

Plan van aanpak rechtmatigheidsverantwoording 2022

1. Wat gaat er veranderen?

Tot en met 2021 geven externe accountants een rechtmatigheidsoordeel bij de jaarrekening af. Het is de verwachting dat een wetwijziging wordt aangenomen waardoor vanaf boekjaar 2022 het Dagelijks Bestuur (DB) verantwoordelijk wordt voor het afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording. De externe accountant geeft vanaf dat moment alleen nog een controleverklaring af met een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening.

1.1 Wijzigingswet met betrekking tot rechtmatigheid

Voor de opzet en inhoud van de begroting en jaarrekening gelden wettelijke eisen die zijn vastgelegd in het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV). De commissie BBV geeft die richtlijnen aan gemeenten en andere decentrale overheden over de uitvoering en toepassing van het BBV. Er komt een wetwijziging aan over de verantwoording over rechtmatigheid in jaarrekeningen van gemeenten en veiligheidsregio's.

De redenen voor deze wijziging zijn:

- Een expliciete rechtmatigheidsverantwoording onderstreept de aanspreekbaarheid van het DB.
- Het kan een kwaliteitsverhogend effect op de financiële bedrijfsvoering hebben.
- De voorgestelde methodiek sluit bovendien aan bij een bredere maatschappelijke trend, waarbij het bestuur verantwoording aflegt over de rechtmatigheid. De verantwoordelijkheid voor de financiële huishouding en het rechtmatig handelen wordt hiermee explicieter bij het DB belegd. Dat is een verplichting en een uitdaging.

1.2 Rechtmatigheidsverantwoording

De rechtmatigheidsverantwoording wordt gezamenlijk uitgevoerd door de ambtenaren op de afdelingen binnen VRF verantwoordelijk voor de uitvoering van de interne controle, de concerncontroller die verantwoordelijk is voor de uitvoering van de verbijzonderde interne controle (VIC) en het DB dat de verantwoording moet afgeven. Om te komen tot een goede onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording zal er nauw contact moeten zijn. Zo zullen de interne controlewerkzaamheden moeten worden afgestemd met VIC. En geeft VIC naar aanleiding van de scoping, fraude-risicoanalyse en eerdere uitkomsten van de verbijzonderde interne controle weer input voor de interne controle. Zo kan het zijn dat uit de systeemgerichte werkzaamheden zoals uitgevoerd door de VIC blijkt dat de interne beheersing op orde is en de kwaliteitscontrole het kan doen met een kleinere steekproef.

Alhoewel het DB een explicietere verantwoordelijkheid krijgt, zal niet 'alles' anders worden. De werkzaamheden om vast te stellen of rechtmatig is gehandeld, zullen niet wezenlijk anders worden. Het normenkader (met relevante wet- en regelgeving) wordt vastgelegd en daarnaast zal jaarlijks een intern controleplan worden opgesteld. Op basis daarvan worden Verbijzonderde Interne Controles (VIC) uitgevoerd door VRF. De resultaten van deze audits vormen een belangrijke input voor de beoordeling door de accountant. Daar komt bij dat er

grote “overlap” bestaat tussen aspecten van rechtmatigheid en getrouwheid. Mede hierom zal de accountantscontrole ook niet fundamenteel veranderen.

2. Rollen rechtmatigheidsverantwoording

2.1 Algemeen Bestuur

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording is mede bedoeld om het gesprek te ondersteunen tussen het Algemeen Bestuur (AB) en het DB, over de (financiële) rechtmatigheid. Met als doel om de kaderstellende en controlerende rol van het AB op dit vlak te versterken. Hierbij zal het AB de verantwoordingsgrens vast moeten stellen (tussen de 0% en 3%) en aangeven aan het DB, wat over de rechtmatigheid in de bedrijfsvoeringsparagraaf opgenomen moet worden.

In de praktijk zal na afloop van het kalenderjaar en na het uitvoeren van alle controles een gesprek tussen AB en DB plaatsvinden over de bevindingen van de rechtmatigheidsverantwoording. Over de exacte invulling en de timing van dit gesprek wordt nog nagedacht, maar de (voorzitter van de) Auditcommissie zou hierin een rol kunnen spelen. Na afloop van dit gesprek kan worden bepaald wat in de bedrijfsvoeringsparagraaf dient te worden opgenomen.

2.2 Dagelijks Bestuur

De verantwoordelijkheid voor de rechtmatigheid ligt bij het DB. Het DB richt daarvoor de administratie en interne beheersing zodanig in, dat het verantwoording kan afleggen. Het DB is verantwoordelijk voor het vermijden van rechtmatigheidsfouten en het optimaliseren van de bedrijfsprocessen om dit te voorkomen. Het afleggen van verantwoordelijkheid door het DB ondersteunt de verantwoordelijkheidsverdeling tussen AB en DB. Hierbij is het volgende van belang. Het DB neemt de rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening waarin wordt aangegeven of rechtmatig is gehandeld. Daarnaast kan een toelichting worden opgenomen in de bedrijfsvoeringsparagraaf van het jaarverslag over de kwaliteit van de interne beheersing en de leer- en verbeterpunten.

2.3 Accountant

De accountant stelt de getrouwheid van de jaarrekening vast, inclusief de rechtmatigheidsverantwoording – straks een onderdeel van de jaarrekening. In de controleverklaring wordt straks geen afzonderlijk oordeel meer gegeven over het aspect van de rechtmatigheid. Het DB zal immers de rechtmatigheidsverantwoording opnemen in de jaarrekening. De accountant zal uitsluitend toetsen of de jaarrekening getrouw is, maar toetst daarbij dus ook of de rechtmatigheidsverantwoording dat is. Hierbij wordt beoordeeld of de rechtmatigheidsverantwoording:

- Juist, toereikend en volledig is;
- Geschikt is voor het doel waarvoor deze wordt verstrekt;
- Geen ander beeld oproept en overeenkomt met de feiten. Dit maakt dat afstemming en overleg met de accountant over de wijze waarop door VRF de rechtmatigheidsverantwoording wordt vorm gegeven noodzakelijk is. Op deze manier wordt voorkomen dat de accountant alsnog zelf (delen van) de

rechtmatigheidsverantwoording over doet omdat deze van mening is onvoldoende te kunnen steunen op de bevindingen.

2.4 Medewerkers en proceseigenaren in de eerste lijn

De interne controle wordt uitgevoerd door de lijnorganisatie. Dit is het proces dat gericht is op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid omtrent het bereiken van doelstellingen en maakt het mogelijk om hierover verantwoording af te leggen. Werkzaamheden die hiervoor in beeld komen zijn gegevensgerichte controlewerkzaamheden zoals steekproeven/detailcontroles en cijferanalyses. Een voorbeeld is het zelf uitvoeren, gedurende het jaar, van steekproeven. Door gedurende het jaar de kwaliteitscontroles uit te voeren, kunnen snel maatregelen worden genomen bij constatering, waardoor herstelacties worden geminimaliseerd en verdere fouten worden voorkomen. De kwaliteit van de werkzaamheden gaat hierdoor omhoog. De kwaliteitscontrole vormt de basis voor de rechtmatigheidsverantwoording.

2.5 VIC-team / Interne auditors

De verbijzonderde interne controle (VIC) wordt uitgevoerd door de concerncontroller en heeft als doel om, onafhankelijk van de teams die de interne controle hebben uitgevoerd, vast te stellen of de interne controlemaatregelen (controle binnen de processen) zijn uitgevoerd en voldoende hebben gewerkt. Met behulp van de verbijzonderde interne controle wordt op onafhankelijke wijze getoetst of de teams de interne controlemaatregelen naleven. De VIC vormt hiermee het sluitstuk voor de rechtmatigheidsverantwoording.

3. Besluiten

3.1 Bepaling hoogte verantwoordingsgrens

Om als AB de controlerende rol te kunnen vervullen, is het van belang te bepalen wanneer zij geïnformeerd willen worden. Voor iedere euro of boven een bepaald bedrag? Dit bedrag, de zogenaamde verantwoordingsgrens, is een door het AB vast te stellen bedrag, waarboven het DB de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) moet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording. Het AB is vrij om binnen de genoemde bandbreedte van 0% tot 3% de verantwoordingsgrens te bepalen.

De rechtmatigheidsverantwoording hanteert een grensbedrag omdat alleen de 'van belang zijnde aspecten' in de verantwoording hoeven te worden betrokken. De grens waarboven afwijkingen in de verantwoording moeten worden opgenomen wordt door het AB bepaald en bedraagt maximaal 3% van de totale lasten (inclusief toevoegingen aan de reserves). Onder afwijkingen wordt verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en/of posten waarvan bij het DB onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid (omdat juristen bijvoorbeeld van mening verschillen over een aanbesteding). Benadrukt wordt dat deze onduidelijkheden zich niet een-op-een hoeven te verhouden met het begrip onzekerheden in de controle van de accountant. Het DB voert immers geen accountantscontrole uit, maar kan vanuit interne toetsingen en monitoring informatie krijgen over onduidelijkheden die twijfels geven over de rechtmatigheid en uit dien hoofde moeten worden gecommuniceerd met het AB. Voor de afwijkingen wordt een grens van maximaal 3% gehanteerd.

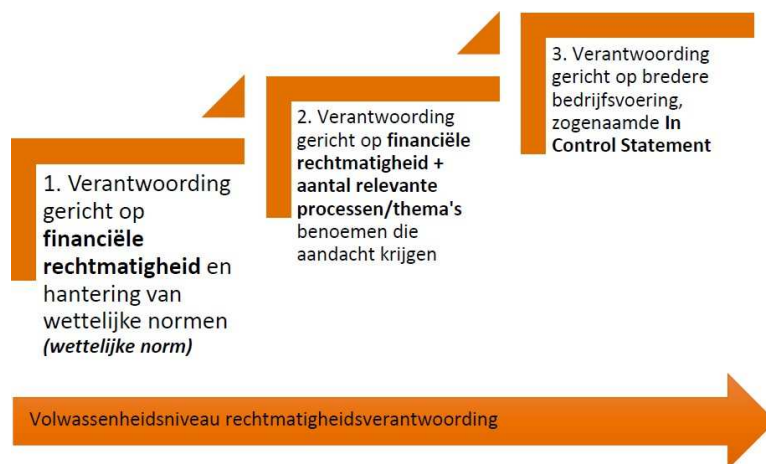
Aangezien het jaar 2022 het eerste jaar is dat de rechtmatigheidsverantwoording verstrekt dient te worden, kiezen wij ervoor om de grens van 3% te hanteren. Deze verantwoordingsgrens geldt voor fouten en onduidelijkheden afzonderlijk. Dit betekent dat rechtmatigheidsfouten pas in de rechtmatigheidsverantwoording worden opgenomen en toegelicht wanneer zij boven het door het AB vastgestelde percentage komen. Wanneer het voor het DB niet duidelijk is of financieel rechtmatig is gehandeld, worden deze eveneens pas in de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen en toegelicht indien zij boven het door het AB vastgestelde percentage komen.

Besluit 1:

De verantwoordingsgrens te bepalen op 3% van de totale lasten (inclusief toevoegingen aan de reserves).

3.2 Rechtmatigheidsverantwoording als groeimodel?

De rechtmatigheidsverantwoording zoals de wet voorschrijft betreft alleen de financiële rechtmatigheid binnen de decentrale overheid. Dit is qua inhoud hetzelfde als waarover de accountant in de huidige situatie een oordeel geeft. De hiervoor beschreven verantwoording gericht op financiële rechtmatigheid en hantering van de wettelijke normen is in onderstaande figuur weergegeven als **variant 1**. Voor de invulling van de rechtmatigheidsverantwoording zijn, afhankelijk van het ambitieniveau van de organisatie, diverse varianten mogelijk, te weten:



Figuur B.1: Drie varianten: van rechtmatigheidsverantwoording tot ICS

In **variant 2** kan het AB ook vragen andere elementen toe te voegen aan de rechtmatigheidsverantwoording. Voordeel hiervan is dat het AB aanvullend geïnformeerd kan worden over belangrijke aandachtspunten binnen de bedrijfsvoering als impuls om hier verbeteringen in aan te brengen. Uiteraard leidt dit tot extra controle- inspanningen (middelen en formatie) binnen de organisatie.

Variant 3 betreft de logische stap om, in gedachte van een verdere optimalisatie van de bedrijfsvoering en interne beheersing, over het gehele functioneren van de organisatie een "In Control Statement" (ICS) af te geven. Dit gaat verder dan de rechtmatigheidsverantwoording

en geeft ook aan of het systeem van interne beheersing en risicomanagement toereikend is om de risico's te beheersen.

Gezien de huidige stand van zaken rondom rechtmatigheid in de jaarrekening, de ontwikkeling van de administratieve organisatie en interne controle binnen VRF en de stappen die nog gezet moeten worden om in 2022 klaar te zijn om zelf verantwoording af te leggen over de rechtmatigheid, wordt voorgesteld om vooralsnog uit te gaan van variant 1. Een doorontwikkeling kan na 2022 worden overwogen.

Besluit 2:

Het ambitieniveau vast te stellen op een rechtmatigheidsverantwoording gericht op de financiële rechtmatigheid en hantering van wettelijke normen (variant 1).

4. Fundament voor de rechtmatigheidscontrole

4.1 Normenkader

Het normenkader voor een rechtmatigheidscontrole betreft de inventarisatie van de voor de VIC relevante regelgeving van hogere overheden en VRF zelf. Dit is wet- en regelgeving die bepalingen bevat over financiële beheershandelingen en door AB is vastgesteld en voorgeschreven. Het normenkader dient uiterlijk voor de aanvang van de jaarrekeningcontrole te zijn vastgesteld. Overeenkomstig de kadernota rechtmatigheid (Bado) is het normenkader rechtmatigheid namelijk een inventarisatie van de voor de accountantscontrole relevante regelgeving. Het normenkader wordt geoperationaliseerd in het toetsingskader, waarin per wet/regeling/verordening is vastgelegd welke artikelen relevant zijn voor de toetsing. Het AB hoeft dit normenkader niet expliciet (jaarlijks) vast te stellen, maar kan het normenkader ook bevestigen door het voor kennisgeving aan te nemen.

Het normenkader is toegevoegd als Bijlage 1.

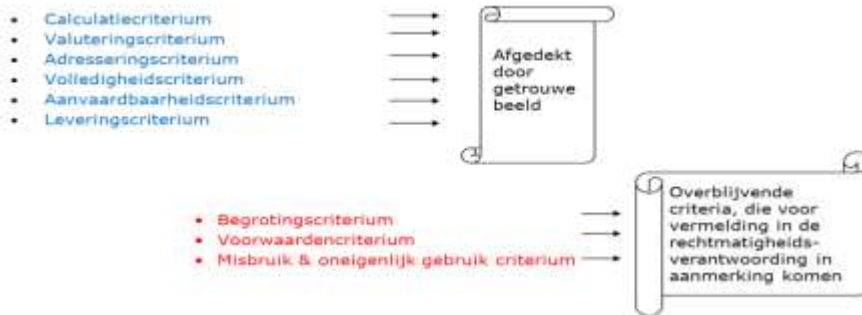
4.2 Controleprotocol en de controleverordening

Het controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening. De controleverordening beschrijft de regels die gelden voor de controle van de jaarrekening.

Het controleprotocol en de controleverordening zullen worden aangepast op het moment dat de wijziging van de wet is gepubliceerd en vervolgens worden voorgelegd aan het AB.

4.3 Rechtmatigheidscriteria

Rechtmatigheidscriteria In de literatuur en wetsgeschiedenis worden negen rechtmatigheidscriteria onderscheiden.



De bovenste zes (blauwe) criteria zien toe op de getrouwheid en blijven van toepassing bij het vaststellen van de jaarrekening door het AB. Er is dus sprake van overlap. Over deze criteria wordt niet afzonderlijk gerapporteerd in de rechtmatigheidsverantwoording. Daarnaast blijven deze criteria onderdeel uitmaken van de reguliere jaarrekeningcontrole en de controleverklaring van de accountant. Blijven over de laatste drie criteria: begrotingscriterium, voorwaandencriterium, misbruik & oneigenlijk gebruik. Deze komen expliciet tot uitdrukking in de rechtmatigheidsverantwoording.

4.4 Risicoprofiel

In gesprekken met de organisatie kan worden ingegaan op fraudesignalen. Een best practice is om jaarlijks een frauderisico-analyse op te stellen en deze te bespreken in de organisatie met directie, auditcommissie en eventueel DB. Doel van de frauderisicoanalyse is te onderzoeken en toetsen of bestaande procedures 'fraudeproof' zijn. Naast fraudesignalen wordt gekeken naar de effectiviteit van de beheersmaatregelen. Voor de uitvoering van de VIC wordt ook gekeken naar de uitkomsten van de interne controle. Bij het bepalen van de processen met het hoogste risico wordt gebruik gemaakt van deze informatie.

4.5 Aanpassingen interne controleplan

Het interne controleplan kan worden aangepast indien vanuit de bevindingen van de accountant uit de management letter of indien wordt geconstateerd dat de beheersmaatregelen niet het gewenste effect hebben gehad gedurende het jaar. Daarnaast zal tevens een aantal procesbeschrijvingen worden opgesteld om te bepalen of hier nog aanvullende risico's worden gevonden. Hiermee zal worden gestart met de meest belangrijke processen.

5. Tenslotte

In dit plan van aanpak wordt een beslissing gevraagd over het ambitieniveau, de verantwoordingsgrens en ligt het normenkader ter vaststelling voor. Ter informatie wordt het interne controleplan 2022 tevens aangeboden.

Het normenkader is opgenomen in Bijlage 1 en het format voor de rechtmatigheidsverantwoording in Bijlage 2.

Bijlage 2 Format rechtmatigheidsverantwoording

Verantwoordelijkheid DB

In deze rechtmatigheidsverantwoording geeft het DB aan in hoeverre in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties, rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dit houdt in dat deze in overeenstemming zijn met de door het AB vastgestelde kaders zoals de begroting en verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. Deze verantwoording betreft de rechtmatige uitvoering van de taken en omvat het begrotings-, voorwaarden- en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium bij de desbetreffende financiële beheershandelingen en transacties. Bij de waarderingsgrondslagen in de jaarrekening is het door het AB op XX XXX 202X vastgestelde normenkader van de relevante wet- en regelgeving verder toegelicht.

Deze verantwoording hanteert een grensbedrag omdat alleen de van belang zijnde aspecten in de verantwoording hoeven te worden betrokken. Deze grens is door het AB bepaald en bedraagt 3% van de totale lasten inclusief de mutaties in de reserves en is daarmee vastgesteld op €x.

Conclusie

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

De geconstateerde afwijkingen betreffen:

- ..
- ..
- ..

In de paragraaf bedrijfsvoering heeft het DB beschreven welke actie zij onderneemt om de afwijkingen in de toekomst te voorkomen.