

**PLAN VAN AANPAK
IMPLEMENTATIE
RECHTMATIGHEIDSVERANTWOORDING**

Gemeente Borger-Odoorn



Inhoud

AANLEIDING.....	2
HUIDIGE STAND VAN ZAKEN (INTERNE) CONTROLE	2
Interne controle door (lijn)afdelingen	2
Verbijzonderde interne controle	3
Controle door Accountant.....	3
WAT ER VERANDERT	4
Huidige situatie (tot en met boekjaar 2020)	4
Toekomstige situatie (vanaf boekjaar 2021).....	4
Rollen en verantwoordelijkheden in de toekomstige situatie.....	4
Toelichting op de verantwoordingsgrens.....	5
Inhoud rechtmatigheidsverantwoording.....	5
RECHTMATIGHEIDSCRITERIA.....	6
Onderbouwing	6
FASERING	7
STAPPENPLAN	9

AANLEIDING

“In paragraaf 5.7 van de meicirculaire 2017 is het voornemen aangekondigd om de verantwoordelijkheid van het College van burgemeester en wethouders voor een rechtmatig financieel beheer duidelijker in de regelgeving te markeren door hen te verplichten in de jaarrekening een verantwoording op te nemen over de rechtmatigheid van de baten, de lasten en de balansmutaties”.

(tekst meicirculaire 2018)

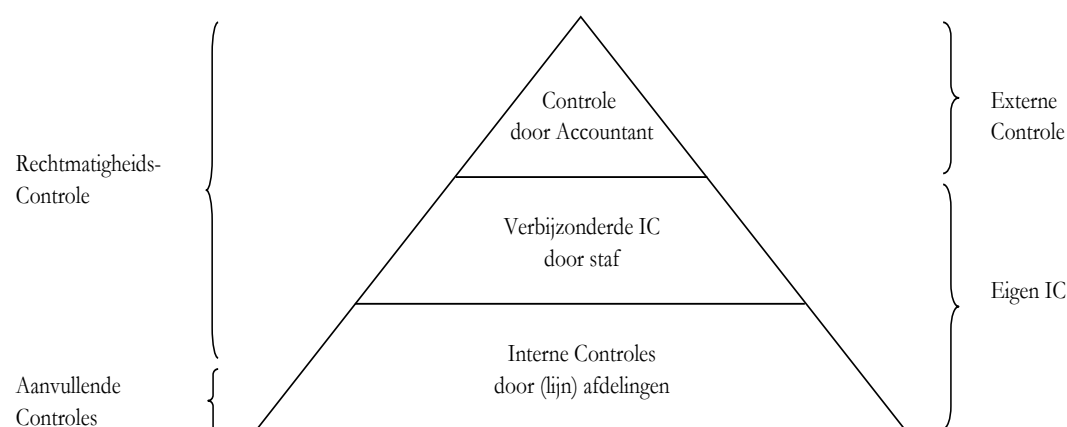
Inmiddels is het wetsvoorstel voorgelegd. Tot en met het boekjaar 2020 geeft de externe accountant een rechtmatigheidsoordeel bij de jaarrekening af. Door de wetwijziging wordt vanaf het boekjaar 2021 het College zelf verantwoordelijk voor het opstellen van een rechtmatigheidsverantwoording als onderdeel van de jaarrekening. Deze verantwoording wordt vervolgens onderdeel van de getrouwheidsverklaring van de externe accountant.

Als input voor dit document is gebruikt de Bado notitie Rechtmatigheidsverantwoording (Commissie Bedrijfsvoering Auditing Decentrale Overheden) alsmede de Kadernota Rechtmatigheid van de BBV (Commissie Besluit Begroting en Verantwoording).

In dit plan van aanpak wordt ingegaan op de interne controle 2020, de verschuiving van de verantwoordelijkheden en het stappenplan richting de rechtmatigheidsverantwoording van het College in 2021. Daarnaast worden enkele voorstellen gedaan.

HUIDIGE STAND VAN ZAKEN (INTERNE) CONTROLE

Er zijn verschillende vormen van interne controle. Enerzijds zijn er de maatregelen en handelingen binnen de bedrijfsprocessen en anderzijds is er de verbijzonderde interne controle. Aan de top van de controlepiramide staat de (externe) accountantscontrole. In schema ziet dat er als volgt uit:



Interne controle door (lijn)afdelingen

Dit betreft het raamwerk van zichtbare en dus toetsbare beheersmaatregelen en handelingen welke in de bedrijfsprocessen zijn opgenomen. Zowel binnen de eigen organisatie, als binnen de Stichting Sociale Teams Borger-Odoorn wordt gewerkt aan het actualiseren van procesbeschrijvingen.

Verbijzonderde interne controle

Tot medio 2020 is de coördinatie en aansturing op het terrein van de verbijzonderde interne controle ondergebracht bij de coördinator van de financiële administratie. In de loop van 2020 wordt dit door de controller rechtmatigheid overgenomen. Voor 2020 is dit geen inhoudelijke verandering want de werkzaamheden worden in 2020 overeenkomstig 2019 uitgevoerd, echter op basis van een geactualiseerd controleplan.

De controller rechtmatigheid is betrokken bij het overleg dat gevoerd wordt met de verbijzonderde interne controlefunctionaris (CCA Emmen) en de externe accountant. Op basis van risico-inschatting en controle uitkomsten uit het verleden, zoals het accountantsverslag en de managementletter van de accountant maar ook de uitkomsten van de rechtmatigheidscontroles, is er wat meer sturing gegeven aan de opzet van de verbijzonderde interne controle.

Op basis van de eerder genoemde controle uitkomsten ligt in 2020 bij de 1^e audit de focus op de aandachtsgebieden inkopen en (Europese) aanbesteding, Sociaal Domein en subsidies. Later zullen daar de personele en apparaatsuitgaven bijkomen alsmede de volledigheid van opbrengsten (belastingen, heffingen, vergunningen). De 2^e audit wordt mede ingegeven door de uitkomsten van de 1^e audit.

De interne controlewerkzaamheden op het gebied van het Sociaal Domein worden in 2020, in tegenstelling tot 2019, vooral intern uitgevoerd. In 2019 is dit onderzoek geheel door Baarveld Interim Management (BIM) uitgevoerd, in 2020 zal BIM slechts als begeleider optreden. Ook op dit terrein is het uitgangspunt dat de onzekerheden welke uit de controle uitkomsten van voorgaande jaren naar voren kwamen dienen te worden gemitigeerd. De nieuwe controller Sociaal Domein wordt in dit verbeterproces betrokken met als doel het kwaliteitsbewustzijn van binnen uit te bevorderen. Met betrekking tot de subsidies zijn de eerste stappen gezet in de vorm van een subsidieregister en een bedrijfsbureau voor de bewaking van het proces. Hierdoor ontstaat inzicht in de omvang van de verschillende regelingen, vindt bewaking op termijnen plaats en wordt correspondentie gestandaardiseerd.

Controle door Accountant

De controle door de externe accountant bestaat uit twee delen.

Ten eerste een interim controle in het najaar, waarin met name de interne beheersing van de voor de accountantscontrole relevante (financieel administratieve) processen wordt getoetst. Bevindingen uit de interim controle worden in een managementletter aan het College gerapporteerd. Deze bevindingen zijn richtinggevend voor de jaarrekeningcontrole.

Ten tweede vindt in het voorjaar de controle van de jaarrekening van het afgelopen boekjaar plaats. Dit resulteert in een accountantsverklaring bij de jaarrekening met betrekking tot de getrouwheid en tot en met 2020 ook de rechtmatigheid. Bevindingen uit beide controles worden in een accountantsverslag aan de gemeenteraad gerapporteerd.

WAT ER VERANDERT

Kort samengevat vinden de volgende veranderingen plaats:

Huidige situatie (tot en met boekjaar 2020)

- normenkader wordt vastgesteld
- accountant toetst aan normenkader
- accountant rapporteert over getrouwe beeld en rechtmatigheid
- rechtmatigheidsfouten en onzekerheden zijn mede bepalend voor strekking van de controleverklaring
- raad spreekt met accountant over bevindingen rechtmatigheid en getrouwe beeld

Toekomstige situatie (vanaf boekjaar 2021)

- normenkader wordt vastgesteld
- College toetst aan normenkader
- College rapporteert over rechtmatigheidsfouten en eventuele onduidelijkheden
- accountant rapporteert over getrouwe beeld
- accountant betreft de rechtmatigheidsverantwoording bij het oordeel over getrouwheid van de jaarrekening
- raad spreekt met College over bevindingen rechtmatigheid
- raad spreekt met accountant over bevindingen getrouwe beeld

Rollen en verantwoordelijkheden in de toekomstige situatie

Gemeenteraad:

1. stelt de verantwoordingsgrens vast (tussen 0% en 3%), zoals voor de accountantscontrole in het controleprotocol sinds 2006 is vastgelegd
2. geeft aan het College aan wat over de rechtmatigheid in de bedrijfsvoeringsparagraaf wordt opgenomen

College:

3. neemt de rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening
4. neemt een toelichting op in de bedrijfsvoeringsparagraaf van het jaarverslag, over de financiële rechtmatigheid (kern: beheersing, rapportage en maatregelen)

Accountant:

5. stelt de getrouwheid van de jaarrekening vast

Toelichting op de verantwoordingsgrens

De verantwoordingsgrens is een door de gemeenteraad vastgesteld bedrag, waarboven het College de afwijkingen (fouten en *onduidelijkheden*) 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. **Belangrijk:** het begrip *onduidelijkheden* staat niet gelijk aan de onzekerheden in de controle van de accountant, omdat het College immers geen accountantscontrole uitvoert.

De gemeenteraad is vrij om binnen de genoemde bandbreedte tussen de 0% en 3% het percentage voor de verantwoordingsgrens vast te stellen. Elke keuze heeft echter gevolgen. In het algemeen geldt dat des te lager het percentage wordt vastgesteld er meer afwijkingen voor zullen komen welke moeten worden opgespoord, vastgelegd en gerapporteerd in de rechtmatigheidsverantwoording. Dit leidt tot hogere kosten.

Voorgesteld wordt om aansluiting te zoeken bij de toleranties die worden gehanteerd bij de accountantscontrole. Dit houdt in dat een tolerantie van 3% voor fouten en onduidelijkheden wordt gehanteerd waarboven rechtmatigheidsafwijkingen door het College gerapporteerd moeten worden in de rechtmatigheidsverantwoording. De tolerantie wordt berekend over de totale lasten inclusief dotaties aan de reserves.

Voorgesteld wordt ook om de huidige, voor de accountant geldende, rapporteringstolerantie ad € 100.000 te hanteren bij de rechtmatigheidsverantwoording. Fouten of onduidelijkheden gelijk aan of groter dan dit bedrag worden in ieder geval gerapporteerd conform § 3 van het controleprotocol.

Onderbouwing voorstellen

Deze toleranties sluiten aan bij de landelijk voorgeschreven toleranties voor getrouwheid. Op deze wijze wordt er voor gezorgd dat er geen problemen ontstaan door het afwijken van de mate van detail van de controles die we zelf ten grondslag leggen aan de rechtmatigheidsverantwoording en de controles die de accountant nog moet doen.

Uit praktische overwegingen kunnen de door de raad gekozen verantwoordingsgrens en rapporteringstolerantie worden opgenomen in het controleprotocol. Op dit punt dient het controleprotocol dus te worden aangepast.

Inhoud rechtmatigheidsverantwoording

De commissie Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) heeft een standaardtekst opgesteld voor de rechtmatigheidsverantwoording, die straks een onderdeel vormt van de jaarrekening. In deze standaardtekst van de commissie BBV wordt gesproken over afwijkingen. Onder afwijkingen worden verstaan posten die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen (fouten) en posten, waarbij voor het College een onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid.

RECHTMATIGHEIDSCRITERIA

Het juridische begrip rechtmatigheid omvat meer dan wordt bedoeld in het kader van de hier bedoelde rechtmatigheidsverantwoording. Bij de rechtmatigheidsverantwoording bestaat een directe relatie met het financiële beheer. Er moet immers worden vastgesteld dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. In de Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV is dit nader uitgewerkt. De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording betekent niet dat de reikwijdte van het begrip rechtmatigheid groter wordt.

Voor een goede uitvoering van de rechtmatigheidscontrole is belangrijk dat de geldende regelgeving duidelijk vastligt. Het College is primair verantwoordelijk voor de naleving van de wet- en regelgeving en moet dus permanent inzicht hebben in de van toepassing zijnde relevante wet- en regelgeving. Dit betreft het normenkader. Het normenkader bestaat uit regelgeving afkomstig van buiten de gemeente, zoals EU-verordeningen en daarop gebaseerde wetten in formele zin (o.a. regelgeving over aanbestedingen), wetten in formele zin (o.a. Wet Normering Topinkomens) maar ook daarop gebaseerde AMvB's en ministeriële regelingen. Daarnaast omvat het normenkader de regelgeving van de gemeente zelf zoals verordeningen en andere besluiten van de raad met een kaderstellend karakter en besluiten met bepalingen over financiële beheershandelingen. College-besluiten vallen er in beginsel buiten.

We onderscheiden negen rechtmatigheidscriteria waaraan financiële beheershandelingen dienen te voldoen. De volgende zes worden afgedekt door het getrouwe beeld van de jaarrekening:

1. calculatiecriterium
2. valuteringscriterium
3. adresseringscriterium
4. volledigheidscriterium
5. aanvaardbaarheidscriterium
6. leveringscriterium

De drie resterende criteria, welke expliciet tot uitdrukking komen in de rechtmatigheidsverantwoording, zijn:

7. begrotingscriterium (is de financiële beheershandeling geautoriseerd)
8. voorwaardencriterium (zijn de voorwaarden conform regelgeving)
9. m&o criterium (voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik van de wet- en regelgeving)

Onderbouwing

De gemeente moet de rechtmatigheidsverantwoording kunnen onderbouwen. Deze onderbouwing kan bestaan uit onder andere:

- uitkomsten van de interne controle
- bevindingen gesprekken management
- bewuste keuzes om af te wijken van wet- of regelgeving (bij uitzondering)
- fraudesignalen
- uitgevoerde data-analyses

Doelstelling van de wijziging is, naast voornoemde onderbouwing, dat de gemeenteraad en het College met elkaar in gesprek komen over de rechtmatigheid.

FASERING

Het implementatietraject kent de volgende fasering:

- 2020 Fase 1, bewustwording en ambitie bepalen
- 2020 Fase 2, gericht op scope en normenkader
- 2021 Fase 3, proefjaar
- 2022 Afronding, rechtmatigheidsverantwoording wordt door College afgegeven

Fase 1 staat in het teken van bewustwording binnen de organisatie en het bepalen van het ambitieniveau. Deze bewustwording is een continu proces. Binnen de gemeente Borger-Odoorn is een eerste stap gezet, blijkend uit het aantrekken van een controller rechtmatigheid. Wel dient het ambitieniveau nog formeel te worden bepaald. Dit is een proces waarin alle betrokken partijen moeten worden meegenomen, de ambtelijke organisatie, College en raad. Daarbij moet naar de rollen worden gekeken van de betrokkenen, maar ook naar die van de verbijzonderde interne controlefunctie en de externe accountant.

Er zijn drie ambitieniveau's te onderscheiden:

- een verantwoording gericht op de financiële rechtmatigheid (de wettelijke norm)
- een verantwoording gericht op de financiële rechtmatigheid + een aantal te benoemen relevante processen of thema's (wettelijke norm aangevuld met een aantal specifiek voor de gemeente belangrijke zaken)
- een verantwoording gericht op bredere bedrijfsvoering (In Control Statement)
Een ICS is een intern risicobeheersings- en controlsysteem dat ziet op de volgende aspecten:
 - Strategisch Doen we de goede dingen?
 - Operationeel Doen we de dingen goed?
 - Rapportage Hebben we de juiste stuur- en verantwoordingsinformatie?
 - Compliance Is alles conform wet- en regelgeving?

Voorgesteld wordt dat de gemeente Borger-Odoorn in eerste instantie voor de wettelijke norm gaat. De keuze kan uit praktische overwegingen in het controleprotocol worden vastgelegd.

Onderbouwing voorstel

Informatie verzamelen en vastleggen inzake de rechtmatigheid door het gemeentelijk apparaat is niet kosteloos. Hoeveel dit kost, hangt ook af van de interne beheersing van de gemeente. Is de interne beheersing van de gemeente op orde, dan hoeft de gemeente weinig interne controle-inspanningen te leveren. Uit de managementletter 2019 van de accountant blijkt de gemeente Borger-Odoorn het belang van de interne beheersing wel onderkent maar moeite heeft met het centraal borgen van processen. Een hoger ambitieniveau dan het wettelijk minimum zal daarom tot hogere controlekosten leiden.

Op termijn (denk aan enkele jaren) zou een hoger ambitieniveau nagestreefd kunnen worden. Dit vraagt dan wel extra inspanningen van de organisatie op het gebied van interne beheersing. Om door te groeien naar een In Control Statement is een hoog niveau en een goede werking van de interne beheersmaatregelen noodzakelijk.

Fase 2 staat in het teken van inventariseren van de kritische processen om de diepgang van de werkzaamheden, nodig voor een betrouwbare rechtmatigheidsverantwoording, te bepalen. Als uitgangspunt hierbij kunnen de uitkomsten van de verbijzonderde interne controlewerkzaamheden dienen. Ook spelen de uitkomsten van de accountantscontrole hierin een rol. Er moet er aandacht worden besteed aan de volgende punten:

- de opzet van de processen en de getroffen beheersmaatregelen
- het in beeld hebben van de risico's (risicoanalyse, frauderisicofactoren)
- een doordachte aanpak, o.a. met steekproeven die passend en representatief zijn
- het met voldoende diepgang uitvoeren en zichtbaar maken van de interne controlewerkzaamheden

Er is een onderverdeling te maken in primaire processen en secundaire processen.

Primaire processen zijn alle activiteiten die een rechtstreeks verband houden met de uitvoering van taken, zoals inkoop, subsidieverlening, salarissen e.d. De aanpak van de interne controle van de primaire processen is gebaseerd op de analyse van de diverse risico's. Een risico is daarbij opgebouwd uit de kans dat een ongewenste situatie zich voordoet en de impact die de ongewenste situatie in dat geval heeft.

Secundaire processen zijn alle activiteiten die worden uitgevoerd om bepaalde taken te kunnen uitvoeren, zoals betalingsverkeer, ICT, treasury e.d. Aan de secundaire processen is niet direct een financiële omvang te relateren. Dit betreffen voornamelijk gemeente brede processen. Jaarlijks zal worden bezien welke van deze processen onderdeel uitmaken van de interne controle en wat de diepgang van de geplande interne controlewerkzaamheden zijn. Alle processen zullen in een periode van 4 jaar tenminste éénmaal worden gecontroleerd.

Vastgesteld moet worden dat binnen de organisatie processen op orde zijn, beschreven zijn, de risico's en beheersmaatregelen in beeld zijn en dat gecontroleerd wordt of de beheersmaatregelen ook werken.

Fase 3 Als proef wordt dan de rechtmatigheidsverantwoording over het boekjaar 2020 opgesteld, vooruitlopend op de verplichting zoals die voor het boekjaar 2021 gaat gelden. Er is tijd voor tussentijdse evaluatie en het doorvoeren van verbeterpunten voordat in 2022 het College voor het eerst een rechtmatigheidsverantwoording, als onderdeel van de jaarrekening 2021, zal verstrekken.

STAPPENPLAN

fase 1	planning gereed
bewustwording	voortdurend proces
ambitie bepalen	oktober 2020
aanpassen controleprotocol	voorjaar 2021

fase 2	planning gereed
Met betrekking tot de processen zijn de volgende stappen van belang:	
benoemen relevante processen	okt 2020
benoemen proceseigenaren	okt 2020
beschrijven van deze processen, inclusief vaststelling door MT	dec 2020
opstellen controleprogramma per proces	dec 2020

Uit de procesbeschrijving moet blijken het doel van het proces, de activiteiten en de getroffen beheersmaatregelen. Daarnaast moet blijken in welk (ICT)systeem de processtappen zichtbaar zijn.

fase 3	planning gereed
Bij het opstellen van de jaarrekening 2020 wordt, bij wijze van proef, de rechtmatigheidsverantwoording door het College opgesteld.	
uitvoeren interne controles in de lijn	voortdurend 2021
uitvoeren verbijzonderde interne controle (2 ^e audit 2020)	jan 2021
concept rechtmatigheidsverantwoording bij jaarrekening	mei 2021

Afronding	planning gereed
uitvoeren verbijzonderde interne controle (1 ^e audit 2021)	juli 2021
uitvoeren verbijzonderde interne controle (2 ^e audit 2021)	jan 2022
rechtmatigheidsverantwoording in jaarrekening	mei 2022