toetsen of begrotingswijzigingen goed zijn doorgevoerd in de financiële administratie.</p> <p>c. Vaststellen of programma's een overschrijding laten zien. Zo ja, stel vast of de overschrijding tijdig is gemeld aan het AB.</p> <p>1.2 Vaststellen dat overschrijdingen worden toegelicht in de jaarstukken. Het volgende stappenplan is hierover opgenomen in de Kadernota rechtmatigheid:</p> <p>a. Stap 1: Bepalen of sprake is afwijkingen van de begroting;</p> <p>b. Stap 2: Beoordelen of het totaal uitkomt boven de vastgestelde grens;</p> <p>c. Bij ja: Stap 3: Vermelden totaal aan begrotingsonrechtmatigheden;</p> <p>d. Stap 4: Vaststellen welke onrechtmatigheden passen binnen het vastgestelde beleid;</p> <p>e. Stap 5: Resterende onrechtmatigheden toelichten in de verantwoording;</p> <p>f. Stap 6: Opnemen aanvullende informatie in de paragraaf bedrijfsvoering;</p> <p>g. Bij nee: Stap 3: Opnemen aanvullende informatie in de paragraaf bedrijfsvoering.</p> | tertaal (berap1, berap2 en jaarrekening). |
| i Voorkomen | | | |
| ii Volledigheid | n/a. | volledigheid wordt geborgd door werkzaamheden bij de kosten (vgc). | |
| iii Nauwkeurigheid | n/a. | Wordt behandeld bij kosten. | |
| iv Afgrenzing | n/a. | Zie ii. | |
| v Classificatie | n/a. | Wordt behandeld bij kosten. | |
| | | 2 | |
| vi Presentatie | Risico 2: onrechtmatigheden worden niet toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering en in de rechtmatigheidsverantwoording | <p>a. Evalueer het totaal van geconstateerde afwijkingen op het gebied van rechtmatigheid</p> <p>b. Beoordeel of de verantwoordingsgrens wordt overschreden</p> <p>c. Indien de verantwoordingsgrens wordt overschreden, stel vast dat de rechtmatigheidsverantwoord een getrouw beeld geeft van geconstateerde afwijkingen en stel vast dat de paragraaf bedrijfsvoering voldoet aan de kadernota rechtmatigheid</p> | 1x per jaar. |

| Begrotingsrechtmatigheid kredieten | | | |
|---|---|---|---|
| Subprocessen | | | |
| I. | Financial reporting proces | | |
| Type | | | |
| | Financial reporting proces | | |
| Controlerichting | | | |
| | Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | |
| Strategie | | | |
| | Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Voorkomen | Risico 1: er is sprake van begrotingsonrechtmatigheden | <p>1.1</p> <p>aUitvoeren toets op de memoriaalboekingen en vaststellen dat de memoriaalboekingen niet zijn gemaakt om te schuiven tussen kredieten.</p> <p>bToetsen of begrotingswijzigingen op kredieten goed zijn doorgevoerd in de financiële administratie.</p> <p>cVaststellen of kredieten een overschrijding laten zien. Zo ja, stel vast of de overschrijding tijdig is gemeld aan het AB.</p> <p>1.2Vaststellen dat overschrijdingen worden toegelicht in de jaarstukken. Het volgende stappenplan is hierover opgenomen in de Kadernota rechtmatigheid:</p> <p>a.Stap 1: Bepalen of sprake is afwijkingen van de begroting;</p> <p>b.Stap 2: Beoordelen of het totaal uitkomt boven de vastgestelde grens;</p> <p>c.Bij ja: Stap 3: Vermelden totaal aan begrotingsonrechtmatigheden;</p> <p>d.Stap 4: Vaststellen welke onrechtmatigheden passen binnen het vastgestelde beleid;</p> <p>e.Stap 5: Resterende onrechtmatigheden toelichten in de verantwoording;</p> <p>f.Stap 6: Opnemen aanvullende informatie in de paragraaf bedrijfsvoering;</p> <p>g.Bij nee: Stap 3: Opnemen aanvullende informatie in de paragraaf bedrijfsvoering.</p> | tertaal (berap1, berap2 en jaarrekening). |
| ii Volledigheid | n/a. | volledigheid wordt geborgd door werkzaamheden bij de kosten (vgc). | |
| iii Nauwkeurigheid | n/a. | Wordt behandeld bij kosten. | |
| iv Afgrenzing | n/a. | Zie ii. | |
| v Classificatie | n/a. | Wordt behandeld bij kosten. | |
| vi Presentatie | Risico 2: onrechtmatigheden worden niet toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering en in de rechtmatigheidsverantwoording | <p>2</p> <p>a. Evalueer het totaal van geconstateerde afwijkingen op het gebied van rechtmatigheid</p> <p>b. Beoordeel of de verantwoordingsgrens wordt overschreden</p> <p>c. Indien de verantwoordingsgrens wordt overschreden, stel vast dat de rechtmatigheidsverantwoord een getrouw beeld geeft van geconstateerde afwijkingen en stel vast dat de paragraaf bedrijfsvoering voldoet aan de kadernota rechtmatigheid</p> | 1x per jaar. |

| Reservemutaties | | | |
|--|---|---|---|
| Subprocessen | | | |
| I. Financial reporting proces | | | |
| Type | | | |
| Financial reporting proces | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Voorkomen | Risico 1: er is sprake van onrechtmatige onttrekkingen uit de reserves | 1. Voer een steekproef uit op de onttrekkingen vanuit de reservemutaties. Stel hierbij vast dat: a. Onttrekkingen het gevolg zijn van kosten waar prestaties tegenover staan b. De prestaties (a) conform het doel van de reserve (zie begroting of ab-besluit) zijn gemaakt. c. De onttrekking aansluit met achterliggende brondocumentatie. | tertaal (berap1, berap2 en jaarrekening). |
| ii Volledigheid | n/a. | volledigheid van de dekking wordt niet gezien als een risico. | |
| iii Nauwkeurigheid | Risico 2: dotaties sluit niet aan met AB-besluiten | 2. Voer een steekproef uit op de dotatie in de reservemutaties. Stel hierbij vast dat: a. Dotaties aansluiten met AB-besluiten (begroting, begrotingswijzigingen, resultaatbestemming e/o afspraken in de verordening 212). | |
| iv Afgrenzing | n/a. | Zie ii. | |
| v Classificatie | n/a. | Wordt behandeld bij kosten. | |
| vi Presentatie | Risico 3: onrechtmatigheden worden niet toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering en in de rechtmatigheidsverantwoording | 3 a. Evalueer het totaal van geconstateerde afwijkingen op het gebied van rechtmatigheid b. Beoordeel of de verantwoordingsgrens wordt overschreden c. Indien de verantwoordingsgrens wordt overschreden, stel vast dat de rechtmatigheidsverantwoord een getrouw beeld geeft van geconstateerde afwijkingen en stel vast dat de paragraaf bedrijfsvoering voldoet aan de kadernota rechtmatigheid | tertaal (berap1, berap2 en jaarrekening). |

| | | | |
|--|---|---|-------------------|
| SiSa | | | |
| Subprocessen | | | |
| I. Financial reporting proces | | | |
| Type | | | |
| Financial reporting proces | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Voorkomen | Risico 1: de verantwoorde kosten van besteding van de BDur zijn niet gemaakt. | 1. Voer een steekproef uit op de verantwoorde kosten en stel vast dat: - de prestatie is geleverd en is gemaakt tbv de regeling - de prestatie past binnen de declaratievoorwaarden - de kosten aansluiten met achterliggende brondocumentatie | 1x per jaar |
| | Risico 2: kosten zijn onjuist omdat er geen tegenprestatie tegenover staat | zie 1 | |
| ii Volledigheid | Risico 3: de bate van BDur is onvolledig verantwoord in de jaarrekening | 3a. Stel op basis van de gerealiseerde kosten de gerealiseerde bate voor het jaar vast (baten/lastenstelsel). 3b. Stel vast of de bate volledig is verantwoord in de jaarrekening. | 1x per jaar |
| | Risico 4: kosten zijn onvolledig omdat niet alle kosten in het juiste jaar zijn verantwoord | 4a. Voer een voortgezette controle uit op de facturen in januari en stel vast dat de kosten in de juiste periode zijn verantwoord | |
| iii Nauwkeurigheid | Risico 5: de verantwoorde kosten van de BDur zijn onjuist | zie 1 | |
| | Risico 6: de verantwoorde kosten en opbrengsten van de BDur zijn in de onjuiste periode verantwoord | 6. a. Evalueer de gerealiseerde kosten bij 1 b. Evalueer de gerealiseerde kosten bij 2. c. Evalueer de voortgezette controle bij de kosten. d. Stel vast of er voorschotbetalingen hebben plaatsgevonden. e. Stel vast of er een balanspositie over is op basis van a tm c. f. Stel vast of deze balanspositie juist en volledig is verantwoord in de jaarrekening. | 1x per jaar |
| iv Afgrenzing | n/a. | n/a | |
| v Classificatie | | | |
| vi Presentatie | Risico 7: de sisa bijlage niet voldoet aan de voorschriften zoals opgenomen in de invulwijzer | 7. Stel vast of de verantwoorde SiSa-indicatoren aansluiten met voorwaarden zoals opgenomen in de invulwijzer. | 1x per jaar |

| SiSa | | | |
|--|---|---|-------------|
| Subprocessen | | | |
| I. Financial reporting proces | | | |
| Type | | | |
| Financial reporting proces | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Voorkomen | Risico 1: de verantwoorde kosten van besteding van de Regeling H29 specifieke uitkering versterking GGD'en zijn niet gemaakt. | 1. Voer een steekproef uit op de verantwoorde kosten en stel vast dat: - de prestatie is geleverd en is gemaakt tbv de regeling - de prestatie past binnen de declaratievoorwaarden - de kosten aansluiten met achterliggende brondocumentatie | 1x per jaar |
| | Risico 2: kosten zijn onjuist omdat er geen tegenprestatie tegenover staat | zie 1 | |
| ii Volledigheid | Risico 3: de bate van Regeling H29 specifieke uitkering versterking GGD'en is onvolledig verantwoord in de jaarrekening | 3a. Stel op basis van de gerealiseerde kosten de gerealiseerde bate voor het jaar vast (baten/lastenstelsel). 3b. Stel vast of de bate volledig is verantwoord in de jaarrekening. | 1x per jaar |
| | Risico 4: kosten zijn onvolledig omdat niet alle kosten in het juiste jaar zijn verantwoord | 4a. Voer een voortgezette controle uit op de facturen in januari en stel vast dat de kosten in de juiste periode zijn verantwoord | |
| iii Nauwkeurigheid | Risico 5: de verantwoorde kosten van de Regeling H29 specifieke uitkering versterking GGD'en zijn onjuist | zie 1 | |
| | Risico 6: de verantwoorde kosten en opbrengsten van de Regeling H29 specifieke uitkering versterking GGD'en zijn in de onjuiste periode verantwoord | 6. a. Evalueer de gerealiseerde kosten bij 1 b. Evalueer de gerealiseerde kosten bij 2. c. Evalueer de voortgezette controle bij de kosten. d. Stel vast of er voorschotbetalingen hebben plaatsgevonden. e. Stel vast of er een balanspositie over is op basis van a tm c. f. Stel vast of deze balanspositie juist en volledig is verantwoord in de jaarrekening. | 1x per jaar |
| iv Afgrenzing | | | |
| v Classificatie | n/a. | n/a | |
| vi Presentatie | Risico 7: de sisa bijlage niet voldoet aan de voorschriften zoals opgenomen in de invulwijzer | 7. Stel vast of de verantwoorde SiSa-indicatoren aansluiten met voorwaarden zoals opgenomen in de invulwijzer. | 1x per jaar |

| Activeren en afschrijven | | | |
|--|--|---|-------------------|
| Subprocessen | | | |
| I. Inkopen | | | |
| Type | | | |
| Balanspost | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm opmerkingen in de GITC. Zie ML BDO | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Bestaan | Risico 1: risico dat activa niet langer aanwezig is in de organisatie | 1. voer een steekproef uit op de verantwoorde activa en stel vast of de verantwoorde activa nog bestaan | 1x per jaar |
| ii Rechten en verplichtingen | Geen risico | N/a | |
| iii Volledigheid | Risico 2. Kosten zijn onvolledig omdat niet alle kosten in het juiste jaar zijn verantwoord | 2. Voer een voortgezette controle uit op de facturen in januari en stel vast dat de kosten in de juiste periode zijn verantwoord | 1x per jaar |
| iv Nauwkeurigheid, waardering en toerekening | Risico 3: investeringen zijn onjuist verantwoord omdat ze niet aansluiten met onderliggende brondocumentatie | 3. voer een steekproef uit op de verantwoorde investeringen en stel vast de investeringen aansluiten met achterliggende brondocumentatie | 1x per jaar |
| | Risico 4: investeringen zijn onjuist verantwoord omdat er onjuiste afschrijvingspercentages zijn gehanteerd | 4. Stel via een steekproef vast dat bij investeringen T-1 de juiste afschrijvingspercentages zijn toegepast. | 1x per jaar |
| | Risico 5: investeringen zijn onjuist verantwoord omdat afschrijvingen niet tijdig zijn gestart | 5a. Stel via een steekproef vast dat bij investeringen T-1 tijdig worden afgeschreven. 5b. Stel vast dat op alle activa (muv grond) wordt afgeschreven. | 1x per jaar |
| v Classificatie | Risico 6: investeringen zijn ten onrechte als kosten verantwoord, of kosten zijn onterecht geactiveerd | 6a. Evalueer de controlewerkzaamheden bij de kosten en stel vast dat er geen investeringen als kosten zijn verantwoord. 6b. Voer een steekproef uit op de investeringen en stel vast dat dit investeringen betreffen en dat deze voldoen aan het activeringsbeleid van VRF | 1x per jaar |
| vi Presentatie | Risico 7: activa zijn in de verkeerde categorie gepresenteerd in de jaarstukken | 7a. Voer een steekproef uit op de investeringen en stel vast dat dit investeringen in de juiste categorie zijn gepresenteerd. | 1x per jaar |

| Voorziening verlof (spaaruren en IKB) | | | |
|--|---|---|-------------------|
| Subprocessen | | | |
| I. | Financial reporting proces | | |
| Type | | | |
| Balanspost | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Volledigheid | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Bestaan | Risico 1a: Rechten zijn opgenomen voor mensen die niet meer in dienst zijn. Risico 1b: aanpassingen in wet- en regelgeving zijn niet doorgevoerd | 1a. Controleer middels een steekproef op de voorziening, dat de personen die opgenomen zijn, in dienst zijn bij de VRF. 1b. Controleer of er wijzigingen zijn in de cao die impact hebben op deze voorziening. | 1x per jaar |
| ii Rechten en verplichtingen | Geen risico | N/a | |
| iii Volledigheid | Risico 2a: De voorziening is onvolledig doordat mensen die verlof sparen niet opgenomen zijn in de voorziening. Risico 3a: de voorziening wordt op onjuiste manier berekend, doordat onjuiste uurtarieven gehanteerd worden. Risico 3b: de voorziening wordt op onjuiste manier berekend, doordat onjuiste aantallen verlof gehanteerd worden. Risico 3c: de voorziening wordt op onjuiste manier berekend door formulefouten. Risico 3d: de voorziening is niet geïndexeerd. | 2a. Controleer middels een steekproef op de lijst van medewerkers in dienst, dat de personen die niet opgenomen zijn, geen verlofrechten hebben die onder deze voorziening vallen. 3a. Controleer middels een steekproef op de voorziening of de uurtarieven aansluiten met de loonstrook. 3b. Controleer middels een steekproef op de voorziening of de aantallen verlofuren aansluiten met de verlofkaart. 3c. Controleer de rekenkundige juistheid van de voorziening. 3d. Controleer of de voorziening geïndexeerd is naar de meest recente salaristabel. | 1x per jaar |
| iv Nauwkeurigheid, waardering en toerekening | Risico 3e: onttrekkingen van de voorziening worden onjuist berekend. | 3e. Controleer middels een steekproef of personeelsleden die uit dienst gegaan zijn, voor het juiste bedrag uit de voorziening gehaald zijn. | 1x per jaar |
| v Classificatie | Geen risico | N/a | |
| vi Presentatie | Geen risico | N/a | |

| Voorziening RVU | | | |
|--|--|---|-------------------|
| Subprocessen | | | |
| I. Financial reporting proces | | | |
| Type | | | |
| Balanspost | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Volledigheid | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Bestaan | Risico 1a: Rechten zijn opgenomen voor mensen die niet meer in dienst zijn. Risico 1b: aanpassingen in wet- en regelgeving zijn niet doorgevoerd | 1a. Controleer middels een steekproef op de voorziening, dat de personen die opgenomen zijn, in dienst zijn bij de VRF. 1b. Controleer of er wijzigingen zijn in de cao die impact hebben op deze voorziening. | 1x per jaar |
| ii Rechten en verplichtingen | Geen risico | N/a | |
| iii Volledigheid | Risico 2a: Niet alle werknemers die gebruik maken van RVU zijn opgenomen in de voorziening. Risico 2b: De hoogte van de voorziening is foutief berekend omdat er onterecht gebruik is gemaakt van de RVU-drempelvrijstelling. | 2a. Inspecteer elke medewerker die uit dienst gegaan is en binnen 3 jaar van zijn AOW leeftijd zit en verifieer of hij of zij opgenomen had moeten worden. 2b. Inspecteer de VSO of voldaan is aan de voorwaarden voor de RVU-drempelvrijstelling. | 1x per jaar |
| iv Nauwkeurigheid, waardering en toerekening | Risico 3a: de voorziening wordt onjuist berekend. | 3a. Controleer de rekenkundige juistheid van de voorziening. | 1x per jaar |
| v Classificatie | Geen risico | N/a | |
| vi Presentatie | Geen risico | N/a | |

| Voorziening FLO | | | |
|--|---|---|-------------------|
| Subprocessen | | | |
| I. | Financial reporting proces | | |
| Type | | | |
| Balanspost | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Volledigheid | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | | |
| Beweringen | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Bestaan | Risico 1a: Rechten zijn opgenomen voor mensen die niet meer in dienst zijn. Risico 1b: aanpassingen in wet- en regelgeving zijn niet doorgevoerd | 1a. Controleer middels een steekproef de personeelsdossiers op geboortedatum, dienstjaren, cohort, loonschaal en spaartegoed. 1b. Controleer of de AOW-compensatie en de cao-aanpassingen verwerkt zijn. | 1x per jaar |
| ii Rechten en verplichtingen | Geen risico | N/a | |
| iii Volledigheid | Geen risico | N/a | |
| iv Nauwkeurigheid, waardering en toerekening | Risico 3a: de voorziening wordt onjuist berekend. Risico 3b: de voorziening is onjuist geïndexeerd. Risico 3c. de voorziening is onjuist omdat rekenfouten of afwijkingen niet onderkend zijn. Risico 3d. de voorziening is onjuist berekend omdat er geen of onvoldoende onafhankelijke toets uitgevoerd is. Risico 3e. de voorziening is onjuist verwerkt in de administratie | 3a. Controleer de rekenkundige juistheid van de voorziening (gebruikt juiste rente, cohorten, loonontwikkeling, parameters, celverwijzingen en formules). 3b. Controleer de aansluiting op MEV en de toepassing van de rente. 3c. Vergelijk de output met het voorgaande jaar en verklaar de afwijkingen. 3d. Voer een review uit op de analyse en de memo. 3e. Sluit de voorziening aan met de administratie, toelichting en tussenrekening. | 1x per jaar |
| v Classificatie | Geen risico | N/a | |
| vi Presentatie | Geen risico | N/a | |

| Voorziening onderhoud | | | |
|--|--|--|-------------------|
| Subprocessen | | | |
| I. | Financial reporting proces | | |
| Type | | | |
| Balanspost | | | |
| Controlerichting | | | |
| Rechtmatigheid (recht, hoogte of duur) | | | |
| Volledigheid | | | |
| Juistheid | | | |
| Strategie | | | |
| Gegevensgericht ivm geen zichtbare controles in het FRP. | | | |
| Beweringen | | | |
| | Risico | Controlewerkzaamheden | Frequentie |
| i Bestaan | Zie iii volledigheid. | N/a | 1x per jaar |
| ii Rechten en verplichtingen | Geen risico | N/a | |
| iii Volledigheid | Risico 1. Wijzigingen in eigendom van kazernes zijn niet doorgevoerd. | 1. Vergelijk de kazernes die in de voorziening opgenomen zijn met het eigendomsregister om na te gaan of alle kazernes opgenomen zijn. | 1x per jaar |
| | Risico 2a. De kwaliteitsnorm is niet concreet of niet bestuurlijk vastgesteld. | 2a. Controleer of het onderhoudsniveau (NEN-2767:3) bestuurlijk is vastgesteld en toegepast wordt. | |
| | Risico 2b. De voorziening is foutief gewaardeerd omdat er geen actuele gegevens over de staat van onderhoud beschikbaar zijn. | 2b. Ga na of de schouw is uitgevoerd en of alle kazernes zijn opgenomen. | |
| | Risico 2c. De voorziening is foutief gewaardeerd omdat er onrealistische schattingen gehanteerd worden. | 2c. Controleer de gehanteerde normbedragen aan de hand van offertes en marktprijzen. | |
| | Risico 2d. De dotatie aan de voorziening is onjuist omdat er onjuist geïndexeerd is of de contante waarde verkeerd berekend is. | 2d. Controleer of de dotatie aansluit op het MJOP en of de CPI correct toegepast is. | |
| | Risico 2e. De voorziening is foutief gewaardeerd omdat afwijkingen niet tijdig gesignaleerd en doorgevoerd zijn in de voorziening. | 2e. Controleer of de status per onderhoudsregel wordt bijgehouden. | |
| | Risico 2f. De voorziening is foutief gewaardeerd omdat er geen herijking heeft plaatsgevonden op basis van afwijkingen. | 2f. - Vergelijk de output met het voorgaande jaar en verklaar de afwijkingen. - Voer een review uit op de analyse en de memo. - Sluit de voorziening aan met de administratie, toelichting en tussenrekening. | 1x per jaar |
| iv Nauwkeurigheid, waardering en toerekening | | | |
| v Classificatie | Geen risico | N/a | |
| vi Presentatie | Geen risico | N/a | |

Bijlage 2: Normenkader

NB: de dikgedrukte wetten zijn relevant voor de opzet van de verbijzonderde interne controlewerkzaamheden.

| Productgroepen | Specifieke activiteit | Wetgeving extern | Regelgeving intern |
|------------------------|--|--|---------------------------|
| GHOR | Geneeskundige hulpverlening bij ongevallen en rampen | - Wet Veiligheidsregio's - Besluit Veiligheidsregio's | |
| Brandweer | Brandweezorg: - Planvorming - Risicobeheersing - Vakbekwaamheid - Materieelbeheer - Repressie Brandweer | - Wet Veiligheidsregio's - Besluit Veiligheidsregio's | |
| Jeugd-gezondheidszorg | Gezondheidsonderzoeken Jeugdgezondheidszorg Preventieve logopedie Advies en ondersteuning Rijksvaccinaties Spreekuren Kortdurende begeleiding Netwerken preventieve jeugdzorg Cursussen en voorlichting Tandheelkundige voorlichting Advisering leerlicht en leerlingenvervoer Extern vertrouwenspersoon Preventie ziekteverzuim | - Wet Publieke Gezondheid - Leerplichtwet - Wet op het primair onderwijs / Wet op de expertisecentra - Wet Maatschappelijke Ondersteuning | |
| Gezondheidsbevordering | Ondersteuning LGB Gezondheidsbevordering Documentatie Massamediale publieksinformatie Epidemiologisch onderzoek | - Wet Publieke Gezondheid - Wet op het primair onderwijs - Wet medisch-wetenschappelijk onderzoek met mensen | |

| | | | |
|---|--|---|--|
| <p>Algemene gezondheidszorg</p> | <p>Alg. Infectieziektebestrijding Bestrijding SOA Bestrijding TBC Reizigersvaccinatie Medische milieukunde Technische hygiëne zorg Publieke gezondheidszorg asielzoekers Vangnet- en Bemoeizorg (OGGZ) Forensische geneeskunde</p> | <ul style="list-style-type: none"> - Wet Publieke Gezondheid - Wet op de lijkbezorging - Wet toetsing levensbeëindiging op verzoek en hulp bij zelfdoding - Besluit basisveiligheidsnormen stralingsbescherming - Wet kinderopvang - Besluit kwaliteit kinderopvang - Regeling Wet kinderopvang - AWBZ - Warenwetbesluit tatoeëren en piercen - Wet op de geneesmiddelenvoorziening BES - Wet geneeskundige behandelingsovereenkomst | |
| <p>Algemeen Bestuur en ondersteunende processen</p> | <p>Algemeen beheer</p> | <ul style="list-style-type: none"> - Grondwet - Burgerlijk Wetboek - Gemeentewet - Wet gemeenschappelijke regelingen - Algemene wet Bestuursrecht Archiefwet - Wet kwaliteit, klachten en geschillen zorg - Wet openbaarheid van bestuur - Wet markt en overheid - Algemene verordening gegevensbescherming (AVG) - Wet algemene bepalingen omgevingsrecht - Wet open overheid (WOO) | <ul style="list-style-type: none"> - Gemeenschappelijke regeling Veiligheidsregio Fryslân 2019 - Organisatieverordening Veiligheidsregio Fryslân 2025 - Archiefverordening Veiligheidsregio Fryslân 2014 - Besluit Informatiebeheer - Klachtenregeling Zorg Veiligheidsregio Fryslân 2017 - Mandaatbesluiten |
| | <p>Financieel beheer en treasurybeheer</p> | <ul style="list-style-type: none"> - Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) - Besluit accountantscontrole decentrale overheden - Besluit Doeluitkering bestrijding van rampen en zware ongevallen (BDUR) - Wet financiering decentrale overheden (FIDO) - Regeling uitvoering decentrale overheden (Ufdo) - Wet houdbare overheidsfinanciën (Hof) - Regeling schatkistbankieren decentrale overheden - Regeling Informatie voor derden (IV3) - Regeling Single Information Single Audit | <ul style="list-style-type: none"> - Financiële verordening Veiligheidsregio Fryslân 2024 (ex art 212 GW) - Controleverordening Veiligheidsregio Fryslân 2025 (art. 213 GW) - Regeling Budgethouderschap Veiligheidsregio Fryslân 2025 |

| | | | |
|--|--|--|----------------------------|
| | | (Sisa) Fiscale wetgeving Kadernota rechtmatigheid (BBV) | |
| | Arbeidsvoorwaarden en personeelsbeleid | Ambtenarenwet Fiscale wetgeving Sociale verzekeringswetten Pensioenwet CAR (-UWO) Veiligheidsregio's Wet beroepen individuele gezondheidszorg (BIG) Arbeidstijdenwet Wet Arbeidsomstandigheden ABP-wetgeving Loga- circulaires LOAV-circulaires Circulaires Biza Beroepscode voor verpleging en verzorging Medisch tuchtrecht Wet Normering bezoldiging Topfunctionarissen Wet werk en zekerheid Wet verbetering poortwachter Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties | |
| | Inkopen en contractbeheer | EU-aanbestedingsregels Aanbestedingswet 2012 Aanbestedingsbesluit Gids Proportionaliteit Wet markt en overheid | Inkoopbeleid VRF 2021-2026 |

Bijlage 3: Formele rollen concerncontrollers, directie, DB, Auditcommissie en AB

| Orgaan / functie | Verantwoordelijkheden en rollen t.a.v. rechtmatigheid en VIC |
|------------------------|--|
| Concerncontroller | <ul style="list-style-type: none"> - Is inhoudelijk verantwoordelijk voor de opstelling van het VIC-plan. - Coördineert en bewaakt de uitvoering van de verbijzonderde interne controle. - Verricht kwaliteitsbewaking op uitgevoerde controlewerkzaamheden. - Rapporteert onafhankelijk aan de directie, het DB en de auditcommissie over bevindingen, risico's en verbeteracties. - Draagt bij aan de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording. - Bevordert de interne bewustwording en doorontwikkeling van de controlfunctie. |
| Directie | <ul style="list-style-type: none"> - Voert het door het DB vastgestelde beleid uit. - Zorgt voor de inrichting en werking van processen, beheersmaatregelen en verantwoordingsinformatie. - Is verantwoordelijk voor de feitelijke uitvoering van de VIC. - Stelt het VIC-plan op in samenwerking met de concerncontroller. - Ziet toe op opvolging van bevindingen en borgt verbetermaatregelen. - Levert input voor de rechtmatigheidsverantwoording. |
| Dagelijks Bestuur (DB) | <ul style="list-style-type: none"> - Bestuurlijk verantwoordelijk voor rechtmatigheid en financieel beheer. - Stelt het VIC-plan vast. - Neemt de rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening. - Verantwoording in de paragraaf bedrijfsvoering over beheersing, rapportage en maatregelen. - Draagt zorg voor een adequate inrichting van de administratieve organisatie. |
| Auditcommissie | <ul style="list-style-type: none"> - Adviseert het AB over VIC, rechtmatigheidsverantwoording en financieel beheer. - Overlegt met directie, DB, concerncontroller en accountant. - Signaleert risico's en adviseert over verbeteringen. - Heeft geen vaststellende rol maar bereidt besluitvorming voor. - Voert namens het AB het gesprek met het DB over de rechtmatigheidsverantwoording, conform het door het AB verleende mandaat. |
| Algemeen Bestuur (AB) | <ul style="list-style-type: none"> - Stelt de verantwoordingsgrens vast (0-2%). - Stelt beleidskaders vast voor financieel beheer en controle (verordeningen). - Houdt toezicht op rechtmatigheid via bespreking jaarstukken en rapportages. - Laat zich informeren via de auditcommissie en accountant. |

Bijlage 4 IT-bevindingen

4.2 Bevindingen IT-beheer per applicatie - AFAS



Inschatting
toereikendheid
IT General Controls
per applicatie

| PROCES | 2023 | 2024 | |
|--|------|------|---|
| Logische toegangsbeveiliging | | | |
| 1. Procedure autorisatiebeheer | ● | ● | De organisatie heeft verbeteringen doorgevoerd door een formele procedure autorisatiebeheer op te stellen als onderdeel van het ISMS. Het toekennen, wijzigen en intrekken van autorisaties verloopt grotendeels automatisch op basis van functieschrijving en/of afdeling. Wanneer dit niet mogelijk is worden autorisaties handmatig toegekend door de functioneel beheerders. Hiervoor is geen formele autorisatiematrix/normpositie opgesteld. |
| 2. Periodieke controle op toegang en juistheid ingerichte autorisaties | ● | ● | De review op juistheid van ingerichte autorisaties in AFAS wordt later dit jaar uitgevoerd als onderdeel van het project waarin de autorisaties worden aangescherpt. Zie detailbevindingen voor nadere duiding. |
| 3. Identificatie van gebruikers voor toegang tot applicaties | ● | ● | Akkoord. Het aantal generieke accounts in AFAS is ingeperkt ten opzichte van afgelopen jaar. Aanwezige accounts zijn verklaarbaar vanuit beheerootpunt. |
| 4. Authenticatie | ● | ● | Inloggen op de applicaties gebeurt middels Single Sign-On op basis van de Windows AD. Het aantal AD accounts is opgeschoond ten opzichte van afgelopen jaar, echter zijn op individueel niveau gebruikers uitgezonderd van het verplicht periodiek wachtwoord wijzigen. |
| 5. Administrator- en superuser-accounts | ● | ● | Akkoord. Het aantal accounts met beheerrechten in AFAS is ingeperkt ten opzichte van afgelopen jaar. |
| Uitbestede beheersmaatregelen | | | |
| 6. Wijzigingsbeheer en Continuïteit | ● | ● | De organisatie heeft nog geen proces ingericht voor het beoordelen van de ISAE assurance-rapportage voor AFAS. Aanvullend geldt dat geen invulling wordt gegeven aan de verantwoordelijkheden die aan VRF worden toegeschreven in deze verklaringen. Zie detailbevindingen voor nadere duiding. |

4.2 Bevindingen IT-beheer per applicatie - Inconto



Inschatting
toereikendheid
IT General Controls
per applicatie

| PROCES | 2023 | 2024 | |
|--|------|------|---|
| Logische toegangsbeveiliging | | | |
| 1. Procedure autorisatiebeheer | ● | ● | De organisatie heeft een formele procedure autorisatiebeheer opgesteld als onderdeel van het ISMS. Specifiek voor Inconto geldt dat dit proces niet consequent gevolgd wordt en veel navraag gedaan moet worden over welke autorisaties een nieuwe medewerker nodig heeft. |
| 2. Periodieke controle op toegang en juistheid ingerichte autorisaties | ● | ● | Wij hebben begrepen dat door de afdeling financiën periodiek een controle wordt uitgevoerd op wijzigingen in mandaten. Hierbij wordt niet gekeken naar de autorisaties in de applicatie en of mensen nog terecht toegang hebben. Zie detailbevindingen voor nadere duiding. |
| 3. Identificatie van gebruikers voor toegang tot applicaties | ● | ● | Akkoord. De aanwezige generieke accounts in Inconto zijn verklaarbaar op basis van functie. |
| 4. Authenticatie | ● | ● | Inloggen op de applicaties gebeurt middels Single Sign-On op basis van de Windows AD. Het aantal AD accounts is opgeschoond ten opzichte van afgelopen jaar, echter zijn op individueel niveau gebruikers uitgezonderd van het verplicht periodiek wachtwoord wijzigen. |
| 5. Administrator- en superuser-accounts | ● | ● | Meerdere gebruikers binnen de afdeling inkoop beschikken over beheerrechten in de applicatie. |
| Uitbestede beheersmaatregelen | | | |
| 6. Wijzigingsbeheer en Continuïteit | ● | ● | De organisatie heeft nog geen proces ingericht voor het beoordelen van de ISAE assurance-rapportage voor Inconto. Wij hebben vastgesteld dat wel invulling wordt gegeven aan de gebruikersverantwoordelijkheden. Zie detailbevindingen voor nadere duiding. |

4.2 Bevindingen IT-beheer per applicatie - Veiligheidspaspoort

Inschatting
toereikendheid
IT General Controls
per applicatie

| PROCES | 2023 | 2024 | |
|--|------|------|---|
| Logische toegangsbeveiliging | | | |
| 1. Procedure autorisatiebeheer | ● | ● | Het toekennen, wijzigen en intrekken van autorisaties in VP verloopt grotendeels geautomatiseerd. Voor het toekennen van additionele autorisaties is geen formele autorisatiematrix buiten het systeem beschikbaar, echter zijn autorisaties op basis van naamgeving te herleiden naar een organisatorische functie. Een verbetering zou doorgevoerd kunnen worden door deze additionele autorisaties ook geautomatiseerd te laten toekennen. |
| 2. Periodieke controle op toegang en juistheid ingerichte autorisaties | ● | ● | De organisatie steunt op het geautomatiseerde proces, er wordt niet periodiek een controle op actualiteit van gebruikersaccounts en juistheid van ingerichte autorisaties uitgevoerd. Zie detailbevindingen voor nadere duiding. |
| 3. Identificatie van gebruikers voor toegang tot applicaties | ● | ● | Akkoord. De aanwezige generieke accounts in Veiligheidspaspoort zijn verklaarbaar op basis van functie. |
| 4. Authenticatie | ● | ● | Inloggen op de applicaties gebeurt middels Single Sign-On op basis van de Windows AD. Het aantal AD accounts is opgeschoond ten opzichte van afgelopen jaar, echter zijn op individueel niveau gebruikers uitgezonderd van het verplicht periodiek wachtwoord wijzigen. |
| 5. Administrator- en superuser-accounts | ● | ● | Akkoord. Ten opzichte van afgelopen jaar is een verbetering doorgevoerd door inzichtelijk te maken welke gebruikersaccounts over beheerrechten beschikken. Dit zijn enkel functioneel beheerders. |
| Uitbestede beheersmaatregelen | | | |
| 6. Wijzigingsbeheer en Continuïteit | ● | ● | De leverancier van Veiligheidspaspoort beschikt niet over een ISAE assurance-verklaring om inzicht te krijgen in de ingerichte beheersingsmaatregelen. Zie detailbevindingen voor nadere duiding. |

● onvoldoende ● verbeterpunten ● voldoende ● geen waarneming ○ niet onderzocht