

Intern Beheersingsplan 2024

Gemeente Heerenveen



Vastgesteld door B&W op:

Inhoudsopgave

1.0	Samenvatting	3
2.0	Algemeen	3
2.1	Achtergrond	4
2.2	Context	4
2.3	Proces van de controle	5
2.4	Doelstelling van interne beheersing	5
2.5	Borging onafhankelijkheid	5
2.6	Kwaliteitsborging	5
2.7	Werken vanuit de bedoeling	6
2.8	Rechtmatigheidsverklaring college	6
2.9	Verantwoordingsgrens en rapporteringsgrens	7
3.0	Control	8
3.1	Rollen interne beheersing	8
3.2	Operationaliseren controleprotocol inclusief normenkader	9
4.0	Ontwikkelingen	10
4.1	Bevindingen controles	10
4.2	Ambitie procesgerichte VIC	11
4.3	Risicosturing op de processen	12
4.4	Fraude	12
4.5	Auditverplichtingen	12
4.6	Risicomanagement organisatiebreed (via pakket Naris)	12
4.7	IT-audit	13
5.0	Aanpak interne controle	14
5.1	Keuze van processen voor VIC	14
5.2	Werkwijze verbijzonderde interne controle	15
5.3	Planning	17
Bijlagen		
A.	Effecten van het niet na naleven van wet- en regelgeving	19
B.	Begrippen	21

1. Samenvatting

Algemeen

Dit Intern Beheersingsplan (IBP) betreft de inrichting en uitwerking van de (Verbijzonderde) Interne Controle, hierna VIC, gericht op de borging van financieel rechtmatig handelen van, en binnen, de ambtelijke organisaties van de gemeente Heerenveen. Het is een controle-leidraad voor de organisaties om te waarborgen dat financiële beheershandelingen getrouw en rechtmatig door daartoe bevoegde personen worden uitgevoerd én zichtbaar geregistreerd in de administraties van de organisaties.

Doel

Doel van de VIC is om, in opdracht van de Directie (vanwege onafhankelijke rol) en het College (opdrachtgever),:

- te waarborgen dat onze organisatie rechtmatig werkt volgens de wet en/of onze eigen verordeningen,
- onvolkomenheden in de uitvoering tijdig op te sporen en te corrigeren,
- preventieve maatregelen te treffen om onvolkomenheden in de toekomst te voorkomen,
- bij te dragen aan het 'in control' zijn van de organisatie met bijbehorende informatievoorziening.

Hiernaast is de VIC behulpzaam zijn bij het verzamelen van gegevens en onderliggende stukken die nodig zijn voor de controle door de accountant. Een goede aanlevering van stukken levert een bijdrage aan de efficiency van de accountantscontrole.

Rechtmatigheidsverantwoording college

Naar aanleiding van de voorstellen van de commissie Depla, in het rapport 'Vernieuwing van de begroting en verantwoording van gemeenten' legt het College van burgemeester en wethouders vanaf 2023 in de jaarrekening verantwoording af over de rechtmatigheid.

Het College is verplicht, op basis van de artikelen 212 en 213 van de gemeentewet, zorg te dragen voor de interne toetsing van de getrouwheid en de rechtmatigheid van de jaarrekening, en voor het daaraan ten grondslag liggende (financiële) beheer. Als uitvloeisel hiervan wordt een Intern Beheersingsplan opgesteld met daarin de opzet van de interne toetsing.

2. Algemeen

2.1 Achtergrond

Het College is verantwoordelijk voor een adequaat functionerend systeem van alle interne beheersing en controle om te waarborgen dat de gemeente bij alle (financiële) beheershandelingen en transacties de wet- en regelgeving naleeft. Bij het bewust afwijken van de wet- en regelgeving moet dit gepaard gaan van een motivering.

In de rechtmatigheidsverantwoording geeft het College aan in hoeverre de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties, rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dit houdt in dat deze in overeenstemming zijn met door de gemeente raad vastgestelde kaders zoals de begroting, gemeentelijke verordeningen en met bepalingen in relevante wet- en regelgeving.

Het is goed om te beseffen dat rechtmatigheid, tenzij anders besloten door de gemeenteraad, toeziet op financiële rechtmatigheid. Niet-financiële rechtmatigheid (bijvoorbeeld het overschrijden van termijnen of juridische rechtmatigheid) valt niet onder het rechtmatigheidskader voor de jaarstukken.

2.2 Context

In de gemeentewet is bepaald dat het college verantwoordelijk is voor een getrouw beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de baten en lasten en de balansmutaties, voor de jaarlijkse interne toetsing van de getrouwheid van de informatievertrekking en de (financiële) rechtmatigheid van de beheershandelingen. Bij afwijkingen neemt het college maatregelen tot herstel of geeft gemotiveerd de reden aan van de afwijking.

2.3 Proces van de controle

Het doel van dit Intern beheersingsplan is vast te leggen op welke wijze interne beheersing bij de gemeente geregeld is en waar de bevoegdheden en verantwoordelijkheden liggen. Het is een plan voor de organisatie om te waarborgen dat (financiële) beheershandelingen getrouw en rechtmatig door de daartoe bevoegde en verantwoordelijke personen worden uitgevoerd.

Proceseigenaren en procesbeheerders zijn verantwoordelijk voor de juistheid van de uitvoering van hun processen. De inrichting van interne controle binnen de lijn is van cruciaal belang. Het is uiteindelijk de proceseigenaar die aantoonbaar aangeeft dat de processen rechtmatig en getrouw zijn uitgevoerd voordat de verbijzonderde interne controle plaatsvindt.

Om te komen tot een verklaring over de (financiële) rechtmatigheid en getrouwheid steunt de accountant op de zelf-uitgevoerde controles. We gaan met de nieuwe accountant in gesprek over op welke wijze de accountant meer en meer ook op werkzaamheden kan steunen die door de gemeente worden uitgevoerd voor interne beheersing door lijncontrole en de onafhankelijke verbijzonderde interne controle. Er wordt getoetst op de kwaliteit van de opzet, het bestaan en de werking van de belangrijkste interne controlemaatregelen voor – in eerste instantie – de door de accountant als onszelf aangemerkte significante (van materieel belang zijnde) processen.

De resultaten uit lijncontroles, VIC geven informatie over in hoeverre de gemeente beheersing heeft over de (financiële) processen, oftewel 'in control' is qua getrouwheid en rechtmatigheid. Het is van belang dat interne controles zichtbaar en aantoonbaar worden vastgelegd, intern voor het management en bestuur en extern voor de accountant.

2.4 Doelstelling van interne beheersing

De werkzaamheden in het kader van de interne beheersing, dienen om één of meerdere van de onderstaande doelstellingen te bereiken:

- beoordelen van zowel de opzet, het bestaan en de werking van beheersmaatregelen,
- realiseren van effectievere en efficiëntere interne beheersing van het proces,
- afleggen van interne verantwoording,
- voorbereiden c.q. ondersteunen van de externe controle,
- waarborgen dat de gegevens juist, tijdig en volledig zijn verantwoord,
- vaststellen dat de gemeente rechtmatig heeft gehandeld,
- tijdig signaleren fouten in de financiële administratie en laten corrigeren,
- tijdig signaleren fouten in de financiële rapportages en laten corrigeren en
- vaststellen dat de baten en lasten, de balansmutaties die in de administratie worden verantwoord rechtmatig tot stand zijn gekomen.

2.5 Borging onafhankelijkheid

Het onafhankelijk, ongevraagd adviseren en rapporteren aan zowel de afdelingen als de directie zit in de rol van het team Financiën en Auditing.

De gemeente heeft de VIC gecentraliseerd en de uitvoering van de VIC taak is rechtstreeks vanuit de directie. De toetsende rol op de uitvoering van de VIC zit in de functie van de Concerncontroller. De Concerncontroller is onafhankelijk gepositioneerd. Hiermee bestaat een rechtstreekse, functionele, lijn met de opstellers en uitvoerders van de VIC, zodat de onafhankelijke lijn van het onderdeel Auditing naar het college en de algemeen directeur is geborgd.

In 2024 wordt gewerkt aan een wijziging in het organisatiemodel waardoor het team Auditing onderdeel wordt van Concernzaken & -advies en de uitvoering van de VIC valt dan hiermee rechtstreeks onder de Concerncontroller.

2.6 Kwaliteitsborging

Naast meerdere jaren ervaring op het gebied van Auditing maakt permanente educatie (trainingen/cursussen) voor de medewerkers van het Auditteam onderdeel uit van de kwaliteitsborging.

In het periodiek teamoverleg wordt verder gewerkt aan het teamgevoel en de gezamenlijke verantwoordelijkheid om de VIC op het gewenste kwaliteitsniveau te brengen en te handhaven. Bij het overleg wordt ook de aanwezige inhoudelijke kennis/kunde op het gebied van auditing gedeeld.

2.7 Werken vanuit de bedoeling

De manier van werken is gebaseerd op werken vanuit de bedoeling. In bepaalde gevallen kan de keuze van de gemeente vallen op het accepteren van het risico, bijvoorbeeld wanneer er voldoende soft-controls aanwezig zijn. In andere gevallen is de keuze gebaseerd op doelmatigheid en efficiëntie. Er kan soms spanning ontstaan tussen de doeltreffendheid en doelmatigheid aan de ene kant en rechtmatigheid aan de andere kant. Zaak is het om beslissingen door directie en college te laten nemen.

2.8 Rechtmatigheidsverklaring college

Het College van B&W moet een verantwoording opnemen in de jaarrekening over de rechtmatigheid van de relevante financiële beheershandelingen. De accountant toetst of de jaarrekening (inclusief de rechtmatigheids-verantwoording) getrouw is.

Voor deze verantwoording is door de commissie BBV een verplichte modeltekst opgesteld voor plaatsing in de jaarrekening. De modeltekst moet door gemeenten, provincies en gemeenschappelijke regelingen opgenomen worden in de jaarrekening.

Afbakening: welke aspecten van rechtmatigheid raken de verantwoording

Er worden negen aspecten van rechtmatigheid onderscheiden. In onze Verbijzonderde interne controle worden alle 9 criteria meegenomen. De criteria 1 t/m 6 worden afgedekt door de toets van de accountant over getrouwheid, en behoeven niet afzonderlijk te worden opgenomen in de rechtmatigheids-verantwoording.

Vanzelfsprekend maken zij wel onderdeel uit van de reguliere jaarrekeningcontrole.

De criteria 7 t/m 9 (voorwaardencriterium, begrotingscriterium, en M&O criterium) zijn specifieke rechtmatigheidscriteria en hierover moet vanaf 2023 verantwoording worden afgelegd door college in de rechtmatigheids-verantwoording.

In het onderstaande schema is dit nader toegelicht.

Criteria	Omschrijving	Voorbeeld
1. Calculatiecriterium	De vastgestelde bedragen zijn juist berekend.	Legesbedragen, facturen.
2. Valueringscriterium	Het tijdstip van betaling en de verantwoording van verplichtingen is juist.	Aangaan en verantwoording van contracten en verplichtingen.
3. Leveringscriterium	Juistheid van ontvangen goederen en/of diensten. Is de prestatie geleverd?	Inkoop van goederen en/of diensten.
4. Adresseringscriterium	De persoon of organisatie waar een financiële stroom naar toe is gegaan, is juist (rechthebbende).	Betalingsverkeer.
5. Volledigheidscriterium	Alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, zijn ook verantwoord.	Legesopbrengsten, onroerende zaakbelastingen, rioolheffingen, afvalstoffenheffing, grondverkoop.
6. Aanvaardbaarheids-criterium	De financiële beheershandeling past bij de activiteiten van de gemeente en in relatie tot de kosten is een aanvaardbare tegenprestatie overeengekomen.	Inkoop van goederen en/of diensten, verstrekken van subsidie.
7. Begrotingscriterium	Financiële handelingen moeten passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting. Het totaal moet passen binnen het opgestelde en geautoriseerde programma.	Overschrijding van een programma.
8. Voorwaardencriterium	Nadere eisen die worden gesteld bij de uitvoering van financiële beheershandelingen.	Subsidievoorwaarden, aanbesteding, belastingwetgeving.
9. Misbruik en Oneigenlijk gebruik criterium	De interne toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt bij het gebruik van overheidsregelingen (= misbruik). De interne toetsing of derden bij het gebruik van overheidsregelingen geen (rechts)handelingen hebben verricht die in strijd zijn met het doel of de strekking van de regeling (= oneigenlijk gebruik)	Subsidieregelingen, kwijtschelding, uitkeringen, Aanbestedingen (Staatssteun).

2.9 Verantwoordingsgrens en rapporteringsgrens

Verantwoordingsgrens

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

Onder afwijkingen wordt afzonderlijk verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en posten waarvan bij het college onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid, omdat deskundigen en adviseurs (bijvoorbeeld juristen) van mening verschillen over de rechtmatigheid van een financiële beheershandeling die ten grondslag ligt aan baten en lasten en balansmutaties.

Rapporteringsgrens

Het college is verplicht om onrechtmatigheden toe te lichten in de bedrijfsvoeringsparagraaf indien de geconstateerde onrechtmatigheid de verantwoordingsgrens overschrijdt. Het college hecht waarde aan het gesprek over de bevindingen uit de rechtmatigheidscontroles. Daarom beperkt het college zich niet alleen tot het geven van een toelichting louter bij het overschrijden van de verantwoordingsgrens. Het college rapporteert derhalve alle bevindingen omtrent de financiële rechtmatigheid boven de rapportagegrens in de paragraaf bedrijfsvoering met een toelichting vanuit haar actieve informatieverstrekking richting raad.

Doormiddel van het controleprotocol en de financiële verordening worden de verantwoordingsgrens en de rapporteringsgrens van het college vastgesteld.

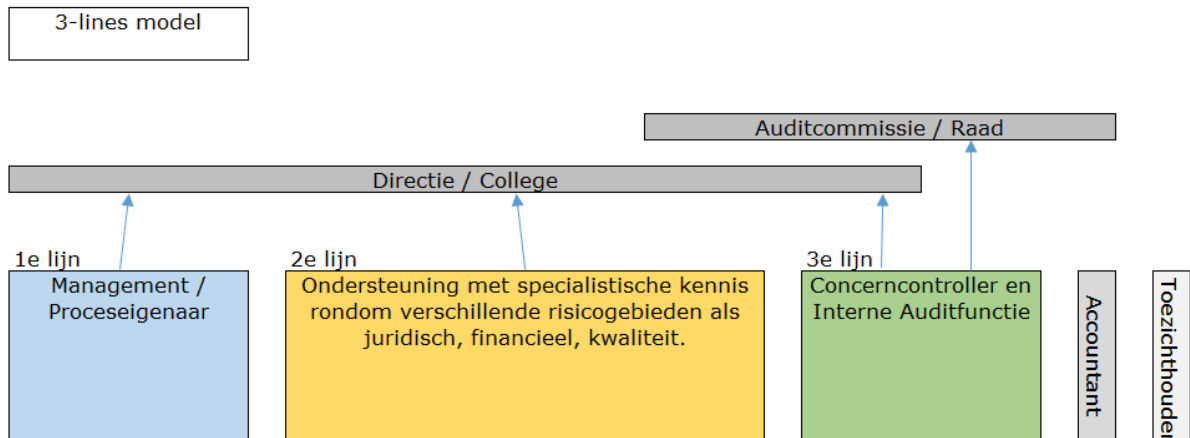
Verplicht model

Het college legt via het verplichte model verantwoording af in de jaarrekening. Alle rechtmatigheidsafwijkingen boven de verantwoordingsgrens worden in deze verantwoording kort en bondig benoemd. De paragraaf bedrijfsvoering is de plek om een nadere toelichting te geven door het college ten aanzien van onderwerpen die de rechtmatigheid raken en hoe de beheersing is vormgegeven. In deze paragraaf worden de speerpunten van de bedrijfsvoering toegelicht. Ook moet in ieder geval een nadere toelichting worden gegeven op alle afwijkingen die in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen voor zover deze de rapportagegrens overschrijden. In de bijlage A staan de effecten van het niet naleven van wet- en regelgeving.

3. Control

3.1 Rollen interne beheersing

De gemeenteraad is als hoogste orgaan binnen de gemeente kaderstellend en controlerend. Het College van B&W is als bestuur primair verantwoordelijk voor het 'in control' zijn van de organisatie. De ambtelijke werkorganisatie is verantwoordelijk voor de diverse processen en een goede bedrijfsvoering. Dit kan vertaald worden in het volgende model:



Interne controle

Interne Controle vormt de 1^e lijn in het beheersingsproces en heeft als doel om onvolkomenheden in de procesbeheersing en de uitvoering tijdig op te sporen en te corrigeren. Hiermee wordt de primaire interne beheersing (interne controle) in de lijn geborgd.

Wanneer de procesbeheersing in de lijn goed op orde en inzichtelijk is, voorkomt dit veel onnodig controlewerk achteraf en kan voor het vervolg worden volstaan met verbijzonderde interne controle. Vroegtijdige constatering van tekortkomingen in processen helpt bij het vooraf corrigeren van processen indien nodig. Reparatie achteraf kost meer tijd en levert meer risico op dan een goede beheersing vooraf.

Ondersteuning

De 2^e lijn in het beheersingsproces heeft een ondersteunende en toetsende rol richting de 1^e lijn. Dit zijn bijvoorbeeld kwaliteitsmedewerkers en financiële ondersteuning.

Verbijzonderde interne controle

De verbijzonderde interne controle (VIC) is de 3^e lijn in het beheersingsproces en is gericht op het verkrijgen van inzicht vanuit de eigen organisatie in tenminste de getrouwe en rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties, zoals deze in de jaarrekening tot uitdrukking komen. Hierbij wordt onder meer aandacht geschonken aan de opzet, het bestaan en de werking van relevante beheersmaatregelen, alsmede de risico's die aanwezig zijn voor wat betreft de eerdergenoemde aspecten van getrouwheid en rechtmatigheid. De verbijzonderde interne controle is een aanvulling op de reguliere 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;
- de focus ligt op de processen met de grootste (financiële en maatschappelijke) risico's. De VIC richt zich voornamelijk op de getrouwheid van de informatieverstrekking en de rechtmatigheid van (financiële) beheerhandelingen.

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

De VIC-functie vervult een belangrijke rol bij de onderbouwing van de toelichting rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening.

Gebruikmaken van de VIC-functie bij de accountantscontrole in het algemeen

Het secundaire doel is een maximale aansluiting te realiseren tussen de werkzaamheden van de externe accountant en de verbijzonderde interne controle zodat de accountant optimaal gebruik kan maken van de werkzaamheden van de (verbijzonderde) interne controle functie. Het betreft hier de volgende vier mogelijkheden, namelijk als:

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, voor de onderbouwing van de toelichting rechtmatigheidsverantwoording, waarop de accountant kan steunen bij zijn organisatiegerichte werkzaamheden;
4. VIC-functie als interne auditfunctie zoals beschreven staat in de standaard van accountantsdiensten.

In de praktijk zal situatie 3 naar verwachting meest relevant zijn.

3.2 Operationaliseren controleprotocol inclusief normenkader:

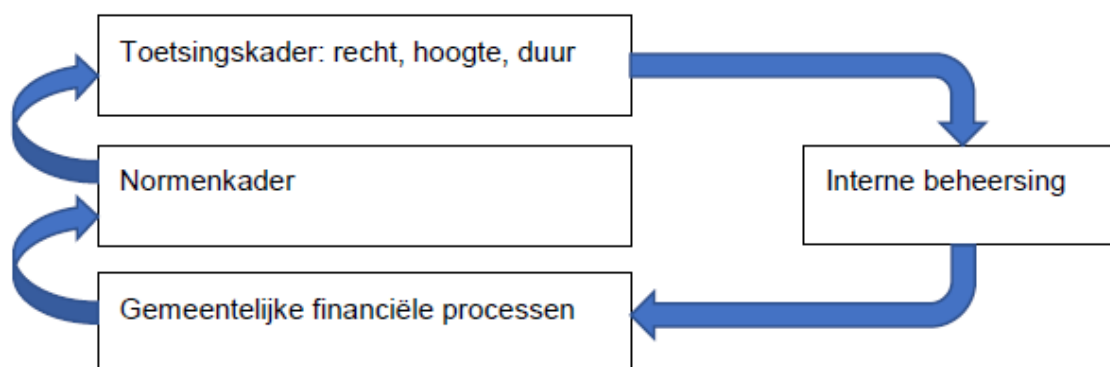
Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole, en de daaruit voortvloeiende controleverklaring, dient de gemeenteraad een aantal zaken op hoofdlijnen nader te regelen. Dit gebeurt door middel van het Controleprotocol en het jaarlijks te actualiseren Normenkader.

Het controleprotocol, inclusief het normenkader, heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over:

1. de reikwijdte van de accountantscontrole;
2. de daarvoor geldende normstellingen bij deze controle; en
3. de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening van de gemeente Heerenveen.

Ten behoeve van de uitwerking is het van belang dat bekend is welke bepalingen van de regelgeving relevant zijn voor het rechtmatigheidsbeheer.

In het kader van de accountantscontrole gaat het daarbij om de bepalingen waar voor de gemeente financiële consequenties uit kunnen voortkomen.



Het normenkader voor een (financiële) rechtmatigheidscontrole betreft de inventarisatie van de voor de controle relevante regelgeving van hogere overheden en van de gemeente zelf. De inventarisatie bestaat uit de externe wetgeving en de eigen regelgeving, waarbij de verordeningen en de collegebesluiten kunnen worden onderscheiden.

4. Ontwikkelingen

4.1 Bevindingen controles

Managementletter 2023

De interim-controle richt zich voor een belangrijk deel op het in beeld brengen van de interne beheersingsmaatregelen relevant voor de jaarrekeningcontrole en de opvolging van de daaruit voortvloeiende bevindingen van vorig jaar.

De bevindingen, waarnemingen en aanbevelingen hebben als doel het college, en de directie te ondersteunen in het proces van het voortdurend verbeteren van de interne beheersing en risicobeheersing van de gemeente Heerenveen.

In de Managementletter staat een concrete weergave van de opvolging van de geconstateerde bevindingen en de managementrespons op de bevindingen. Belangrijk is ook de uiteenzetting van gevolgen van de bevinding, wat het risico voor de gemeente is en wat de bevinding voor de jaarrekening(controle) betekent. De managementletter wordt intern gedeeld en met college en raad (auditcommissie).

Over de status en de acties op de bevindingen wordt gerapporteerd in de paragraaf Bedrijfsvoering bij de jaarrekening.

Een significante bevinding houdt in dat dit ofwel leidt tot een frauderisico ofwel tot een verhoogde kans op een materiële fout in de jaarrekening.

Er is één significante bevinding:

- binnen het proces Memorialen. Dit betreft de niet zichtbare controle in de lijn en het niet afdwingen ervan in het financieel pakket. Het technisch afdwingen is in het huidige pakket niet mogelijk in Key2F, dit wordt meegenomen bij wensen bij aanbesteding van nieuw financieel systeem. Helaas is het niet zichtbaar in het systeem dat er door meer ogen naar gekeken wordt, maar dat hebben we op een andere manier ondervangen. De memorialen worden door meerdere medewerkers opgesteld en door de coördinator grootboek gecontroleerd. Deze medewerker geeft de administratie via de mail (dus wel zichtbaar te herleiden) de opdracht om het memoriaal te verwerken. Vanaf 2024 moet de budgethouder goedkeuring geven voorafgaand aan de boeking. Dit wordt bij de onderbouwing van de memoriaal vastgelegd.

Bevindingen uit VIC en accountantscontrole jaarrekening

- Naleving aanbestedingsregels, met inhuur als belangrijk onderdeel. Het proces is in ontwikkeling voor wat betreft dossiervorming van aanbestedingen. Wij willen met het nieuwe contractmanagement-systeem de interne beheersing omtrent het naleven van de Europese aanbestedingsregels verbeteren. Bij afwijking van de regels, ingeval doelmatigheid voor rechtmatigheid gaat, gaat dit alleen met goedkeuring van bestuur;
- Voor de instandhouding van de onderhoudsvoorziening is het onderhoudsplan de basis. Op basis van de verslagleggingsrichtlijnen kunnen alleen onderhoudswerkzaamheden ten laste van de voorziening worden onttrokken indien deze zijn opgenomen in het meerjarenonderhoudsplan. Vanuit de VIC verrichten wij hierop aanvullende controles.
- Voor de controle van het inkoopproces (zowel vanuit VIC als de accountant) ligt de nadruk op de onderbouwing van prestatieverklaringen. Ook vanuit VIC richten wij ons hierop bij de controle van de verschillende processen.

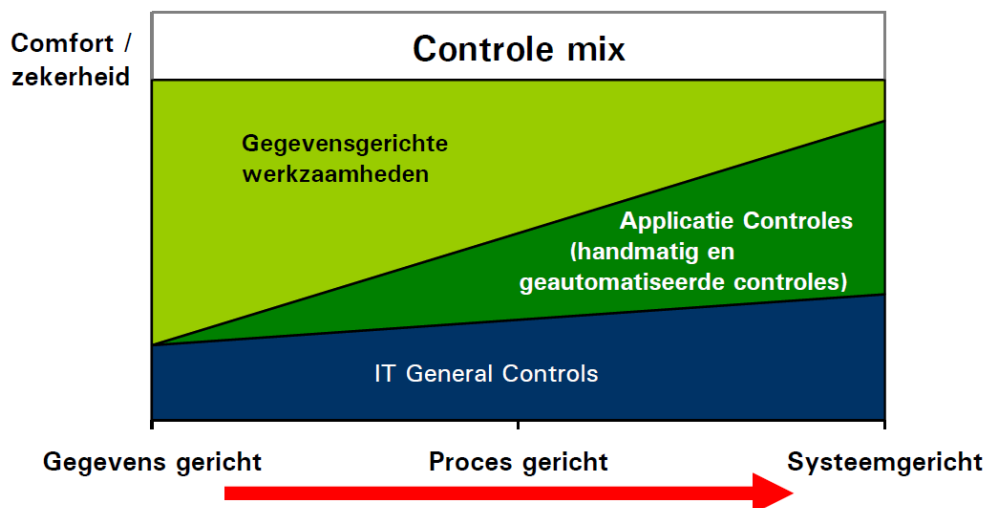
Hiernaast richten we ons op:

- Mogelijkheden van een kwaliteits- en volledigheidcheck op de interne aanlevering van documenten voor de interimcontrole en de controle van de jaarrekening door de accountant;
- Bundelen van kennis met de Functionaris Gegevensbescherming (FG) rondom privacy en de Chief Information Officer (CISO) rondom informatiebeveiliging;
- onderzoeken van de uitbreiding van de omvang van de interne controle richting niet- financiële processen zoals bijvoorbeeld Informatieveiligheid;
- Misbruik & oneigenlijk gebruik (=extern) en fraude (=intern), brede risicoanalyse;
- het verder digitaliseren van ons controleproces en mogelijkheden voor systeemgerichte controles inventariseren;
- het opstellen van een format voor de totaalrapportage aan directie en college van de bevindingen uit de VIC.

4.2 Ambitie procesgerichte VIC

De meerwaarde van de VIC voor de organisatie kan verder worden vergroot door de controle meer proces- en systeemgericht in te steken. Onderstaand wordt het onderscheid toegelicht.

- Gegevensgerichte controle: met een gegevensgerichte controle worden de resultaten en producten van een proces getoetst en niet zozeer de totstandkoming (het procesverloop). Bij gegevensgerichte controle wordt dus niet gesteund op interne controle maatregelen.
- Procesgerichte controle: de nadruk ligt op het proces van totstandkoming van de cijfers. De opzet, bestaan en werking van de beheersingsmaatregelen in de processen worden getoetst.
- Systeemgerichte controle: er wordt gebruik gemaakt van geautomatiseerde systemen. Door technologische ontwikkelingen wordt het mogelijk gemaakt om data uit systemen te halen. Met tools kunnen rapporten worden gegenereerd welke inzicht verschaffen in trends en uitzonderingen in het cijfermateriaal (data analyse).



Een belangrijke voorwaarde voor het uitvoeren van proces gerichte controle is dat de administratieve organisatie inclusief getroffen beheersmaatregelen, is beschreven en geformaliseerd. Indien dit niet het geval is, blijft het nodig dat de VIC aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden verricht.

4.3 Risicosturing op de processen

Binnen de VIC gaan wij ons meer richten op risicosturing. Om dit op te pakken is dit onderwerp in een aparte sessie besproken in het teamoverleg en dit krijgt een vervolg in 2024 voor verdere kennisdeling. Ook worden hier de bevindingen vanuit eerdere VIC's en bevindingen van de accountant meegenomen.

De risicogestuurde aanpak van de verbijzonderde interne controle is een methode die wij gebruiken om de interne controleprocessen effectiever en efficiënter te maken door ons te richten op de belangrijkste risico's. Onderdelen hierin zijn o.a.:

- Identificatie van risico's: Het proces begint met het identificeren en evalueren van de risico's die relevant zijn.
- Prioritering van risico's: Niet alle risico's zijn gelijk. Sommige risico's hebben een grotere impact. Daarom is het belangrijk om de risico's te prioriteren op basis van hun potentiële impact en waarschijnlijkheid van optreden.
- Het risicogestuurd nemen van steekproeven: Dit is een benadering waarbij de steekproefgrootte en de selectie van steekproeven worden bepaald op basis van de mate van risico die aanwezig is in het proces.

4.4 Fraude

De komende jaren wordt er vanuit de accountantscontrole nog nadrukkelijker aandacht gegeven aan fraudepreventie. De werkzaamheden vanuit Auditing bestaan niet uit een specifiek fraudeonderzoek, bij de uitvoering van de auditwerkzaamheden is aandacht voor mogelijke frauderisico's. Er is een geactualiseerde frauderisicoanalyse waarmee intern het bewustzijn van mogelijke frauderisico's wordt vergroot en er risicogerichte maatregelen getroffen kunnen worden. Er wordt opvolging gegeven aan integriteitsmeldingen en rapportage hiervan vindt plaats in het sociaal jaarverslag.

Een brainstromsessie heeft plaatsgevonden met de accountant en best practices zijn hierbij gedeeld.

4.5 Auditverplichtingen

Steeds meer instanties verplichten ons tot het doen van zogenaamde audits (inclusief zelfevaluaties) op verschillende terreinen, binnen en buiten de gemeente, vragen om een nieuwe of aangepaste benadering van het "in control" zijn van de gemeente. Bijvoorbeeld op het gebied van Baseline Informatiebeveiliging Overheid (BIO), Eenduidige Normatiek Single Information Audit (ENSIA), Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG), Wet politiegegevens (Wpg).

Autoriteit Financiële Markten

Door de Autoriteit Financiële Markten (AFM) worden hogere eisen gesteld aan de rol en de werkzaamheden van de accountant. Ook voor gemeenten heeft dit een behoorlijke impact, aangezien deze eisen doorwerken naar de eisen die aan de interne beheersing binnen de gemeente worden gesteld.

4.6 Risicomanagement organisatiebreed (via pakket Naris)

Vanaf dit jaar wordt het risicomanagement gezamenlijk opgepakt door de Concerncontroller, de CISO en de strategisch adviseur Auditing.

Om als gemeente Heerenveen enigszins op dezelfde manier naar risico's te kijken is een lijst met risicogebieden opgesteld, zodat er per risicogebied eventuele risico's kunt benoemen. Daarna zou per risico de afweging gemaakt moeten worden;

- Is het een financieel of een niet financieel risico?
- Bij een financieel risico, welke waarde heeft het risico?
- Is het risico een incidenteel risico of een structureel risico?

4.7 IT-audit

Automatisering is de kurk waar veel processen binnen de gemeente op drijven. Binnen de (verbijzonderde) interne controle krijgt automatisering aandacht. Steeds meer gedigitaliseerde processen (bijvoorbeeld digitale factuurafhandeling) bevatten application controls (geautomatiseerde controles in de software zelf). Goed werkende General IT Controls (logische toegangsbeveiliging, change management, enz.) zijn daarbij een basisvoorwaarde.

Als onderdeel van de jaarrekeningcontrole controleert de accountant de IT-omgeving, en krijgt zo inzicht in de risico's en (significante) tekortkomingen.

In de accountantscontrole is er onderscheid tussen een systeemgerichte en een gegevensgerichte controle. Systeemgerichte controle is gericht op het toetsen van het proces zelf: is de opzet (inrichting) van een proces goed en wordt daadwerkelijk gewerkt zoals het proces is opgezet. Bij gegevensgerichte controle worden de resultaten van een proces getoetst en niet zozeer de totstandkoming van het proces zelf. In de praktijk wordt de controle altijd gevormd door een combinatie van beide.

Er kunnen diverse maatregelen zijn, waardoor een proces in control is, bijvoorbeeld in de vorm van autorisaties, voldoende functiescheiding en vierogenprincipe.

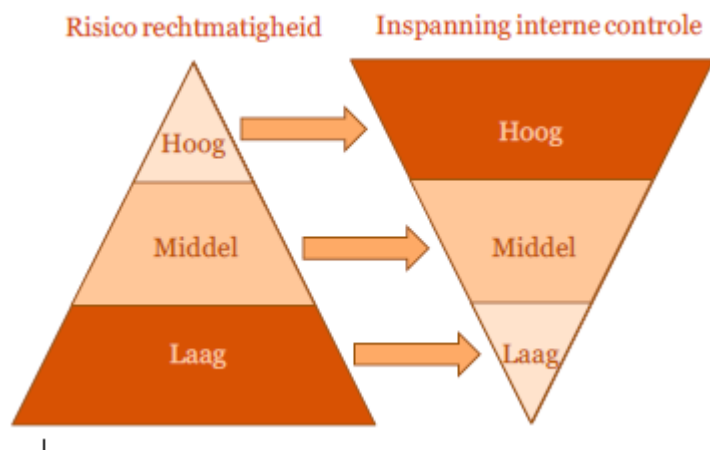
Is het ICT-systeem goed ingericht, dan kan de controle voor een groot deel systeemgericht worden uitgevoerd.

De lange termijn doelstelling van zowel de gemeente als van de accountant is om te steunen op de IT-omgeving en op de relevante application controls (van de gemeente zodat een effectievere controle (zowel intern als extern) uitgevoerd kan worden.

5. Aanpak interne controle

5.1 Keuze van processen voor VIC o.b.v. risicoanalyse

Als basis van dit interne controleplan is een risicoanalyse van de processen gedaan. Processen met een hoog risico worden frequenter gecontroleerd dan processen met een laag risico. Op den duur komen alle materiële geldstromen in de meerjaren-controleplanning aan bod.



Onderstaand is uitgewerkt hoe bepaald wordt of een proces een hoog of laag risico heeft en wat de frequentie van controle is.

Stap 1: inventariseren mogelijke risico's per proces met de afdelingshoofden/teamleiders
Jaarlijks vindt er een overleg plaats tussen de Experts Auditing en de afdelingshoofden/teamleiders. In het gesprek wordt het risicomanagement breder getrokken dan het vlak van getrouwheid en rechtmatigheid. De concerncontroller wordt bij dit proces betrokken.

Per proces wordt door de bevoegde en verantwoordelijke afdelingshoofden bepaald welke mogelijke risico's, o.a. ten aanzien van de rechtmatigheid, zich kunnen voordoen in het proces.

Daarbij is o.a. van belang:

- de aanwezigheid van een actuele procesbeschrijving
- aanwezigheid van een actuele checklist
- voornamelijk geautomatiseerd of handmatig proces
- de van toepassing zijnde wet- en regelgeving (o.a. ontwikkelingen Europa, Rijk, Provincie en waterschap en ontwikkelingen in gemeenteland)
- kenmerken en aard van het proces (lijncontroles, onderkende risico's)
- eventueel eerdere aanbevelingen en hun opvolging van een eerdere VIC
- uitkomsten onderzoeken accountant, rekenkamer en/of overige (externe) audits

Hierbij kan het afdelingshoofd, naast de voor zijn/haar afdeling (processen) significante risico's, ook de relevante risico's benoemen. Relevante risico's hebben minder kans op een materiele fout en/of een lager frauderisico maar zijn vanuit de eigen bedrijfsvoering waardevol om te controleren.

Stap 2: overleg met de accountant

In overleg met de accountant worden de significante processen bepaald die relevant zijn voor de jaarrekeningcontrole. Hierbij zijn de bevindingen vanuit de voorgaande jaarrekeningcontrole (accountantsverslag) en de recente interim-controle (managementletter) van richtinggevend.

Op basis van stap 1 en 2 van de risicoanalyse wordt een planning gemaakt met daarin de te controleren processen voor het komende jaar en de meerjarenplanning. Deze wordt

voorgelegd aan de directie en de accountant. Zowel de accountant als de directie kunnen processen toevoegen aan de planning die van belang zijn voor een goedkeurende accountantsverklaring en/of voor de eigen control van de organisatie.

Stap 3: De uitkomsten van eerdere controleonderzoeken (VIC's en accountant) kunnen reden zijn om af te wijken van de controlefrequentie. In de jaarplanning VIC's van een komend jaar wordt elk jaar bepaald of er mogelijk argumenten zijn om van de controlefrequentie af te wijken. Voor processen die al jaarlijks worden gecontroleerd kan gekozen worden voor een andere aanpak en/of diepgang bijvoorbeeld door in de controle specifiek aandacht te besteden aan een bepaald onderdeel of aspect van een proces, of door meer of juist minder deelwaarnemingen te controleren.

Stap 4: Na aanvulling door directie en/of accountant worden het intern beheersingsplan en de meerjarenplanning jaarlijks vastgesteld door het college.

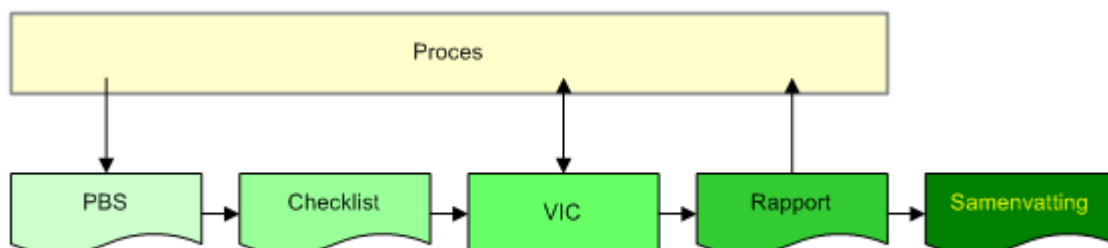
Processen

De bedrijfsprocessen die door de VIC zijn beoordeeld hebben wij geselecteerd op basis van risico-inschatting, financiële omvang en zijn afgestemd met de afdelingshoofden, concerncontroller en de accountant.

- Administratie (waaronder de memoriaalboekingen en begrotingswijzigingen)
- Grondexploitatie
- Inkopen en betalingen
- EU aanbesteden
- Inkopen en betalingsverkeer
- Plaatselijke belastingen en heffingen
- Uitkeringen
- Wmo
- Jeugdzorg
- Subsidieverstrekking
- Personeel/salarissen
- Voorzieningen
- Investeringskredieten
- Kassen
- SiSa
- Voorraadbeheer (paspoorten, rijbewijzen, identiteitskaarten en gezondheidsverklaringen (personen > 75 jaar);

5.2 Werkwijze verbijzonderde interne controle (VIC)

De werkwijze van de VIC kan in onderstaand schema worden samengevat. Onderstaand wordt elke stap toegelicht.



Stap 1: Procesbeschrijving (PBS)

De Experts Auditing zorgen voor het updaten van een procesbeschrijving van het proces. Daarbij wordt rekening gehouden met getrouwheid, rechtmatigheid, integriteit, toegepaste functiescheidingen e.d.

Het afdelingshoofd (proceseigenaar) stelt de PBS vast door het ondertekenen van de akkoordverklaring. Middels de PBS wordt het afdelingshoofd ondersteunt in het zo efficiënt mogelijk inrichten van de primaire processen. Vervolgens is deze PBS het uitgangspunt voor de VIC.

Stap 2: Checklist voor de VIC

De VIC gaat uit naar de volgende onderdelen:

- rechtmatigheid
- betrouwbaarheid
- risicobeheersing
- wet en regelgeving
- getrouwheid (als afgeleide)

Er is een format voor de VIC. Dit format wordt onder andere op basis van de PBS gevuld. De accountant kan hierop steunen (zie 3.1) voor de uit te voeren controles. De checklist omvat tenminste:

- de te controleren punten met hun grondslag vanuit normenkader
- de te verwacht resultaten (SOLL-situatie)
- data vanuit de steekproef
- bevindingen van de VIC (IST-situatie)
- eventueel specifieke aandachtspunten vanuit de accountantscontrole

Stap 3: de verbijzonderde interne controle

We streven er naar om risicogestuurd te focussen op de (deel)processen waar de risico's het grootst zijn. Omdat wij de IC-capaciteit daar willen inzetten, waar het de meest toegevoegde waarde heeft.

De intensiteit van de VIC is afhankelijk van de kwaliteit van de aanwezige controlemaatregelen in het te controleren proces.

Het aantal handelingen/mutaties per jaar is bepalend voor de omvang van de uit te voeren interne controle. Er wordt ook gekeken naar de opvolging van de eerder gedane aanbevelingen in het te controleren proces.

Met de accountant is de steekproefomvang bepaald voor alle significante processen. Dit is op basis van het inzichtelijk hebben wat de interne beheersmaatregelen zijn en aantoonbaar. Zolang dit voor een proces niet geldt zal de omvang van de steekproef hoger liggen om op die manier te kunnen vaststellen of zaken rechtmatig zijn verlopen.

Stap 4: de rapportage (op niveau van de controle)

De Experts Auditing stellen op basis van de uitgevoerde VIC per proces een controleverslag op. Het verslag wordt besproken met het afdelingshoofd en de meest betrokken ambtenaar in het proces. Deze controleverslagen geven inzicht in de wijze waarop de controles zijn uitgevoerd. De controleverslagen met bevindingen en aanbevelingen zijn ook bedoeld om inzicht te geven in eventuele verbetermogelijkheden (uniforme controleverslagen per proces, herleidbare vastlegging van uitgevoerde controlewerkzaamheden). De significante aanbevelingen worden opgenomen in Naris en worden daardoor onderdeel van het risicomangement.

De accountant ontvangt tevens de ingevulde checklists (geanonimiseerd) en de rapportages van de VIC's als onderdeel van de aanlevering van stukken voor de interimcontrole en de jaarrekeningcontrole.

Stap 5: de totaalrapportage VIC

Gerapporteerd wordt via vast format, zoveel mogelijk geüniformeerd voor alle processen. Op basis van de rapportages uit de eerste en tweede lijn wordt een totaalrapportage per proces opgesteld voor directie en colleges/DB.

Deze totaalrapportage is de basis voor beoordeling van de financiële rechtmatigheid.

Vanaf 2023 wordt deze totaalrapportage vertaald naar een door college vast te stellen rechtmatigheidsverantwoording die dan deel uitmaakt van de jaarrekening en op die wijze wordt betrokken bij de accountantscontrole.

Stap 6: de concern rapportage voor directie, college en accountant

Twee maal per jaar stelt de concerncontroller een concernrapportage op, vanuit NARIS, voor de directie en het college met daarin als onderdelen (o.a.) :

- Significante aanbevelingen vanuit de VIC's;
- Opvolging/analyse van de aanbevelingen van de VIC's (voor wat de jaarlijkse controles betreft, bij anderen wanneer ze weer aan bod komen).

5.3 Planning

Zoals bovenstaand beschreven wordt jaarlijks een planning gemaakt voor het komende jaar en een meerjarenplanning.

Bijlage A

Effecten van het niet naleven van wet- en regelgeving

Begrotingscriterium

De richtlijnen over de begrotingsrechtmatigheid zijn eind 2023 duidelijk geworden vanuit de commissie BBV.

Het begrotingscriterium heeft betrekking op de grenzen van de baten en lasten in de door de raad geautoriseerde begroting. Het gaat hierbij om de exploitatie en investeringskredieten waarbinnen de financiële beheershandelingen tot stand komen. Voorheen waren lastenoverschrijdingen gesaldeerd met baten onder- en/of onderschrijdingen onrechtmatig, nu zijn lagere lasten, hogere baten en lagere baten afzonderlijk onrechtmatig volgens de richtlijnen en moeten vermeld worden.

Begrotingsafwijkingen zoals overschrijdingen van baten en/of onderschrijdingen van lasten en baten zijn op zichzelf niet onrechtmatig. Deze kunnen alleen onrechtmatig zijn als die niet tijdig tot een begrotingswijziging hebben geleid of te laat aan de raad zijn gemeld.

Begrotingsonrechtmatigheden (beleidsmatig en/of financieel) moeten geautoriseerd worden door de raad. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog door de raad worden vastgesteld. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld zijn bestedingen afwijkend van het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig. Uitgangspunt is dus dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is. De financiële beheershandeling die deze afwijking van de begroting veroorzaakt, kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de raad zoals geregeld in de Gemeentewet.

Met de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording, waarbij het toelichten en verantwoorden meer centraal staat, is het mogelijk om vooraf afspraken te maken tussen de gemeenteraad en het college van B&W welke begrotings-onrechtmatigheden als acceptabel worden beschouwd (dus wel onrechtmatig) maar acceptabel. Deze afspraken zijn vastgelegd in de Financiële verordening gemeente Heerenveen 2024. Zo heeft de gemeente een nadere invulling gegeven op welk abstractieniveau de onrechtmatigheden in de rechtmatigheidsverantwoording moeten worden opgenomen door het college.

De raad bepaalt zelf op welk niveau de budgetten in de begroting en investeringen worden geautoriseerd. Dit gebeurt door middel van de begroting en via de verordening op het financieel beheer ex artikel 212 van de Gemeentewet.

Voorwaardencriterium

Het voorwaardencriterium heeft betrekking op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheershandelingen. De eisen/voorwaarden zijn afkomstig uit diverse wet- en regelgeving en hebben betrekking op aspecten als doelgroep, termijn, grondslag, administratieve bepalingen, normbedragen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte en duur.

Het voorwaardencriterium levert vooral aandachtspunten op bij subsidieverstrekking (vooral naleven eigen voorwaarden) en niet toegestane staatssteun; aanbestedingen; Participatiewet; modelverordeningen 212 en 213a; bevoegdheden; personeelslasten en verordeningen.

Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

Het is aan de gemeente om effectieve maatregelen te nemen om misbruik en oneigenlijk (M&O) gebruik te voorkomen. De gemeente beziet in eerste plaats welke eisen de wet- en regelgeving stelt ten aanzien van M&O, wat daarin is geregeld omtrent de handhaving en hoe zich dat heeft vertaald naar de opzet van de interne organisatie. Onder andere vertaald in een risicoanalyse. In de risicoanalyse zijn de frauderisico's beschreven, de bestaande beheersmaatregel en (indien van toepassing) het mogelijke restrisico.

In de volgende tabel is weergegeven wat het effect is van een afwijking van wet- en regelgeving en de consequenties voor de rechtmatigheidsverantwoording voor de onderdelen Voorwaardencriterium en Misbruik en oneigenlijk gebruik.

<i>Afwijkingen van wet- en regelgeving</i>	<i>Niet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording</i>	<i>Wel opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording</i>
<i>Betreffen:</i>		
Bepalingen in wet- en regelgeving worden niet nageleefd (voorwaardencriterium), maar dit kan geen directe financiële consequenties hebben die in de jaarrekening tot uitdrukking moeten komen.	X	
Bepalingen in wet- en regelgeving worden niet nageleefd (voorwaardencriterium), en hieruit kunnen directe financiële consequenties voortvloeien die in de jaarrekening tot uitdrukking moeten komen.		X
Er zijn geen effectieve M&O maatregelen en mede als gevolg daarvan zijn rechtmatigheidsafwijkingen en/of onduidelijkheden geconstateerd die geen consequenties hebben voor getrouwe beeld aspecten van jaarrekeningposten.		X
Er zijn geen effectieve M&O-maatregelen, maar ondanks dat zijn er geen fouten en/of onduidelijkheden geconstateerd.	X	

Fraude

Naast misbruik en oneigenlijk gebruik kan er sprake zijn van fraude. De term fraude is juridisch niet gedefinieerd. In het dagelijks taalgebruik is het gebruikelijk misbruik en oneigenlijk gebruik ook als fraude te bestempelen, denk hierbij aan een term als 'bijstandsfraude' of aan 'fraude' met vergunningen. Dit type fraudes valt nadrukkelijk onder het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium. Het gaat hier om derden die misbruik maken van (gemeentelijke) regelingen. Dit misbruik en oneigenlijk gebruik moet wel duidelijk worden onderscheiden van fraude in het kader van de controle van de jaarrekening door de accountant.

De accountant heeft een verantwoordelijkheid met betrekking tot fraude in het kader van de controle van de jaarrekening. Dit type fraudes omvat opzettelijke handelingen door één of meerdere personen binnen de gemeente, waarbij gebruik wordt gemaakt van misleiding teneinde een onrechtmatig of onwettig voordeel te behalen. Een voorbeeld is het betalen van valse facturen waarbij één of meerdere personen binnen de gemeente betrokken zijn. Dit type fraudes is een onderdeel van de getrouwheidsverklaring van de accountant en wordt daarom niet opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Als de gemeente deze fraude op een juiste manier heeft verwerkt in de jaarrekening, dan kan deze toegelicht worden in de paragraaf bedrijfsvoering, maar er is geen verplichting.

Bijlage B

Begrippen

Voor een completer beeld en onderlinge verbondenheid worden de begrippen rondom rechtmatigheid en de kaders voor de interne controle en de accountantscontrole nader toegelicht.

- *Getrouwheid*
De risico's voor de getrouwheid hebben vooral betrekking op onvolledige, onjuiste en niet tijdige verantwoording van baten en lasten en vermogensmutaties.
Kort gezegd: 'Kloppen de cijfers.'
- *Rechtmatigheid*
De financiële rechtmatigheidsrisico's hebben vooral betrekking op het niet naleven van geldende wet- en regelgeving (normenkader) bij de totstandkoming van de baten en lasten en vermogensmutaties. Rechtmatigheid is dan het handelen in overeenstemming met die wetten en regels. Bij rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer.
Kort gezegd: 'Is er volgens de regels gewerkt?'
- *Materialiteitsbeginsel*
Het materialiteitsbeginsel speelt een steeds belangrijkere rol bij de controle van de jaarrekening. Het materieel belang wordt in Richtlijn 320 van de Richtlijnen voor de Accountantscontrole als volgt omschreven:
"De mogelijke afwijking van een post of van een som van posten in een verantwoording (bv. jaarrekening) is van materieel belang indien kennisname daarvan voor de oordeelsvorming van gebruikers van de verantwoording noodzakelijk is."
Het materialiteitsbeginsel geeft dus aan wat de toelaatbare onnauwkeurigheid mag zijn in grootte en samenstelling van het vermogen en resultaat, zonder dat deze onnauwkeurigheid invloed heeft op de oordeelsvorming van belanghebbenden.
- Verordening 212/213 Gemeentewet
In de gemeentewet is bepaald dat het college zorgt voor een getrouw beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de baten en lasten en de balansmutaties, voor de jaarlijkse interne toetsing van de getrouwheid van de informatievertrekking en de rechtmatigheid van de beheershandelingen. Bij afwijkingen neemt het college maatregelen tot herstel.
- Interne regelgeving: verordeningen, raadsbesluiten en collegebesluiten
Alle gemeentelijke verordeningen voor zover die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen zijn onderdeel van het normenkader en dienen meegenomen te worden in de interne controle.
Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole door de accountant, tenzij de controle verplicht is op basis van hogere wet- en regelgeving, raadsbesluiten of verordeningen. Voor de eigen interne controle kan het uiteraard wel van belang zijn te controleren of de genomen besluiten ook daadwerkelijk op de juiste wijze worden uitgevoerd en kunnen daarom onderwerp van interne controle zijn.

Colofon

Opdrachtgever: College van B&W
Opdracht: Intern Beheersingsplan 2024
Versie: Versie 01
Omvang rapport: 22
Auteur: J. Pal, Strategisch adviseur Auditing