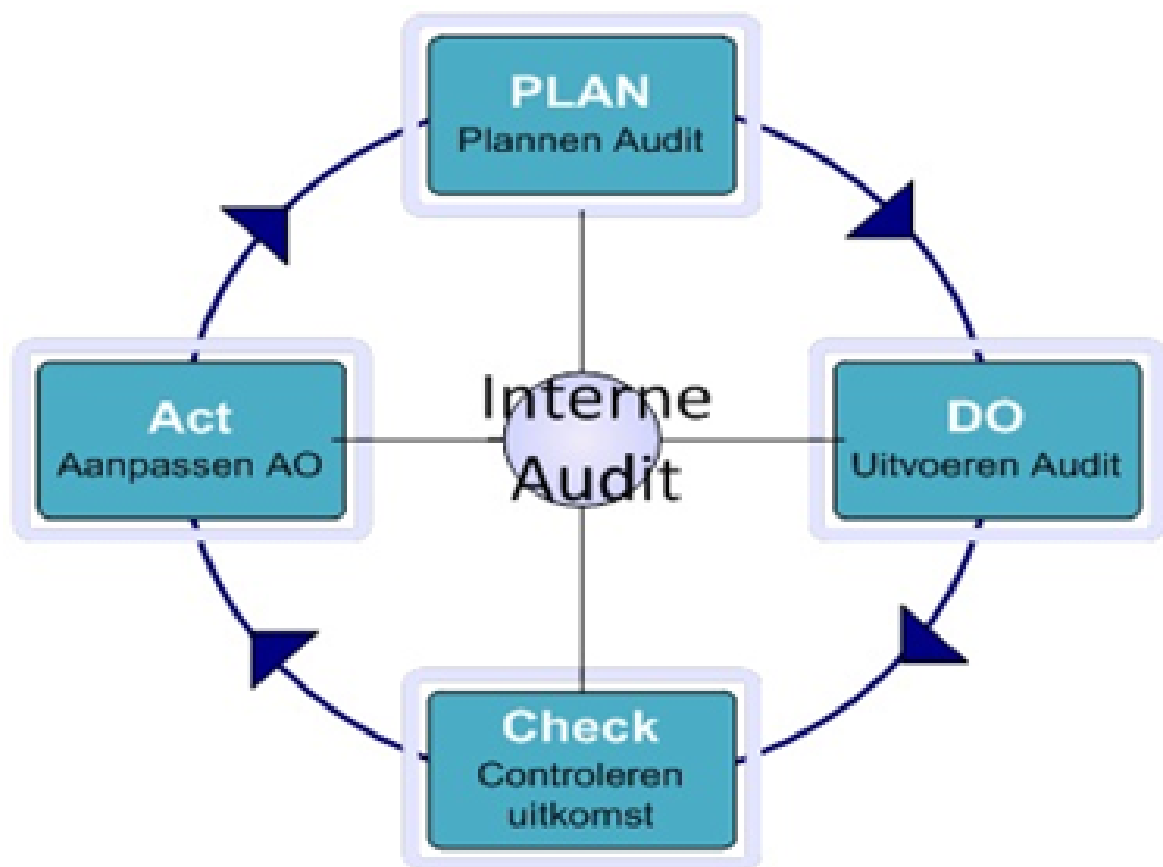


# VIC-masterplan 2024-2027

**Als meerjarig (V)IC-beleidskader, -  
ambitieniveau en -handboek**



**Afdeling concern control**

**18-09-2024**

## Inhoud

|                                                                              |    |
|------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Voorwoord en leeswijzer .....                                             | 3  |
| 1.1 Voorwoord .....                                                          | 3  |
| 1.3 Leeswijzer .....                                                         | 3  |
| 2. Waarom verbijzonderde interne controle? .....                             | 4  |
| 2.1 Interne controle en verbijzonderde interne controle .....                | 4  |
| 2.2 Doelstelling Verbijzonderde interne controle .....                       | 4  |
| 2.3 Financiële rechtmatigheid .....                                          | 5  |
| 2.4 De getrouwheids- en rechtmatigheidscriteria nader toegelicht .....       | 6  |
| 2.5 Secundaire controledoelen .....                                          | 7  |
| 2.6 Verantwoordingsgrens, rapportagegrens en ambitieniveau .....             | 10 |
| 2.7 Kaders .....                                                             | 11 |
| 3. Positionering en verantwoordelijkheden .....                              | 12 |
| 3.1 Administratieve organisatie en interne beheersing .....                  | 12 |
| 3.2 Dynamische VIC controles .....                                           | 14 |
| 3.3 Positionering van de VIC functie .....                                   | 14 |
| 3.2 VIC en de accountant .....                                               | 16 |
| 4. VIC aanpak - de 4 pijlers .....                                           | 19 |
| 4.1 Scoping .....                                                            | 19 |
| 4.2 Risico analyse .....                                                     | 20 |
| 4.3 Procesanalyse .....                                                      | 22 |
| 4.4. Normenkader .....                                                       | 25 |
| 5. Rapportage .....                                                          | 26 |
| 6. Randvoorwaarden .....                                                     | 27 |
| Bijlage A Significante bedrijfsprocessen .....                               | 28 |
| Bijlage B Beslisboom voor te testen aantallen per soort deelwaarneming ..... | 30 |
| Bijlage C Relevante inherente risicofactoren .....                           | 31 |

# 1. Voorwoord en leeswijzer

## 1.1 Voorwoord

Voor u ligt het verbijzonderde interne controle masterplan 2024-2027 (verder: VIC-masterplan). Het VIC-masterplan is het raamwerk voor de verbijzonderde interne controle op getrouwheid en rechtmatigheid. Vanaf 2023 moet elk college in de jaarrekening verantwoording afleggen over het rechtmatig handelen middels een rechtmatigheidsverantwoording. Aan de hand van dit VIC-masterplan werken we samen aan het versterken van het financieel beheer van de gemeente Kaag en Braassem en is het mogelijk om als gemeente hierover te verantwoorden in de jaarrekening. Het plan geeft inzicht in hoe de verbijzonderde interne controle is ingericht binnen gemeente Kaag en Braassem. Hiervoor maken we onder andere gebruik van het zogenaamde ‘*Three lines model*’. Dit is conform het in oktober 2023 vastgestelde beleidsdocument “Visie op Control 2023ev”.

Het VIC-masterplan is gericht op een zo goed mogelijke afstemming tussen de werkzaamheden van de drie lijnen. De omvang en diepgang van VIC-controle is afhankelijk van de kwaliteit van de interne controle en betrouwbaarheid van systemen in de eerste lijn. Voorop staat de VIC controle zo efficiënt mogelijk in te richten door het benutten van de mogelijkheden van IT en data-analyse.

Het VIC-masterplan is een vierjarig plan en wordt alleen tussentijds aangepast als interne en/of externe ontwikkelingen hiertoe aanleiding geven. Wel dient er elk jaar een VIC-jaarplan opgesteld te worden. Dit omdat de jaarrekeningcijfers en de onderliggende processen elk jaar kunnen wijzigen. In het VIC-jaarplan, dat door de 3<sup>de</sup> lijnafdeling concern control wordt opgesteld, wordt aangegeven welke kritische processen in de scope van de verbijzonderde interne controle vallen en hoe de controle aanpak (gegevensgericht en/of systeemgericht) per kritische proces op hoofdlijnen zal zijn.

## 1.3 Leeswijzer

In hoofdstuk 2 wordt ingegaan op “waarom” verbijzonderde interne controle nodig is. Eerst gaan wij in op de doelstelling. Daarna worden de begrippen en kaders besproken. In hoofdstuk 3 wordt ingegaan op de positionering van de verbijzonderde interne controle. Hoofdstuk 4 gaat in op de aanpak van de verbijzonderde interne controle. In dit hoofdstuk worden onderwerpen als scoping, risico analyse en proces behandeld. Hoofdstuk 5 gaat kort in op de rapportage. Hoofdstuk 6 betreft de randvoorwaarden.

De bijlagen zijn een integraal onderdeel van deze beleidsnota.

## 2. Waarom verbijzonderde interne controle?

### 2.1 Interne controle en verbijzonderde interne controle

Administratieve organisatie/Interne controle (hierna AO/IC) is een breed begrip. Een containerbegrip waaronder feitelijk alle in de administratieve organisatie ingebouwde controles vallen. Wanneer men in de gemeentelijke organisatie spreekt over interne controle, dan doelt men doorgaans eigenlijk op een onderdeel van het containerbegrip interne controle, namelijk de verbijzonderde interne controle (VIC). Het gaat dan om een controlefunctie die gepositioneerd is na - en dus geen directe invloed heeft op - het primaire proces. Idealiter is de onafhankelijkheid van de verbijzonderde interne controlefunctie gewaarborgd doordat deze alleen verantwoording verschuldigd is aan het hoogste management/de directie. Het verschuldigd zijn van verantwoording aan lagere managementlagen zou immers de objectieve oordeelsvorming kunnen beïnvloeden. Vaak is om deze reden de verbijzonderde interne controleur ook fysiek niet geplaatst bij de medewerkers in het primaire proces.

Met de verbijzonderde interne controle (VIC) worden dus niet de interne controle maatregelen in het proces bedoeld. Deze laatste categorie zal –om verwarring te voorkomen- verder worden aangeduid als “maatregelen van AO/IC”.

### 2.2 Doelstelling Verbijzonderde interne controle

Door het uitvoeren van de Verbijzonderde interne controle (VIC) wordt eigenlijk de bevestiging gezocht “dat het goed gaat”. Wanneer desondanks - en idealiter vroegtijdig - afwijkingen in de uitvoering worden gesignaleerd, kunnen op basis daarvan acties worden uitgezet om enerzijds de gemaakte fouten te herstellen en anderzijds nieuwe fouten te voorkomen. Dat kan aanleiding vormen voor het geven van aanvullende werkinstructies of het aanpassen van procesbeschrijvingen.

VIC is daarmee dus een belangrijk middel om de organisatie “in control” te krijgen en te houden. De VIC maakt onderdeel uit van een kwaliteitssysteem, dat alle lagen van de organisatie doorsnijdt. Bij de uitvoering van VIC kan idealiter op eerdere schakels uit die kwaliteitsketen gesteund worden *mits* er aantoonbaar is vastgesteld dat die voorgaande schakels werken.

Maar wat is nu “goed” en van “voldoende niveau”? Om dit in te kaderen wordt de VIC controle ingekaderd op de twee primaire doelen namelijk getrouwheid en rechtmatigheid.

#### **Doelstelling:**

De verbijzonderde interne controle van gemeente Kaag en Braassem is gericht op het verkrijgen van inzicht vanuit de eigen organisatie in tenminste de getrouwe en rechtmatige toestandkoming van de baten, lasten en balansmutaties, zoals deze in de jaarrekening tot uitdrukking komen.

Getrouwheid en rechtmatigheid zijn de **twee primaire doelen** van de VIC. 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.

Daarnaast is er nog sprake van **twee secundaire doelen** van de VIC namelijk:

- **Fraude:**
  - Controle van de opzet, het bestaan en de werking van de interne risicobeheersmaatregelen m.b.t. de beveiliging van middelen (activa en waarden) tegen fraude en ongeautoriseerde aankoop, verkoop of gebruik;
- **General IT-controls:**
  - Controle van de opzet, het bestaan en de werking van de interne risicobeheersmaatregelen (General IT-controls) gericht op de beveiliging van de getrouwheid (= integriteit) en continuïteit van de interne en externe informatieverstrekking(systemen) die nodig zijn voor sturing en bijsturing maar ook voor de betrouwbare informatieverstrekking.

Zoals in paragraaf 2.1. al is aangegeven is onafhankelijkheid een belangrijke voorwaarde. Door deze onafhankelijkheid kan met de verbijzonderde interne controle een objectief oordeel gegeven worden over de opzet, het bestaan en de werking van de maatregelen van AO/IC, die in de lijn uitgevoerd worden. De focus van de verbijzonderde interne controle ligt op de processen met de grootste financiële risico's, de kritische processen.

Verbijzonderde interne controle is voor de gemeente dan ook een instrument om vast te stellen dat de interne beheersing van belangrijkste financiële processen voldoet. De doelstelling van dit VIC-masterplan is hieraan invulling te geven door op gestructureerde wijze VIC-controles uit te voeren om primair de rechtmatigheid en getrouwheid van de baten en lasten en balansmutaties vast te stellen.

De VIC-controles dragen bij aan het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening. Tegelijkertijd worden aan de procesverantwoordelijken bevindingen en aanbevelingen gerapporteerd om daar waar nodig de interne beheersing te verbeteren. Tenslotte geeft de verbijzonderde interne controle een mogelijkheid voor de externe accountant om in het kader van de getrouwheid van de jaarrekening gebruik te maken van de interne controlewerkzaamheden.

## 2.3 Financiële rechtmatigheid

Rechtmatigheid is een van de kernbegrippen van goed overheidsbestuur. De maatschappij moet erop kunnen vertrouwen dat de overheid publiek geld rechtmatig verwerft en besteedt, en dat hun vertegenwoordigers in het overheidsbestuur erop toezien dat dit gebeurt. Rechtmatigheid is een juridische term, die aangeeft dat een (voorgenomen) handelwijze in overeenstemming is met de geldende regels en besluiten. Dit begrip is van toepassing op alles wat een gemeente qua taken op zich neemt. Het begrip rechtmatigheid in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording is echter een minder omvattend begrip. Bij rechtmatigheid in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer. Er moet immers worden verantwoord dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Het achterliggende doel van de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording is om de kader stellende en controlerende taak van de raad te versterken. De belangrijkste impact van deze wetswijziging heeft betrekking op de rolverdeling tussen de raad, college en externe accountant.

Het college blijft verantwoordelijk voor de getrouwheid van de (financiële) informatie-verstrekking én financiële rechtmatigheid van de financiële beheers handelingen die aan de jaarrekeningmutaties ten grondslag liggen. Tevens moet het college in haar jaarstukken expliciet verantwoording afleggen over het financieel rechtmatig handelen van de gemeente door opname van een tweetal aanvullende stukken, namelijk:

1. een intern onderbouwde én met de Verbijzonderde Interne Controles (VIC) gecontroleerde **Rechtmatigheidsverantwoording** als onderdeel van de jaarrekening én

2. een intern onderbouwde extra collegetoelichting over de kwaliteit van de interne beheersingsorganisatie als onderdeel van de Bedrijfsvoering paragraaf.

#### 2.4 De getrouwheids- en rechtmatigheidscriteria nader toegelicht

In de jaarrekening legt het college verantwoording af over alle negen criteria van rechtmatigheid. De eerste zes criteria, die betrekking hebben op getrouwheid en óók onderdeel zijn van rechtmatigheid, komen tot uitdrukking in de balans en het overzicht van baten en lasten. De drie specifieke rechtmatigheidscriteria komen tot uitdrukking in de rechtmatigheidsverantwoording. Omdat de eerste zes criteria worden afgedekt door het getrouwe beeld hoeven deze niet afzonderlijk vermeld te worden in de rechtmatigheidsverantwoording. Vanzelfsprekend maken deze eerste zes criteria wel onderdeel uit van verbijzonderde interne controle en de accountantscontrole. Het doel van de verbijzonderde interne controle van de gemeente Kaag en Braassem is immers gericht op het verkrijgen van inzicht vanuit de eigen organisatie in tenminste de getrouwe en rechtmatige toestandkoming van de baten, lasten en balansmutaties, zoals deze in de jaarrekening tot uitdrukking komen.

In het onderstaande schema is dit in beeld gebracht.

| Criteria                                 | Afgedekt door                                         |
|------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| Calculatiecriterium                      | Afgedekt door balans en overzicht van baten en lasten |
| Valueringscriterium                      |                                                       |
| Adresseringscriterium                    |                                                       |
| Volledigheids criterium                  |                                                       |
| Aanvaardbaarheids criterium              |                                                       |
| Leveringscriterium                       | Afgedekt door rechtmatigheidsverantwoording           |
| Voorwaardencriterium                     |                                                       |
| Begrotingscriterium                      |                                                       |
| Misbruik & oneigenlijk gebruik criterium |                                                       |

Voor de rechtmatigheidsverantwoording blijven er dus drie criteria over:

- het Voorwaardencriterium
- het Begrotingscriterium
- het Misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O) criterium.

Dit is een belangrijk onderscheid. Zo is de prestatielevering een onderdeel van het getrouwe beeld (het leveringscriterium). Dit aspect komt dus niet terug in de rechtmatigheidsverantwoording. Uiteraard is het mogelijk om over dit aspect toelichting te geven, bijvoorbeeld in de paragraaf bedrijfsvoering.

##### **Voorwaardencriterium**

Het voorwaardencriterium heeft betrekking op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheers handelingen. De eisen en/of voorwaarden zijn afkomstig uit de wet- en regelgeving en hebben betrekking op de aspecten recht, hoogte en duur. Het voorwaardencriterium is onder andere aan de orde bij subsidieverstrekking (naleven eigen voorwaarden) en niet toegestane staatssteun, inkopen en aanbestedingen (Europese aanbestedingsregels). Het niet in acht nemen van deze voorwaarden kan leiden tot een onrechtmatigheid..

##### **Begrotingscriterium**

Bij het begrotingscriterium gaat het met name om controle op overschrijdingen van de geautoriseerde begroting in het kader van het budgetrecht van de gemeenteraad. De financiële beheers handelingen moeten tot stand komen binnen de grenzen van de

geautoriseerde begroting. Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de begrote bedragen is er sprake van een (niet) acceptabele onrechtmatigheid. De spelregels hiervoor staan uitgewerkt in de financiële verordening van de gemeente Kaag en Braassem.

### **Misbruik & oneigenlijk gebruik criterium**

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

Onder misbruik wordt verstaan:

*“het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten onrechte overheidssubsidies of -uitkeringen/bijdragen te verkrijgen, dan met het doel om voor een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen.”*

Misbruik van overheidsgelden kan gelijk worden gesteld met het plegen van fraude, om zich onrechtmatig overheidsgelden toe te eigenen. Bij fraude passen beheersmaatregelen zoals fraudepreventie, handhaving, fraudeopsporing en sancties.

Onder oneigenlijk gebruik wordt verstaan:

*“Het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen, verkrijgen van overheidsbijdragen of het niet dan wel tot een te laag bedrag betalen van heffingen aan de overheid, in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan.”*

De beheersmaatregelen die daarbij passen zijn: handhaving, voorlichting, analyse toepassen en actualisering wet- en regelgeving. De gemeente heeft de Nota Misbruik & Oneigenlijk gebruik beleid 2023 ev vastgesteld in 2024 (vastgesteld in het college van 27 februari 2024). Hierin is het raamwerk van M&O vastgelegd.

## **2.5 Secundaire controledoelen**

Naast de hierboven beschreven primaire doelen van VIC zijn er ook een tweetal secundaire controledoelen, te weten **fraude** en **general IT controls**.

### **Fraude**

Fraude is te definiëren als:

*“Een opzettelijke handeling verricht door één of meerdere leden van de eigen gemeentelijke organisatie (raadsleden en andere met toezicht belaste personen, B&W-leden, management, ambtenaren, intern ingezet extern personeel etc.), al dan niet samen met derden, waarbij gebruik wordt gemaakt van misleiding teneinde hierdoor zelf als gemeentelijk organisatielid een onrechtmatig of onwettig voordeel (financieel of in natura) te behalen.”*

Fraude is dus intern gericht. Een voorbeeld daarvan is het opstellen en/of betalen van valse facturen waarbij één of meerdere personen binnen de gemeente bewust betrokken zijn.

Net als de accountantscontrole is deze specifieke secundaire VIC-controle gericht op de beoordeling/controlerend van de opzet, het bestaan en de werking van de interne beheersmaatregelen tegen fraude en ongeautoriseerd aankoop, verkoop of gebruik.

Deze specifieke VIC-controle is dus een secundaire jaarlijkse reguliere controle gericht op fraude en omvat:

1. Het onderkennen en inschatten van de beheersingsrisico's op van materieel belang zijnde onvolkomenheden (kwalitatief of kwantitatief) ten aanzien van de jaarrekening als gevolg van fraude. Hierbij wordt o.a. de gemeente brede 'frauderisicoanalyse' en het 'Nevenfunctie-overzicht van raads-, college-, DT/MT-leden en raadsgriffier betrokken.
2. Het beoordelen/controleren en vaststellen of de gemeentelijke organisatie m.b.t. fraude:
  - qua opzet toereikende interne fraude-risicobeheersmaatregelen heeft getroffen t.a.v. de voor de jaarrekening kritische processen;
  - en zo ja, of deze maatregelen in de praktijk daadwerkelijk bestaan en continue hebben gewerkt.
3. In het geval van concrete aanwijzingen, signalen en vermoedens van fraude (ongeacht de omvang) ondernemen van concrete vervolgonderzoekacties specifiek gericht op het vaststellen of er daadwerkelijk sprake is van fraude en zo ja wat de aard, oorzaak, frequentie (incident of structureel) en gevolgen daarvan zijn geweest. Maar ook wie hierbij betrokken zijn (geweest). Ingeval van een vastgestelde fraude moet er aangifte gedaan worden bij de politie.

Dit gezegd hebbende is het vaststellen of er daadwerkelijk sprake is van fraude vaak erg lastig. Dit komt doordat fraude gepaard gaat met opgezette plannen om de fraude te verhuilen. Samenspanning binnen de organisatie of met derde partijen maakt het onderzoek vaak nog lastiger. Maar ook de bewuste doorbreking van de interne beheersing door management en andere organisatieleden maakt het daadwerkelijk vaststellen van fraude complex.

Geconstateerde onvolkomenheden als gevolg van fraude worden ongeacht hun kwantitatieve financiële omvang door de accountant altijd gemeld in het 'accountantsverslag van bevindingen'. Conform deze werkwijze zal ook de VIC de geconstateerde fraude-onvolkomenheden melden in de eigen VIC-rapportages. Bovendien zijn accountants sinds 2022 verplicht om in de accountantscontroleverklaring te rapporteren over de mate van interne gemeentelijke beheersing van onder meer fraude(risico's) en de betrouwbaarheid en continuïteit van de gegevensverstrekking.

Als de gemeente de financiële gevolgen van fraude (fouten of onzekerheden) op een getrouwe wijze in de jaarrekening heeft verwerkt/hersteld dan kan deze fraude-onvolkomenheid, ongeacht de financiële omvang daarvan, vrijwillig door het college toegelicht worden in de Bedrijfsvoering paragraaf van de jaarstukken waarbij ook ingegaan kan worden op de getroffen en/of te treffen interne fraude-risicobeheersmaatregelen ter voorkoming daarvan in de toekomst.

### **General IT controls**

General IT-controls zijn de interne risicobeheersmaatregelen op het gebied van IT die een organisatie heeft getroffen om ervoor te zorgen dat de IT-systemen en de informatiedata die erin opgeslagen is getrouw/integer zijn en continue beschikbaar zijn/blijven.

Deze controls zijn onder te verdelen in de volgende hoofdcategorieën:

1. **Logische toegangsbeveiligingsbeheer:** het geheel aan toegangsmaatregelen welke tot doel hebben de toegang tot gegevens en informatiesystemen te beheersen zodat gegevens, informatiesystemen en resources worden beschermd tegen ongeautoriseerde acties. Bijvoorbeeld het beheer van toegangsrechten, wachtwoorden, generieke admin-accounts etc.);
2. **Wijzigingsbeheer:** heeft tot doel om wijzigingen binnen een informatiesysteem op een beheerste en geautoriseerde wijze te laten verlopen, zodat voorkomen wordt dat de doorgevoerde wijzigingen allerlei verstoringen veroorzaken, niet volledig, juist of gecontroleerd geschieden. Denk aan stamgegevens en programmabeheer;
3. **Continuïteitsbeheer:** er wordt door back-up- en herstelmaatregelen geborgd dat gegevens zelfs na incidenten beschikbaar zijn/komen.

Een groot deel van de gemeentelijke kritische processen en de hierbij behorende applicatiesystemen inclusief GIT-control-beheer zijn door gemeente Kaag en Braassem uitbesteed. Hierdoor zal deze specifieke secundaire VIC-controle voornamelijk gericht zijn op het als gemeente zelf beoordelen/controleren van de opzet, het bestaan en de werking van het logische toegangsbeveiligingsbeheer en stamgegevenswijzigingsbeheer met betrekking tot de volgende door onze gemeente zelf gebruikte applicatiesystemen:

- Key2Financien van Centric (financiële administratie en onderliggende modules),
- Key2Burgerzaken, Key2Sporthalen, Key2Begraven van Centric,
- Centric Leefomgeving (opvolger Key2Vergunningen),
- Key2Betalen van Centric,
- BNG Online van BNG (online bankapplicatie), en
- Motion Pro van Centric (personeels- en salarisadministratie).

Tenslotte zullen de proces/systeemeigenaren binnen gemeente Kaag en Braassem in dit kader de regie moeten houden op de uitbesteede applicatiesystemen. Hierbij kunnen de verantwoordelijke proces/systeemeigenaren maar ook de VIC gebruik maken van:

- De IT-Assurance rapportages van de onafhankelijke auditors van deze derde partijen;
- De werkzaamheden en uitkomsten van de jaarlijkse uit te voeren Eenduidige Normatief Single Information Audit (ENSIA) werkzaamheden onder leiding van de ENSIA-coördinator en CISO (beide werkzaam bij gemeente Alphen aan den Rijn).

De beoordeling van deze General IT-contols m.b.t. de kritische jaarrekeningprocessen is bepalend voor:

- De mate en wijze van de af te leggen getrouwe en financieel rechtmatige verantwoording in de jaarrekening;
- De verdere VIC-controleaanpak (meer arbeidsintensieve gegevensgerichte controlewerkzaamheden versus kostenbesparende systeemgerichte controlewerkzaamheden gebruikmakend van IT-toepassingsmogelijkheden).

De uitkomsten hiervan bepalen dus uiteindelijk de verdere VIC-controleaanpak, de omvang van de nog uit te voeren gegevensgerichte vervolgccontrolewerkzaamheden en de mate waarin data-analyse en andere IT-toepassingsmogelijkheden hierbij kunnen worden ingezet.

## 2.6 Verantwoordingsgrens, rapportagegrens en ambitieniveau

Mede door eerdergenoemde wetswijziging heeft de raad van gemeente Kaag en Braassem op 18 december 2023 de Visie op Control 2023ev vastgesteld. Hierin wordt o.a. beschreven hoe de gemeente wil werken volgens het 3L-interne risicobeheersingsmodel. Deze visie is gebaseerd op de per 3 juli 2023 vastgestelde korte en lange termijn gemeentelijke ambitieniveau met betrekking tot de gemeentelijke interne (risico)beheersing en de (rechtmatigheids-)verantwoording door het college daarover, namelijk:

- Het gemeentelijke ambitieniveau met betrekking tot de interne (risico)beheersing en de collegeverantwoording daarover voor de verslagjaren 2023 t/m 2028 vooralsnog te beperken tot voldoening aan de wettelijk gestelde getrouwheids- en financiële rechtmatigheidseisen, waaronder de opname in de jaarstukken van de wettelijk voorgeschreven:
  - A. Intern onderbouwde én met de VIC intern gecontroleerde Rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening die gericht is op rapportering van de ontdekte financiële rechtmatigheidsfouten en -onduidelijkheden bij de voor de jaarrekening financieel kritische processen die de door de raad vastgestelde rechtmatigheidsverantwoordingsgrens van 1% van de totale lasten inclusief reservedotaties overschrijden; én
  - B. Intern onderbouwde extra collegetoelichting als onderdeel van de Bedrijfsvoering paragraaf die ingaat op de kwaliteit van de interne beheersingsorganisatie. Het college zal hierin een toelichting geven op c.q. ingaan op de getroffen en/of te treffen interne risicobeheersmaatregelen ter voorkoming in de toekomst van:
    - de ontdekte financiële rechtmatigheidsfouten en -onduidelijkheden, die de door de raad vastgestelde rechtmatigheidsverantwoordingsgrens van 1% van de totale lasten inclusief reservedotaties overschrijden en daarmee wettelijk verplicht in de Rechtmatigheidsverantwoording opgenomen moeten worden; en
    - de ontdekte kleinere financiële rechtmatigheidsfouten en -onduidelijkheden  $\geq$  €150.000, die niet wettelijk verplicht in de Rechtmatigheidsverantwoording opgenomen dienen te worden, maar door het college aan de raad gerapporteerd zullen worden.
- Als de interne (risico)beheersing van de gemeentelijke processen en systemen qua getrouwheid en financiële rechtmatigheid in de gemeente Kaag en Braassem geoptimaliseerd is, en meer ervaring met de Rechtmatigheidsverantwoording vanaf het verslagjaar 2023 is opgedaan, heeft onze gemeente als toekomstige ambitie om de wettelijke verplichte Rechtmatigheidsverantwoording vrijwillig vanaf het verslagjaar 2029 uit te breiden naar een bredere 'In Control Statement'. Hiermee zal het college naast de verantwoording over de waarborging van de financiële rechtmatigheid en getrouwheid (zie punt 1 hierboven) ook vanaf het verslagjaar 2029 verantwoording afleggen over de mate van waarborging van de doelmatigheid en doeltreffendheid binnen de gemeentelijke organisatie van Kaag en Braassem.

## 2.7 Kaders

De kaders waarbinnen dit VIC-masterplan is opgesteld zijn de volgende:

| Extern                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | Intern                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"><li>• Gemeentewet;</li><li>• Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO);</li><li>• Kadernota Rechtmatigheid (de adviezen van de Commissie BBV,);</li><li>• Besluit Begroting Verantwoording (BBV);</li><li>• SiSa-overzicht <sup>1</sup>en –richtlijnen w.o. Nota verwachting accountantscontrole;</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>• Financiële verordening Kaag en Braassem 2023 (cf. art. 212 Gemeentewet);</li><li>• De controleverordening gemeente Kaag en Braassem 2023 (cf. art. 213 Gemeentewet)</li><li>• De verordening onderzoeken doelmatigheid en doeltreffendheid van de gemeente Kaag en Braassem 2023 (cf. art. 213a Gemeentewet);</li><li>• Jaarlijks geactualiseerd Normenkader;</li><li>• Interne wet- en regelgeving w.o. verordeningen).</li><li>• M&amp;O-beleid</li></ul> |

---

<sup>1</sup> SiSa staat voor Single Information Single Audit. Het is een systematiek die in Nederland door de Rijksoverheid is ingevoerd voor de verantwoording van onder andere specifieke uitkeringen aan medeoverheden. Hierdoor hoeven gemeenten en provincies voortaan nog maar op één moment per jaar (single information) informatie aan het Rijk te leveren. Bij de controle van deze informatie wordt vervolgens gesteund op de controle die de organisatie zelf al uitvoert (single audit). De Rijksoverheid voert hiervoor geen aparte controle (meer) uit.

### 3. Positionering en verantwoordelijkheden

De commissie Bedrijfsvoering, Auditing Decentrale Overheden (BADO) heeft een handreiking 'De verbijzonderde interne controle bij decentrale overheden' opgesteld. Hierin wordt inzicht gegeven hoe de VIC-controle kan worden ingericht en welke mogelijkheden dit biedt voor de controlerend accountant om hiervan gebruik te maken. De onderstaande elementen zijn verwerkt in dit VIC-plan. Voor een goed functionerende VIC-functie zijn de volgende elementen van belang:

- administratieve organisatie;
- positionering van de VIC-functie;
- rol en kwaliteit van de VIC-functie;
- jaarlijks controleplan en de selectie van de te controleren processen;
- onderliggende werkprogramma's/checklists die worden gehanteerd door de VIC;
- jaarlijkse planning en uitvoering van de uit te voeren VIC-werkzaamheden;
- evalueren van en rapporteren over de bevindingen uit de verrichte VIC werkzaamheden.

De accountant maakt, zo mogelijk, maximaal gebruik van de VIC-controles en geconstateerde bevindingen. Dit vraagt om een actieve afstemming met de accountant over de kwaliteit van de VIC, de planning en de uit te voeren werkzaamheden, alsmede de oplevering van de resultaten uit de verrichte werkzaamheden.

#### 3.1 Administratieve organisatie en interne beheersing

Om de betrouwbaarheid van de informatievoorziening te borgen en vast te stellen dat de naleving van regelgeving voldoet aan de eisen, is een geheel van ondersteunende maatregelen nodig. Dit geheel van maatregelen wordt aangeduid als administratieve organisatie en interne beheersing (AO/IB). Een goede administratieve organisatie en interne beheersing (AO/IB) is daarom een belangrijk randvoorwaarde en daarmee primair de basis waar de VIC zich op richt.

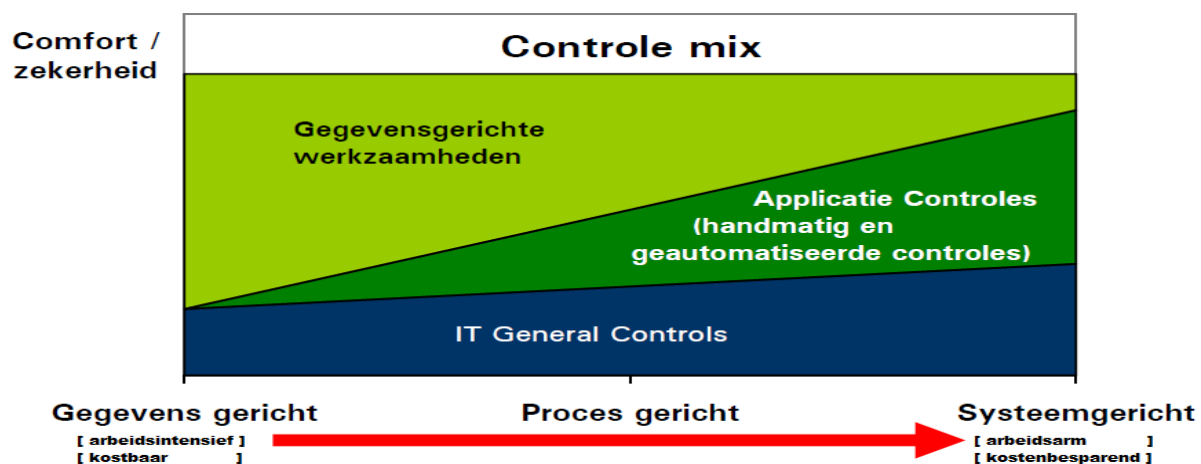
Elke proceseigenaar binnen de gemeente heeft inzicht nodig in wat er fout kan gaan in zijn/haar proces en welke maatregelen hij/zij moet treffen om te voorkomen dat deze fout wordt gemaakt. Deze interne controle in de 1e lijn moet zichtbaar geborgd zijn in het werkproces. Een goede AO/IB beperkt het risico op onvolkomenheden in de bedrijfsprocessen. Dat zijn dus controles die in de inrichting (opzet) van het primaire proces zijn ingebouwd. Voorbeelden zijn zelfcontroles, het vier-ogen principe, een collegiale toets en functiescheidingen. Deze zijn preventief van aard. Dit wordt zichtbaar in duidelijke richtlijnen, heldere procedures en een beschrijving van de administratieve organisatie en het nakomen van afspraken. Hier is de proceseigenaar/cluster verantwoordelijk voor en aanspreekbaar m.b.t. het op orde brengen en/of houden van de interne beheersing. Met het toegenomen gebruik van IT-systemen wordt beoogd dat een aantal van de bovengenoemde maatregelen wordt ingeregeld in de IT omgeving/systemen.

De met dit VIC-masterplan beoogde systeemgerichte VIC-aanpak - gericht op de kritische processen - vereist dus dat per kritisch proces de basis in de 1e lijn op orde is. Dit houdt in dat de AO/IB-procesbeschrijvingen met de daarin opgenomen interne risicobeheersmaatregelen minimaal:

1. Actueel zijn,
2. Risicogericht toereikend zijn opgezet zodat de getrouwheids-, financiële rechtmatigheids- en fraude-risico's zijn afgedekt,
3. Adequaate in de "6W+H-vorm"<sup>2</sup> beschreven zijn en vastgelegd zijn in het AO/IB-proces-systeem Engage zijn opgenomen, én
4. In de praktijk ook door de procesbetrokkenen nageleefd worden.

Pas als de basis in de 1e lijn op orde is, kunnen meer steekproefsgewijze / systeemgerichte controles plaatsvinden. Als uit deze minder arbeidsintensieve systeemgerichte deelwaarnemingen blijkt dat er gesteund kan worden op het proces/systeem dan kunnen arbeidsintensieve en dus kostbare gegevensgerichte controles op een groot deel van de proceshandelingen achterwege blijven.

Schematisch kan het voorgaande als volgt worden weergegeven:



Door middel van de 'rode pijl' is de gewenste richting van de interne beheersing van de gemeente Kaag en Braassem, maar ook van de VIC als sluitstuk hiervan, weergegeven. Daarmee kan het VIC-controle-accent verlegd worden van controles op de procesoutput (gegevensgericht) naar de controles op de werking van het procesbeheersing-systeem (systeemgericht gebruikmakend van IT).

<sup>2</sup> In de AO/IB-procesbeschrijvingen smart uitwerken van de processtappen van begin (trigger proces) tot eind (output proces) en per processtap vervolgens beschrijven/ingaan op de beantwoording van de 6W+H-vragen:

1. Wie voert de interne risicobeheersmaatregel uit? 2. Wat houdt deze maatregel in? 3. Waarom wordt deze maatregel uitgevoerd en welk risico wordt gemitigeerd? 4. Wanneer wordt de maatregel uitgevoerd en met welk periodiciteit? 5. Waarmee wordt de maatregel uitgevoerd (met welk systeem, brondocument, bewijsstuk, checklist, werkinstructie en formaten)? 6. Waarover en aan wie wordt gerapporteerd?  
7. Hoe is de uitvoering van de interne risicobeheersmaatregel zichtbaar gemaakt?

### 3.2 Dynamische VIC controles

De 3<sup>e</sup> lijn VIC-werkzaamheden dienen per kritisch proces zoveel mogelijk in periodieke kwartaal-controleblokken uitgevoerd te worden en halfjaarlijks gerapporteerd te worden (i.p.v. achteraf in één keer over het hele controlejaar).

Hierdoor:

- a. zullen eventuele fouten, onzekerheden en onduidelijkheden sneller aan het licht komen en is er de mogelijkheid om tussentijds al herstel/corrigerende acties uit te voeren en bijsturende maatregelen te treffen;
- b. zal het tijdig leereffect vanuit de geconstateerde fouten, onzekerheden en onduidelijkheden versterkt worden, en
- c. kunnen VIC-capaciteitsproblemen als gevolg van voorzienbare controlepiekmomenten beter opgelost worden.

### 3.3 Positionering van de VIC functie

Een goed ingerichte AO/IB zorgt ervoor dat de organisatie “in control” is. Zowel operationeel, tactisch als strategisch. Interne controle wordt daarmee gezien als het raamwerk wat nodig is om de door de organisatie gestelde doelen te realiseren. De focus is in de loop der jaren verschoven van ‘controle’ naar ‘control’ (beheersing). Beheersing aan de voorkant is namelijk beter dan controle achteraf. Echter om vast te stellen dat de beheersing aan de voorkant goed werkt is controle achteraf noodzakelijk. Daar is onder andere VIC-controle voor ingevoerd. Binnen een organisatie is de beheersing en controle op te delen in 3 lijnen met elk eigen rollen en verantwoordelijkheden.

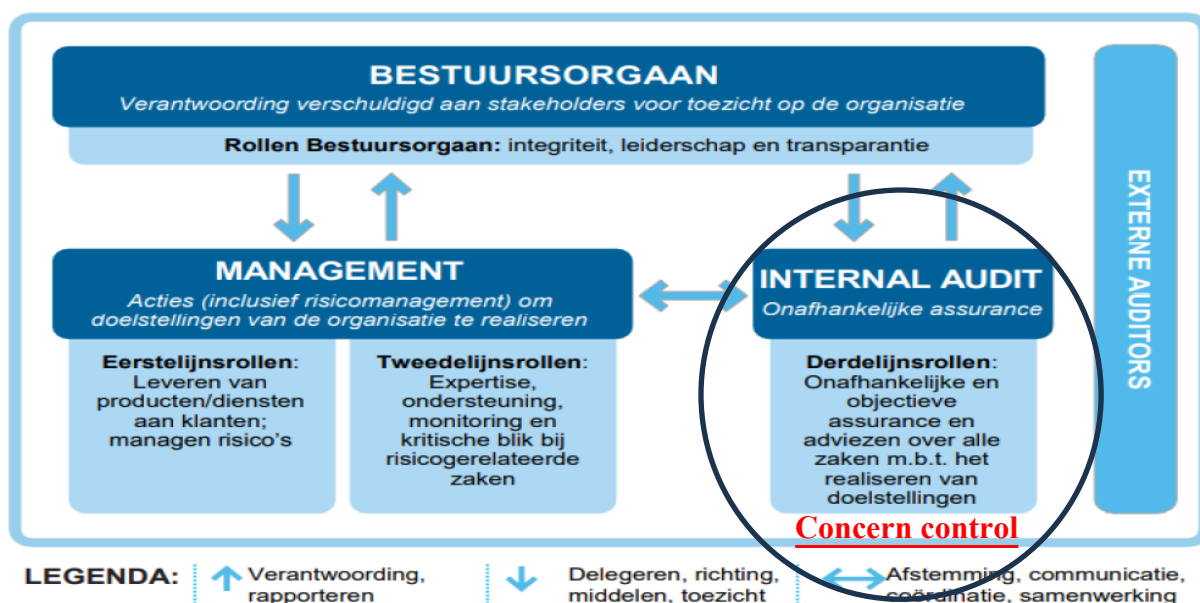
Gemeente Kaag en Braassem heeft er voor gekozen de verantwoordelijkheid voor de procesbeheersing en controle in de **1<sup>ste</sup> lijn** te beleggen. Elk proces heeft daarmee een formele proceseigenaar die bevoegdheid, budget, personeel en materiele middelen heeft.

De **2<sup>de</sup> lijn** ondersteunt de clusters bij de uitvoering van de primaire processen door het leveren van expertise, monitoring en een kritische blik. Hierbij moet gedacht worden aan functies zoals de (strategisch) financieel adviseur, de HRM adviseur maar ook DIV.

De **3<sup>de</sup> lijn** vervult de rol van onafhankelijke en objectieve assurance (= waarborg). Dit zijn de VIC-medewerkers die de verbijzonderde interne controles uitvoeren en de concerncontroller. Deze medewerkers zijn gepositioneerd rechtstreeks onder de directie. Tevens heeft de concerncontroller periodiek een afstemgesprek met de burgemeester. Hiermee is, zoveel als mogelijk, de onafhankelijkheid gewaarborgd. De positionering van de VIC medewerker is een aanscherping van het 3-Lines-interne risicobeheersingsmodel in het op 18 december 2023 door de raad vastgestelde VOC-3LM.

Hoewel gesproken wordt over het 3-lijnsmodel betreft de externe accountant de 4<sup>de</sup> lijn.

Schematisch ziet het 3-lijnsmodel er als volgt uit.



In het onderstaande schema staan de verantwoordelijkheden per lijn beschreven.

| Wie                | 1e lijn proceseigenaren<br><i>Clustermanagers</i>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 2e lijn ondersteuning<br><i>Bedrijfsvoering, financiële adviseurs, HRM adviseurs</i>                                                                                             | 3e lijn VIC<br><i>Medewerker VIC, concerncontroller</i>                                                                                                                                                                  |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Gemeente           | <p>Verantwoordelijk voor getrouwheid en rechtmatigheid transacties binnen eigen processen.</p> <p>Verantwoordelijk voor kwalitatieve analyse en toelichting P&amp;C producten.</p> <p>Verantwoordelijk voor een uniforme opstelling, vaststelling en centrale vastlegging (in Engage) van een actuele procesbeschrijving, die per processtap ingaat op de 6W+H-vragen en de te nemen zichtbaar gemaakte interne (proces)risicobeheersmaatregelen</p> | <p>Ondersteunt de clusters bij de optimalisering van de primaire processen.</p> <p>De administratie voert bij de verwerking een aantal primaire controles uit op de 1e lijn.</p> | <p>Medewerkers VIC en Concerncontroller (= Concern control) voeren verbijzonderde interne controles uit op basis van het VIC plan en voeren thema audits uit.</p> <p>Adviseert over verbetering in de 1e en 2e lijn.</p> |
| 4e lijn accountant | <p>Adviseert (met de VIC) preventieve interne controlemaatregelen in het primaire proces.</p> <p>Geeft feedback om leesbaarheid/informatiewaarde P&amp;C documenten te verhogen.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                 | <p>Adviseer preventieve interne controlemaatregelen in het ondersteunende proces en de IT.</p> <p>Geeft adviezen om effectiviteit control-werkzaamheden te vergroten.</p>        | <p>Adviseert /klankbord om te komen tot effectieve en efficiënte controleaanpak</p> <p>Maakt waar mogelijk gebruik van de werkzaamheden van concern control.</p>                                                         |

De jaarrekeningcontrole wordt uitgevoerd door de 4<sup>de</sup> lijn, namelijk de externe accountant. Deze heeft een eigen verantwoordelijkheid voor de oordeelsvorming bij de jaarrekening en geeft tussentijds een interim-managementletter aan het college en interim-raadsletter aan de raad af. En daarnaast na afronding een accountantsverslag en een controleverklaring m.b.t. de getrouwheid van de jaarrekening (waarin de rechtmatigheidsverantwoording is opgenomen).

Voor de accountant is de omvang en kwaliteit van de 1e lijn procesbeschrijvingen (inclusief de hierin opgenomen interne risicobeheersmaatregelen) en de VIC-controles bepalend voor de breedte en diepgang van de accountantscontrole. Hoe hoger de kwaliteit en omvang van de 1e lijn procesbeschrijvingen en de VIC, hoe minder extra controlewerkzaamheden hoeven worden uitgevoerd.

Ter bevordering van een efficiënte en effectieve accountantscontrole is het noodzakelijk om het jaarlijks opgesteld VIC-jaarplan vóór de start van de controle met de accountant af te stemmen. In de daarop volgende periodieke afstemming-overleggen kan de voortgang en de controleresultaten van de uitgevoerde VIC-controles met de accountant gedeeld worden, zodat deze hier optimaal gebruik van kan maken.

### 3.2 VIC en de accountant

Voor de accountant zijn er een viertal VIC benuttingsniveaus te definiëren. Hoe hoger het niveau, hoe meer de accountant kan en wil steunen op VIC.

#### **Niveau 1:**

*VIC als instrument om de aanlevering van gevraagde stukken aan de externe accountant te verbeteren:*

Hierbij is de VIC behulpzaam bij het verzamelen van allerhande gegevens en onderliggende stukken, die nodig zijn voor de externe jaarrekeningcontrole door de accountant door bijvoorbeeld tijdig een voorafgaande aanleverkwaliteitstoets uit te voeren op de juistheid en volledigheid van de gevraagde stukken.

#### **Niveau 2:**

*VIC als onderdeel van het interne beheersingskader om toezicht te houden op de uitvoering van interne risicobeheersingsmaatregelen. Dit is per juni 2024 het huidige VIC-niveau met inzet van 1 vaste en 1 tijdelijke externe VIC-medewerker en 1 Concerncontroller:*

In deze situatie gebruikt de accountant de VIC als belangrijke informatiebron om kennis te verkrijgen van de interne beheersingsorganisatie en de daarbij behorende processen om zo richting te geven aan de jaarrekeningcontrole. Het gaat hierbij om onder meer puur het kennisnemen van het VIC-jaarplan, de uitgevoerde werkzaamheden en controleresultaten van de VIC zonder daar expliciet op te steunen. Op basis van deze informatie worden door de accountant risico's geïdentificeerd en ingeschat om zodoende een basis te verkrijgen voor het opzetten en uitvoeren van de verdere eigen accountantscontrolewerkzaamheden.

#### **Niveau 3:**

*VIC als interne beheersingsmaatregel, waarop de accountant kan steunen bij zijn eigen systeemgerichte accountantscontrolewerkzaamheden:*

In deze situatie kan de accountant steunen op de interne beheersmaatregelen van de gemeente waarbij dus ook de VIC-werkzaamheden als belangrijk interne beheersmaatregelen worden gezien. In dit geval moeten het VIC-jaarplan, de uitgevoerde VIC-werkzaamheden en de VIC-uitkomsten voornamelijk proces-/ systeem-gericht zijn ingestoken. Als onderdeel van zijn eigen systeemgerichte werkzaamheden toetst de

accountant in dit geval zelfstandig de opzet (het VIC-jaarplan), het bestaan en de effectieve werking van de VIC-werkzaamheden als interne beheersmaatregel. Hierbij gebruikt de accountant onderstaande tabel om deze VIC, waarop hij wil steunen, te evalueren.

| Aspect      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Wie?        | <p>Dit aspect betreft de deskundigheid en objectiviteit van de VIC.</p> <p>Elementen die hier een rol spelen zijn:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• de onafhankelijke positionering in de organisatie van de VIC zodat zijn oordeelsvorming onpartijdig en dus zonder belemmeringen of beïnvloeding kan geschieden.</li> <li>• rechtstreekse rapportage van de VIC aan het DT en het college.</li> <li>• bevoegdheid om te escaleren naar een hoger niveau indien de VIC dat noodzakelijk acht.</li> <li>• afdelingsbudget beschikbaar voor onderhouden van kennis en vaardigheden van de VIC.</li> <li>• zichtbare aandacht van de VIC voor ‘training-on-the-job’ (bespreken casussen, interne mailwisselingen, werkoverleg, overnemen van elkaars werk).</li> <li>• persoonlijke attitude en competenties van de VIC-medewerkers.</li> <li>• relevante opleiding en werkervaring van de VIC-medewerkers.</li> </ul> |
| Wat en hoe? | <p>Dit aspect betreft de wijze waarop de VIC-werkzaamheden zijn vormgegeven.</p> <p>Elementen die hier een rol spelen zijn:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• de VIC-planning is jaarlijks door het college vastgesteld in het VIC-jaarplan, waarin duidelijk is welke processen gecontroleerd worden en wat (welke geldstromen) hieronder worden verstaan.</li> <li>• de accountant wordt na vaststelling van het VIC-jaarplan hieromtrent geïnformeerd of wordt vooraf als adviseur betrokken bij het vast te stellen VIC-jaarplan.</li> <li>• de opzet van de VIC-controles kent een vast stramien, waarin o.a. evaluatie van het proces, een risico-inschatting, bepaling van de massa, bepaling van de deelwaarneming/steekproeven en specifieke aandachtspunten uit voorgaande jaren (follow-up aanbevelingen) een plaats hebben.</li> </ul>                                                                     |
| Waarom?     | <p>De VIC moet duidelijk kunnen aantonen waarom bepaalde afwegingen zijn gemaakt, en hoe dit heeft meegewogen bij het vormgeven van zijn VIC-werkzaamheden, m.a.w. waarom zijn juist deze werkzaamheden uitgevoerd? Waarom is de omvang en timing van de werkzaamheden zo vormgegeven?</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
| Wanneer?    | <p>Dit betreft de timing, frequentie en continue karakter van de VIC-werkzaamheden. Als de VIC een kwartaal- of halfjaarlijkse cyclus kent van het uitvoeren van VIC-werkzaamheden en hierbij ook de resultaten terugkoppelt en de follow-up van verbetervoorstellen bewaakt en monitort, levert dit vanzelfsprekend een betere interne beheersmaatregel op dan wanneer de VIC eenmalig aan het eind van of na afloop van het verslagjaar de VIC-werkzaamheden uitvoert</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

|          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Waarmee? | Dit betreft de controlemiddelen die de VIC gebruikt, en omvat ook de systematisch aan te leggen dossiervorming waaruit de reproduceerbaarheid (audit-trail) van de VIC-werkzaamheden moet blijken. De accountant moet achteraf kunnen zien hoe de VIC de werkzaamheden heeft bepaald, hoe de omvang van de werkzaamheden is vastgesteld, welke stukken daarbij zijn gebruikt, uit welke basisbestanden is geselecteerd, hoe de volledigheid van deze bestanden is vastgesteld etc. |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Als de VIC en de vastleggingen van de VIC-werkzaamheden aan deze controle-vereisten voldoen, kan en zal de accountant gebruikmaken van deze systeemgerichte VIC-werkzaamheden en uitkomsten als onderdeel van zijn eigen systeemgerichte accountantswerkzaamheden. Echter bij het uitvoeren van de eigen (aanvullende) gegevensgerichte accountantswerkzaamheden steunt de accountant niet op de VIC-uitkomsten, omdat de accountant uiteindelijk zelfstandig tot een eigen accountantsoordeel over de jaarstukken moet komen.

#### **Niveau 4:**

*VIC als gelijkwaardig partner en volwaardig Interne auditfunctie (IAF, zoals bedoeld in NV COS 610):*

In deze situatie concludeert de externe accountant op basis van zijn beoordelingswerkzaamheden, dat de VIC voldoet aan de eisen die de Nadere Voorschriften Controle- en Overige Standaarden (NV COS) van de accountantsberoepsorganisatie in NV COS 610 voorschrijft voor de VIC als interne auditfunctie (IAF). De VIC-IAF is dus in dit geval voor de accountant een gelijkwaardig en volwaardig partner waardoor de VIC-werkzaamheden en uitkomsten na een positief review op basis van re-performance hierop direct door de externe accountant overgenomen kunnen worden.

De kwaliteitslat en de bijbehorende kosten bij deze 4e VIC-benuttingsvariant liggen zeer hoog, waardoor deze variant gezien de organisatorische en financiële omvang van de gemeente Kaag en Braassem op dit moment, maar ook in de toekomst, niet haalbaar is.

#### **VIC-ambitie gemeente Kaag en Braassem**

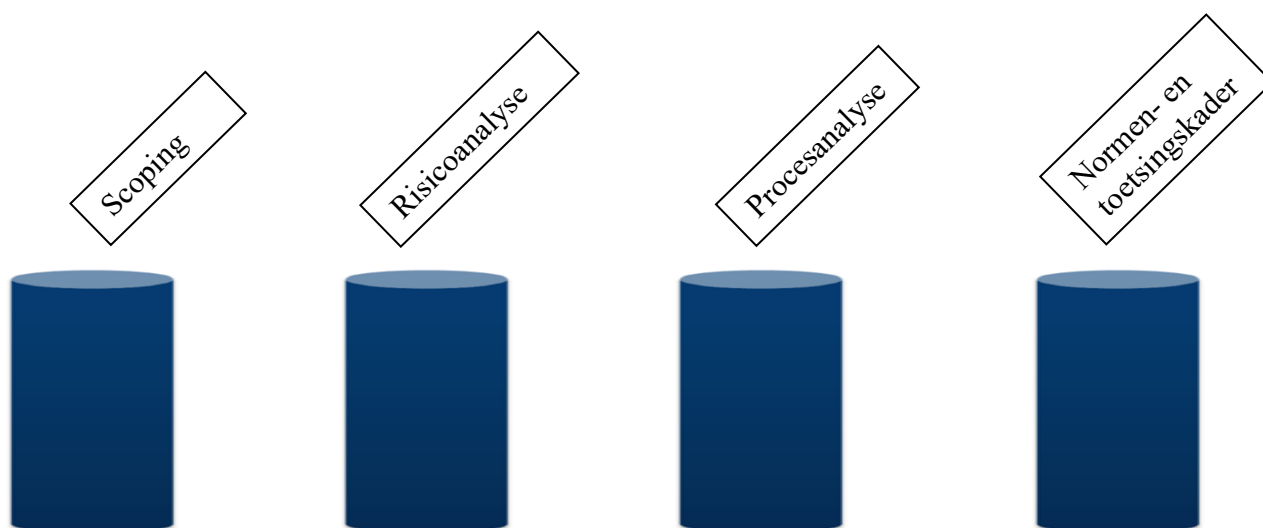
De VIC-ambitie van gemeente Kaag en Braassem is om de VIC functie vanaf controlejaar 2024 van het huidige niveau 2 door te ontwikkelen naar niveau 3. Hierbij wordt ingezet op een start vanaf controlejaar 2027, waarbij de externe accountant kan steunen op de door de VIC uitgevoerde systeemgerichte werkzaamheden en de uitkomsten hiervan.

Met behoud van de eigen verantwoordelijk voor de VIC-controles, en ter bevordering van een efficiënte en effectieve accountantscontrole zonder doublures, is het voor het bereiken van niveau 3 onder meer noodzakelijk om het jaarlijks opgestelde VIC-jaarplan:

- Vóór de start van de VIC-controles intern af te stemmen met de 1<sup>ste</sup> en 2<sup>de</sup> lijn;
- vóór de vaststelling en start van de VIC-controles met de externe accountant af te stemmen. De accountant dient vervolgens vroegtijdig aan de VIC te melden op welke wijze deze gebruik zal maken van de VIC-werkzaamheden en uitkomsten in het kader van de eigen controle op de jaarrekening;
- aan te sluiten op de reikwijdte van de externe accountantscontrole, de daarvoor geldende controlenormstellingen en de daarbij verder te hanteren externe accountantscontrole-goedkeuringstoleranties en -rapporteringstoleranties zoals bepaald door het Rijk in de SiSa-voorschriften en de raad in het Controleprotocol 2023ev enerzijds;
- aan te sluiten op de in de Financiële verordening vastgestelde verantwoordings- en rapporteringsgrens, die beide bepalend zijn voor de reikwijdte en diepgang van de rechtmatigheidsverantwoording.

## 4. VIC aanpak - de 4 pijlers

In dit hoofdstuk wordt de VIC aanpak toegelicht langs de onderstaande 4 pijlers.



### 4.1 Scoping

Met scoping wordt bepaald welke kritische financiële processen gecontroleerd moeten worden door de verbijzonderde interne controle. Of een proces financieel kritisch is, is afhankelijk van de controlegrenzen. Hieronder een voorbeeldberekening gebaseerd op de begroting 2024:

#### Berekening controlegrenzen

|                                                                     |    |     |               |
|---------------------------------------------------------------------|----|-----|---------------|
| Totale lasten volgens begroting (*)                                 |    |     | 77.461        |
| Begrote dotaties aan reserves                                       |    |     | 198           |
| <b>Totale grondslag</b>                                             |    |     | <b>77.659</b> |
| Materialiteit voor getrouwheid – fouten (**)                        | 1% |     | 777           |
| Materialiteit voor getrouwheid – onzekerheid (**)                   | 3% |     | 2.330         |
| Goedkeuringstolerantie voor rechtmatigheid – onrechtmatigheden (**) | 1% |     | 777           |
| Goedkeuringstolerantie voor rechtmatigheid – onduidelijkheden (**)  | 3% |     | 2.330         |
| In afstemming met accountant, voor steekproefbepaling               |    |     |               |
| Afslag i.v.m. steekproefrisico                                      |    | 70% |               |
| <b>Uitvoeringsmaterialiteit getrouwheid</b>                         |    |     | <b>544</b>    |

(\*) Begroting 2024

(\*\*) Conform controleprotocol 2023 Gemeente Kaag en Braassem

De accountant hanteert een afslag i.v.m. steekproefrisico (de uitvoeringsmaterialiteit). Dit is het percentage dat door de accountant is vastgesteld om de materialiteit tot een passend niveau terug te brengen. Met de uitvoeringsmaterialiteit wordt door de accountant extra zekerheid ingebouwd. Alle processen die financieel gezien boven deze grens vallen worden gezien als kritisch en dienen meegenomen te worden in de VIC-controle.

## 4.2 Risico analyse

Risico's zijn alle factoren die *mogelijk* een goede uitvoering / een goede totstandkoming van het eindproduct in de weg staan. Dus: alles wat er in de organisatie mis kan gaan.

Zekerheden zijn dan de tegenhangers van risico's. Binnen de gemeente zijn diverse risico's aanwezig. In beginsel zijn alle risico's verbonden met:

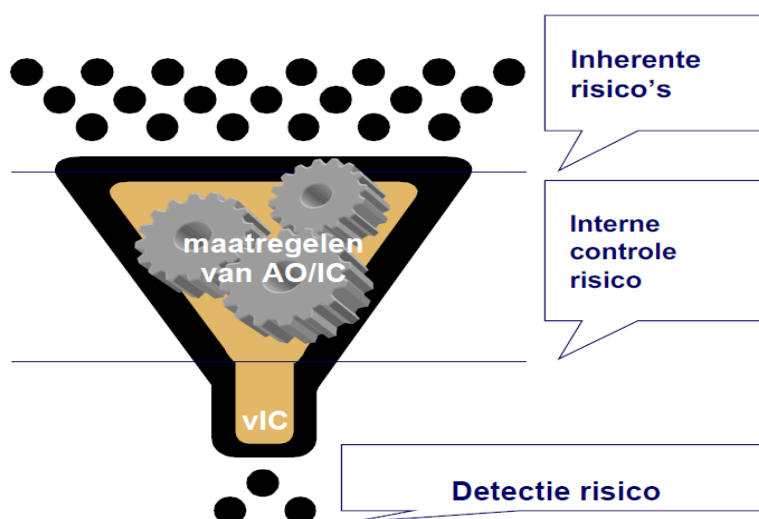
- de aard van het product / de te leveren dienst;
- het personeel / de middelen;
- de organisatie;
- de omgeving.

De hiermee verbonden risico's worden geschaard onder de term '**inherente risico**': het zijn risico's die inherent zijn aan het product, de kwaliteit van het personeel etc. Een voorbeeld van een inherent risico is het risico dat er een foutief bankrekeningnummer wordt ingevoerd bij een crediteur. Het risico dat dit een keer misgaat is altijd reëel aanwezig. Inherente risico's kunnen gecompenseerd worden met zekerheden (beheersmaatregelen). In bovenstaand voorbeeld kan het systeem zo ingericht worden dat altijd wordt afgedwongen dat een tweede paar ogen de wijziging autoriseert.

Hiermee is de risicoanalyse nog niet af. Het inherente risico wordt -althans dat is het streven- afgedekt door beheersmaatregelen die zijn verankerd in de AO/IC. Er is echter altijd een kans aanwezig dat ondanks die AO/IC-maatregelen fouten worden gemaakt. Waar gewerkt wordt, worden immers altijd in bepaalde mate fouten gemaakt. Echter, een kwalitatief goede AO/IC kan deze kans aanmerkelijk verkleinen.

De kans dat desondanks fouten worden gemaakt die niet binnen het primaire proces en de daarin aanwezige kwaliteitswaarborgen worden 'uitgefilterd', wordt het **interne controlerisico** genoemd. Dit interne controlerisico is dus een soort 'restcategorie' van het (in de praktijk nooit 100% afgedekte) inherente risico. Dit risico kan worden verminderd door het inzetten van verbijzonderde interne controle-inspanningen.

We kunnen ons dit voorstellen als een soort 'trechter', zie de afbeelding hieronder. De als radertjes gevisualiseerde maatregelen van AO/IC zorgen ervoor dat de aanwezige risico's niet tot uiting komen. De uitvoerend medewerker wordt bijvoorbeeld ondersteund door handboeken, door het computersysteem dat foutieve invoer niet toestaat, en doordat zijn werk kruislings wordt gecontroleerd door een collega. Desondanks is er een kans dat fouten niet worden "uitgezeefd" / gesignaleerd; daarom wordt er gebruik gemaakt van verbijzonderde interne controle.



Doordat AO/IC, en vervolgens verbijzonderde interne controle, een “filterende” werking heeft, wordt de trechter steeds smaller. Wat resteert is een kans dat - ook na de werking van de verbijzonderde interne controle - fouten nog steeds niet worden gesignaleerd. Die kans wordt aangeduid met de term **detectierisico**.

Het detectierisico is uiteraard kleiner naarmate de voorgaande 'schakels' beter hebben gewerkt. Het detectierisico kan verlaagd worden door:

**1) uitbreiding van de gegevensgerichte steekproefomvang;**

**2) uitvoering (aanvullende) gegevensgerichte werkzaamheden zoals:**

- *Cijferanalyse/cijferbeoordeling – o.a. vergelijking begroting versus realisatie*
- *Verbandcontroles – controle op cijfermatige verbanden tussen prestatie en tegenprestatie*
- *Integrale totaalcontroles – controle van alle mutaties van een proces*
- *20/80-controle – met controle op maximaal 20% van de mutaties die 80% of meer van omvang vertegenwoordigd;*
- *Controleverklaring over de verantwoorde cijfers of Assurancerapport over de processysteemwerking van de onafhankelijke accountant/deskundigen.*
- *Overige zoals waarneming, inspectie en inventarisatie ter plekke, verkregen inlichtingen over procestransacties middels interviews, en/of verkregen interne bescheiden en externe bewijsmateriaal.*

**Risicoprofiel**

Per proces wordt een risicoprofiel bepaald aan de hand van een aantal aspecten zoals complexiteit, subjectiviteit, wijzigingen en onzekerheid (zie verder bijlage C). In bijlage A staat per proces de inschatting van het inherente risico.

Voor die processen waarvan het inherente risico op hoog is ingeschat kan het volgende worden opgemerkt:

***Inkopen, waaronder de factuurverwerking, de prestatielevering en betaalbaarstelling***

- Vanwege de omvang van de inkopen en aanbestedingen is de kans hoog op materiële fouten en op fraude.

***Inkopen, naleving van de (Europese) aanbestedingsregels***

- Het hoge risico op fouten vloeit vooral voort uit de complexe regelgeving en het arbeidsintensieve proces van aanbesteden.

***Gronden, aan en verkopen & Grexen***

- Belangrijke ontwikkelingen of politieke risico's staat op hoog vanwege de invloed van de gemeente en college van B&W om beleid te realiseren in het fysieke domein en de invloed van wet- en regelgeving op (bestemmings-)plannen of wijzigingen hierin.
- Daarnaast kan sprake zijn van omvangrijke gebiedsontwikkelingen waarvoor vaak complexe transacties plaatsvinden (bijvoorbeeld: Braassemerland) .
- De transacties hebben overwegend geen routinematig karakter en vragen specifieke aandacht voor de uitvoering en naleving van (specifieke) contractvoorwaarden bij de uitgifte van grond.

- Aan de verkoop van grond gaat waardebeoordeling (marktconformiteit grondtransacties) vooraf en kan fluctueren vanwege veranderende marktomstandigheden of gewijzigde (bestemmings-)plannen. Hierdoor is vaak een hogere mate van subjectiviteit aan de orde is.

### **Investeringskredieten**

- Er kan sprake zijn van omvangrijke investeringskredieten.

Dit is een voorlopige inschatting van de risico's. Deze worden gedurende de periode van dit meerjarig VIC-plan zo nodig herzien op basis van actuele ontwikkelingen.

## **4.3 Procesanalyse**

Zoals in paragraaf 4.2 aangegeven is het resterende interne controle risico afhankelijk van de AO/IC maatregelen. Bij een laag of middenlaag resterend interne controle risico kan gekozen worden voor een **systeemgerichte controle aanpak**. Er kan dan namelijk gesteund worden op:

- I. Actuele, beschreven en toereikend beoordeelde interne risicobeheersmaatregelen in en rondom proces én management-/monitoring-control(e)s (*laag*)
- II. Actuele, beschreven en toereikend beoordeelde interne risicobeheersmaatregelen in en rondom proces waarvan tevens het bestaan met een lijncontrole al eerder is vastgesteld (*middenlaag*)

Bij een middenhoog of hoog resterend interne controle risico moet er gekozen worden voor een **gegevensgerichte controle aanpak**. Er kan dan namelijk alleen maar gesteund worden op:

- III. transactie gerelateerde controls die niet beschreven zijn maar wel uitgevoerd worden bij transacties (*middenhoog*);
- IV. geen controls (*hoog*)

Een systeemgerichte controle aanpak kijkt niet zozeer naar de einduitkomst van het proces, maar naar de procesgang zelf. We gaan er daarbij vanuit dat in de AO/IC een aantal waarborgen zijn neergelegd om te komen tot een goed eindproduct. Er kan gebruik gemaakt worden van een systeemgerichte controle zolang er vastgesteld kan worden dat de AO/IB-procesbeschrijving:

- actueel is,
- adequaat beschreven is (6W+H-methodiek),
- qua opzet toereikend (risicogericht) is opgezet, én
- in de praktijk ook daadwerkelijk bestaat en derhalve middels 1 lijncontrole gericht op bestaan vooraf is vastgesteld.

### **Huidige stand van zaken interne controle risico's**

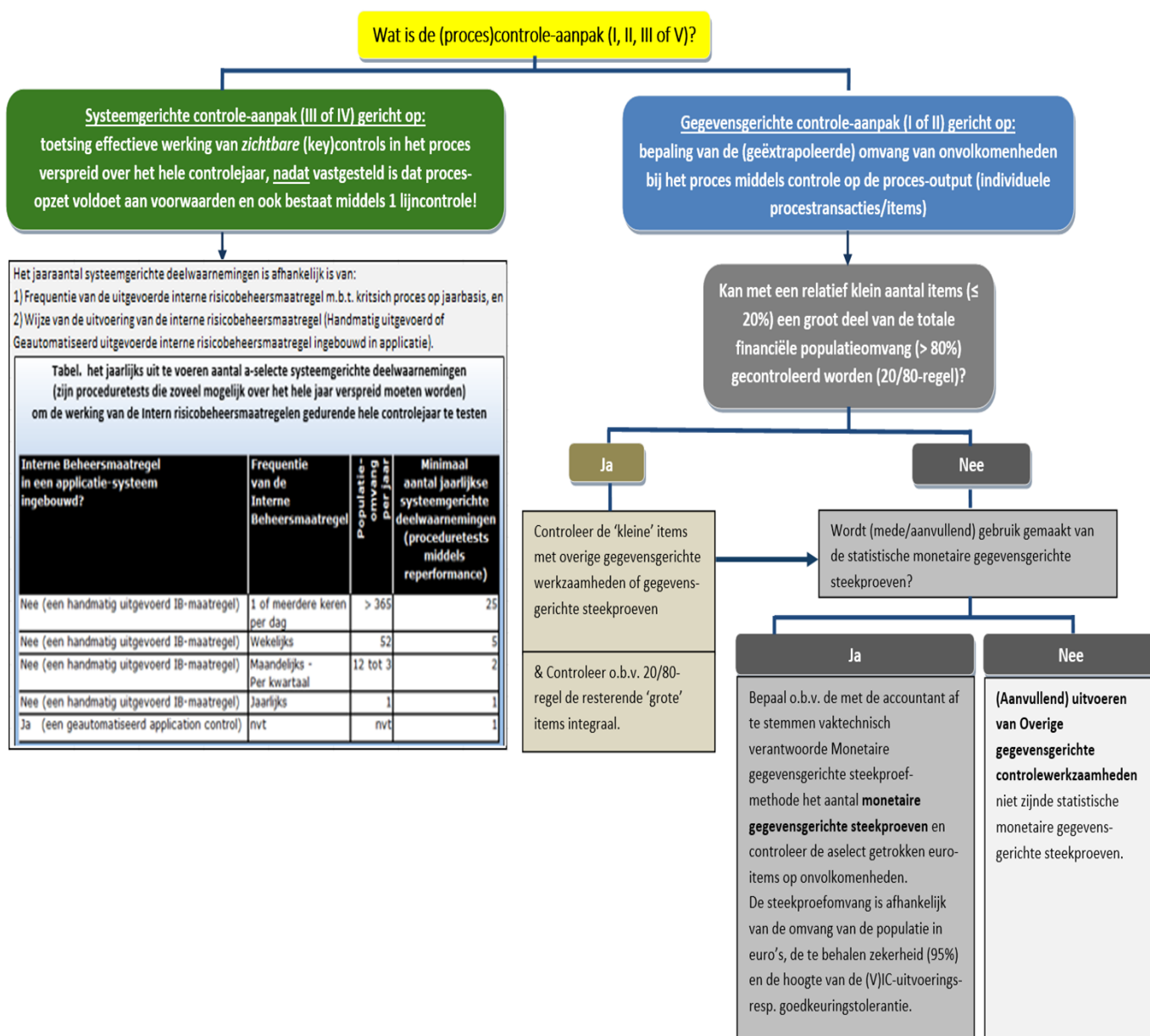
Uit bijlage A blijkt dat het resterende interne controle risico voor alle processen momenteel nog op hoog zijn ingeschat. Dit komt doordat de gemeente nog onvoldoende kan steunen op de AO/IB-procesbeschrijvingen met de daarin opgenomen - al dan niet geautomatiseerde - interne risicobeheersmaatregelen. Dit betekent dan ook dat een gegevensgerichte controle aanpak noodzakelijk is.

### **Van gegevensgericht naar systeemgericht**

Indien er sprake is van een bewezen kwaliteit, die een 'logisch gevolg' is van de kwaliteitswaarborgen in de AO/IC binnen de gemeente, kan gekozen worden voor een meer systeemgerichte wijze van controle. Bij kwaliteitswaarborgen kan dan worden gedacht aan procesbeschrijvingen, beschikbare (digitale) hulpmiddelen, controlewaarborgen in het primaire proces (kruislingse controle of 'collegiale toetsing'), geautomatiseerde crosschecks,

etc.". Die kwaliteit moet zich idealiter in voorgaande jaren hebben 'bewezen' (weinig VIC-en/of accountantsbevindingen uit gegevensgericht onderzoek). In de optiek dat VIC de laatste schakel is in de kwaliteitsketen, kunnen we er dan voor kiezen om op de voorgaande schakels te steunen. In hoofdzaak kunnen we dan volstaan met de vaststelling dat de AO/IC maatregelen waarop we steunen in opzet, bestaan en werking' deugen'. De gemeente kiest dan niet voor een gegevensgerichte controle aanpak als insteek, maar probeert middels het toetsen van de opzet (de inrichting van AO/IC), het bestaan (zijn de waarborgen ook daadwerkelijk gebruikt in het uitvoeringsproces) en de werking (hebben de waarborgen ook de gewenste gevolgen gehad) van dergelijke borgen, aan te tonen dat de uitvoering van voldoende kwaliteit is. Dat kan bijvoorbeeld door te onderzoeken of de procesbeschrijvingen nog steeds up-to-date zijn en gevolgd worden, of de betrokken medewerkers voldoende geschoold zijn, enzovoorts. Doorgaans wordt dit onderzoek wel aangevuld met een kleine dossiercontrole, maar van een onvoldoende omvang om uitsluitend op basis daarvan uitspraken te doen.

Hieronder zijn de verschillende controle aanpakken nog een keer schematisch weergegeven:



## Vormen van controle

Hieronder worden een aantal vormen van controle nader toegelicht.

### Lijncontrole

Nadat de opzet van een procedure in kaart is gebracht dient er vastgesteld te worden of de opzet ook bestaat door het uitvoeren van een lijncontrole. Bij een lijncontrole wordt het gehele proces van begin tot eind doorlopen door het financiële systeem. Zo wordt bijvoorbeeld een offerte aanvraag gevolgd tot aan de bestelling, facturering en de uiteindelijke betaling.

### Toetsen van beheersmaatregelen

De verbijzonderde interne controle op de werking van de interne beheersmaatregelen in de processen (1e lijn) gebeurt door deelwaarnemingen op beheersmaatregelen. Een voorbeeld is een toets waarin gekeken wordt naar de juiste autorisatie van een factuur of alleen de boekingen. Via een procesgerichte controle wordt getoetst of de interne controles binnen een proces daadwerkelijk plaatsvinden. Het aantal deelwaarnemingen per proces is afhankelijk van de frequentie dat een bepaalde beheersmaatregel in de lijn wordt uitgevoerd.

De aantallen voor de deelwaarneming worden aselekt via een bepaalde methodiek vastgesteld. Bijvoorbeeld elke 25<sup>ste</sup> factuur of via een (digitaal)programma. Naast de frequentie wordt ook het risico meegewogen in de bepaling van het aantal deelwaarnemingen. Als bij het toetsen fouten worden ontdekt wordt het aantal deelwaarnemingen verhoogd. De verhoging is afhankelijk van de aard van de fout. Als fouten worden geconstateerd dient eerst te worden vastgesteld of het financiële fouten of niet-financiële fouten betreffen. Niet financiële fouten zijn wel aandachtspunten voor de interne controle en worden gerapporteerd, maar worden niet meegenomen in de foutenevaluatie. Er wordt altijd uitgezocht hoe een fout is ontstaan.

### Steekproef

Steekproeven hebben tot doel om een grote massa efficiënt te controleren zonder dit integraal te doen waarbij de steekproefomvang (het aantal te selecteren/controleren items) gebaseerd is op de vereiste betrouwbaarheid en nauwkeurigheid. Voor de steekproefmethode wordt gebruik gemaakt van het model van de externe accountant gebaseerd op een monetaire statistische steekproef.

### Deelwaarneming

Een (kritische) deelwaarneming is het selecteren van items voor een controle die niet is gebaseerd op de statistische dan wel niet statistische steekproef. Voorbeelden zijn alle items boven een bepaald bedrag, items met een hoge waarde of items die zijn geselecteerd voor het verkrijgen van specifieke informatie. Met de uitkomsten uit een deelwaarneming kan men geen uitspraken doen over de gehele populatie.

### Foutanalyse

Geconstateerde financiële (getrouwheid en financiële rechtmatigheid) fouten kunnen in 3 categorieën worden ingedeeld:

1. **Structurele fouten:** Dit zijn fouten waarvan de oorzaak bekend is, zodat de financiële gevolgen zijn door te rekenen en te herstellen. Als de nadere analyse voldoende adequaat is uitgevoerd (berekende foutomvang voor de hele populatiemassa is juist en volledig), is extrapolatie van de systeemgerichte deelwaarnemingen resp. gegevensgerichte steekproeven niet meer nodig.
2. **Incidentele fouten:** Van deze fouten is de oorzaak niet bekend, zodat de VIC resp. accountant er rekening mee moet houden dat deze zich in de gehele populatiemassa kunnen voordoen. Extrapolatie van de systeemgerichte deelwaarnemingen of gegevensgerichte steekproeven is daarom nodig.

3. **Unieke fouten:** Deze fouten zijn van dien aard dat ze verder niet in de populatiemassa voorkomen. In feite zijn het fouten met een bekende oorzaak die zich eenmalig hebben voorgedaan. Aangevoerd moet worden dat de oorzaak van de fout zodanig van aard is dat deze ook daadwerkelijk verder niet meer in de resterende 'schone' populatiemassa voorkomt. Extrapolatie is in dit geval niet nodig.

Er wordt altijd uitgezocht hoe de fout is ontstaan. Dit kan bijvoorbeeld door het uitvoeren van een aanvullende steekproef/deelwaarneming of het inkaderen/isoleren van de populatiemassa waarin de fout kan plaatsvinden.

Als de fout is ontstaan in het verslagjaar t waarover verantwoording wordt afgelegd dan kan deze worden gecorrigeerd/hersteld. Als de fout pas na 31-12 van jaar t wordt geconstateerd, dan moet na het herstellen/corrigeren van deze fout deze alsnog worden meegenomen in de foutenevaluatie.

Als de extrapolatie van ongecorrigeerde incidentele financiële fouten leidt tot een onacceptabel grote financiële fout dan worden er aanvullende controlewerkzaamheden uitgevoerd. De gegevensgerichte steekproeven resp. systeemgerichte deelwaarnemingen worden uitgebreid op het desbetreffend fout-aspect van de geconstateerde fout. Bijvoorbeeld als de inkomsten foutief worden gekort dan hoeft enkel de steekproef resp. deelwaarneming te worden uitgebreid op het onderdeel/aspect inkomstenkorting.

Als bij de (aanvullende) systeemgerichte deelwaarnemingen één of meer fouten worden geconstateerd, dan wordt er uitgegaan van een niet/onvoldoende functionerende interne beheersmaatregel. Dit zal noodgedwongen leiden tot een gegevensgerichte vervolgcontrole met omvangrijkere gegevensgerichte steekproeven of overige gegevensgerichte werkzaamheden.

#### 4.4. Normenkader

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 beheersactiviteiten plaatsvinden. Het normenkader is bedoeld voor zowel de externe accountant als voor de uitvoering van de VIC-controles.

De VIC-controle op rechtmatigheid vindt plaats op een drietal criteria, namelijk begroting, misbruik en oneigenlijk gebruik en de voorwaarden (naleving van wet- en regelgeving). Dit laatste criterium is specifiek gericht op recht, hoogte en duurbepalingen van financiële beheersactiviteiten. Jaarlijks wordt door het college het normenkader geactualiseerd en ter besluitvorming voorgelegd aan de gemeenteraad. Deze wet- en regelgeving wordt voor zover het financiële beheersactiviteiten betreft opgenomen in de uitwerking van de afzonderlijke VIC-controles (toetsingskader). Voor een uitgebreid overzicht van de wet- en regelgeving verwijzen we u naar het normenkader rechtmatigheid 2023 (voorlopig vastgesteld in de gemeenteraad van 18 december 2023 en definitief vastgesteld in de gemeenteraad van 22 april 2024).

## 5. Rapportage

Over de uitvoering van de VIC wordt periodiek gerapporteerd (per halfjaar). Deze rapportage is primair gericht aan het management en de directie. Halfjaarlijks worden in oktober en maart de uitkomsten van de interne controle gerapporteerd via een interne controle rapportage waarbij de bevindingen en aanbevelingen worden weergegeven inclusief prioriteitstelling. De rapportage zal zowel gericht zijn op de procesverbetering (tactisch niveau) als op de daadwerkelijke uitkomsten van de steekproeven (operationeel niveau). De proceseigenaar krijgt de mogelijkheid om een reactie te geven op de bevindingen en aanbevelingen.

### Inhoud rapportages

De minimale inhoud van de rapportages is als volgt:

- Rapportage per proces
- Uitkomsten risicoanalyse proces
- Overzicht van bevindingen en aanbevelingen inclusief eventuele geconstateerde fouten en uit te voeren herstelacties n.a.v. de uitgevoerde interne controle
- *Op termijn*: Totaaloordeel proces. Met dit totaaloordeel wordt aangegeven of het proces beheerst wordt of niet. Ook wordt in het totaaloordeel de verbetering/verslechtering ten opzichte van vorig jaar weergegeven

### Follow up

Voor het opvolgen van de bevindingen vanuit de VIC controles, accountantscontrole of anderszins hanteert de gemeente Kaag en Braassem een follow up systeem in Excel. In dit document staan alle bevindingen met een clustermanager als eigenaar. In deze rapportage wordt door de clustermanager aangegeven welke opvolging er is gegeven aan de bevindingen. Concern Control kan een bevinding op afgehandeld zetten. Het betreft een continu proces maar het follow up document wordt minimaal een keer per 4 maanden besproken in het DT/MT overleg.

## 6. Randvoorwaarden

De ervaringen uit het verleden leert dat de doelstellingen ambitieus zijn, maar tegelijkertijd dat deze noodzakelijk zijn voor een optimale beheersing. Enkele belangrijke randvoorwaarden voor het succesvol slagen van dit masterplan zijn:

- Uitvoering van de kwaliteitscontroles binnen de 1e lijn c.q. de uitvoerende afdelingen;
- Effectieve implementatie van de aan gemeentelijke taken gebonden wet- en regelgeving en de eigen interne regelgeving (verordeningen);
- De opzet van de beheersmaatregelen door de betreffende managers en proceseigenaren;
- Optimaal gebruik van beheersmaatregelen in de gebruikte applicaties;
- Zaakgericht werken met tijdige, volledige en juiste dossiervorming;
- Draagvlak vanuit de afdelingen (manager en medewerker);
- Minimale in stand houding van huidige bezetting concern control (32 uur interne medewerker VIC, 16 tot 24 uur externe medewerker VIC, 36 uur concerncontroller)
- Beschikbaarheid medewerkers.

## Bijlage A Significante bedrijfsprocessen

Per significant bedrijfsproces zijn werkprogramma's met checklists (de Key controls) opgesteld die de basis vormen voor de (verbijzonderde) interne controles. De bedrijfsprocessen die relevant zijn voor de interne controle worden geselecteerd op basis van de omvang van de financiële stroom. De processen die van interne controle moeten worden voorzien zijn als volgt:

| Nr | Omschrijving proces                                                                     | Wanneer                                  | Inschatting inherente Risico (*) | Resterende interne controle risico |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|
| 1  | Inkoop                                                                                  | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog                             | Hoog                               |
| 2  | Personeel (ingeleend personeel)                                                         | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Midden                           | Hoog                               |
| 3  | Personeel (eigen personeel)                                                             | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Midden                           | Hoog                               |
| 4  | Afschrijvingen                                                                          | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 5  | Leerlingenvervoer                                                                       | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Midden                           | Hoog                               |
| 6  | Grondverkoop;                                                                           | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog                             | Hoog                               |
| 7  | Grondexploitatie                                                                        | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog                             | Hoog                               |
| 8  | Mutaties onderhanden werk GREX                                                          | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog                             | Hoog                               |
| 9  | Participatiewet (sociale uitkeringen in geld)                                           | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 10 | Participatiewet (sociale uitkeringen in natura)                                         | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 11 | Wmo (voorzieningen in natura)                                                           | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 12 | Wmo (voorzieningen in geld)                                                             | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 13 | Jeugd (uitbesteed)                                                                      | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 14 | Inkomensoverdrachten Gemeente                                                           | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 15 | Inkomensoverdrachten GR/verbonden partijen                                              | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 16 | Inkomensoverdrachten overige instellingen en personen                                   | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 17 | Inkomensoverdrachten overige overheden                                                  | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 18 | Dividend en winstuitkeringen deelnemingen/beleggingen                                   | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 19 | Algemene uitkeringen Rijk                                                               | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 20 | Specifieke doeluitkeringen Rijke                                                        | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 21 | Gem belastingen - OZB-belasting gebruikers en eigenaren                                 | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 22 | Gem belastingen – Rioolrechtheffing                                                     | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 23 | Gem belastingen - Reinigingsrechten en afvalstofheffing                                 | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 24 | Gem belastingen - Kwijtscheldingen en verminderingen gem belastingen (RIO, AFV en DIFE) | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 25 | Bouwleges                                                                               | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Midden                           | Hoog                               |
| 26 | Verhuur gebouwen                                                                        | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 27 | Rente                                                                                   | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 28 | Rente - Toegerekende reële en bespaarde rente treasury                                  | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |
| 29 | Voorzieningsmutaties                                                                    | Jaarrekening controle                    | Hoog                             | Hoog                               |
| 30 | Reservemutaties lopend jaar (excl. boekingen jaarrekresultaten naar balans)             | Jaarrekening controle                    | Hoog                             | Hoog                               |
| 31 | Betalingen (inclusief crediteuren)                                                      | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog                             | Hoog                               |
| 32 | Overige treasury activiteiten                                                           | Jaarrekening controle                    | Midden                           | Hoog                               |

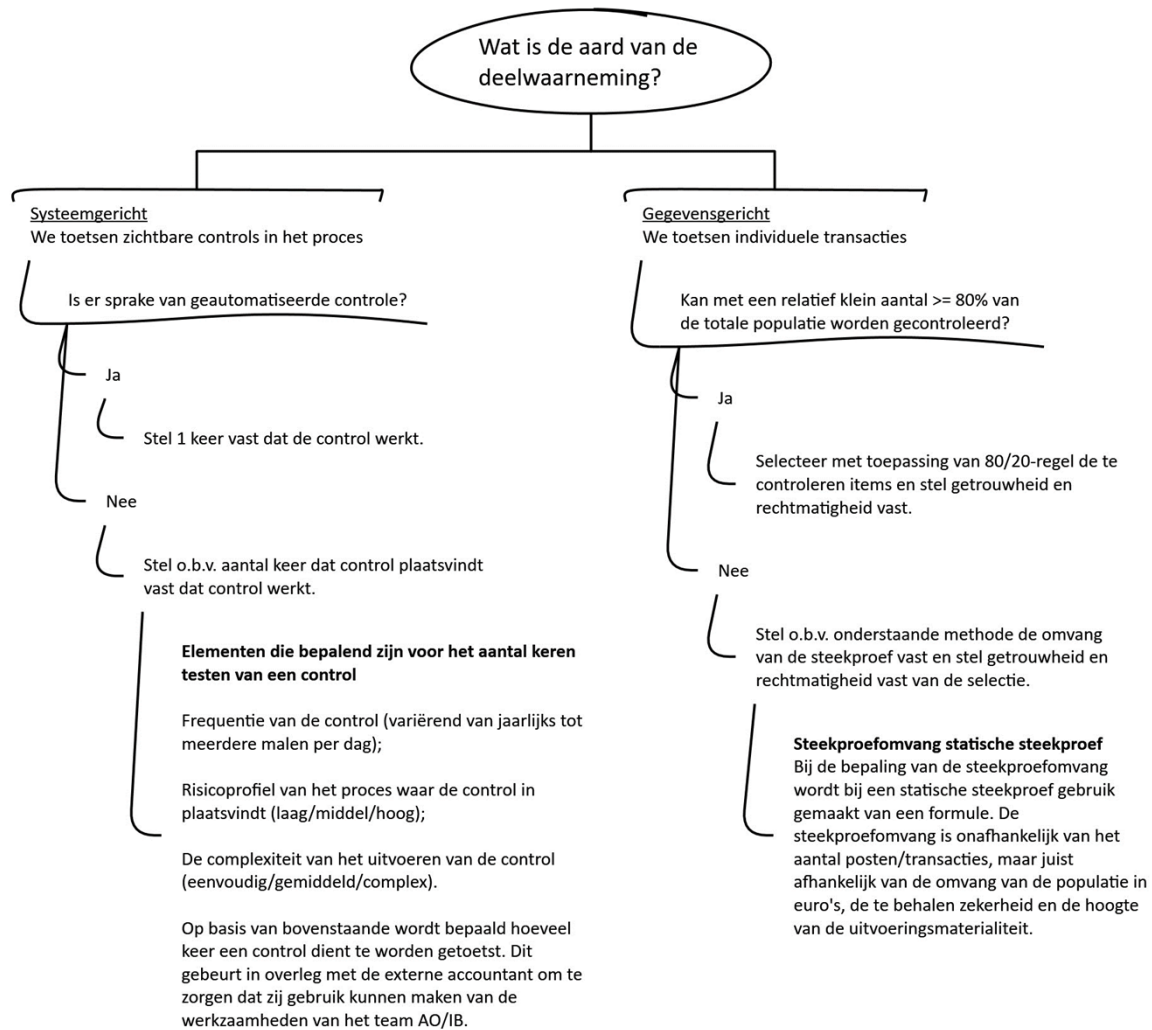
|    |                                                |                                          |        |      |
|----|------------------------------------------------|------------------------------------------|--------|------|
| 33 | (Des)investeringskredieten                     | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog   | Hoog |
| 34 | Spendanalyse;                                  | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog   | Hoog |
| 35 | Begrotingsonrechtmatigheden op programmaniveau | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Midden | Hoog |
| 36 | M&O beleid, registraties, vervolgacties        | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Midden | Hoog |
| 37 | WNT opgave                                     | Jaarrekening controle                    | Midden | Hoog |
| 38 | Nevenfuncties                                  | Jaarrekening controle                    | Midden | Hoog |
| 39 | Fraude                                         | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog   | Hoog |
| 40 | Memoriaalboekingen                             | Jaarrekening controle                    | Midden | Hoog |
| 41 | Fiscale risicobeheersing                       | Interim-controle en jaarrekeningcontrole | Hoog   | Hoog |

### **Proces overstijgende werkzaamheden**

Jaarlijks dienen de volgende proces overstijgende activiteiten te worden uitgevoerd:

- Actualisatie normenkader rechtmatigheid;
- Eventuele aanpassingen controleprotocol na wijzigingen regelgeving;
- Eventuele aanpassing Interne Controleplan en actualisatie werkprogramma's per proces, indien interne en/of externe ontwikkelingen hiervoor aanleiding geven;
- Afstemming met de accountant voor aandachtspunten bij de interne controle.

## Bijlage B Beslisboom voor te testen aantallen per soort deelwaarneming



## Bijlage C Relevante inherente risicofactoren

| Relevante inherente risicofactor | Voorbeelden van gebeurtenissen of omstandigheden die kunnen wijzen op het bestaan van risico's op afwijkingen van materieel belang                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Complexiteit                     | <p>Regelgeving:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Activiteiten die onderhevig zijn aan een hoge mate van complexe regelgeving.</li> </ul> <p>Bedrijfsmodel:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Het bestaan van complexe samenwerkingsverbanden en joint ventures.</li> </ul> <p>Van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Boekhoudkundige waarderingen met complexe processen.</li> </ul> <p>Transacties:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Gebruik van niet in de balans opgenomen financiering, voor een bijzonder doel opgerichte entiteiten en andere complexe financieringsovereenkomsten.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| Subjectiviteit                   | <p>Van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Een breed scala aan mogelijke waarderingscriteria van een schatting. Bijvoorbeeld de opname door het management van afschrijvingen of opbrengsten en kosten uit de bouw.</li> <li>• Selectie door het management van een waarderingstechniek of model voor niet-vlottende activa, zoals vastgoedbeleggingen</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| Wijzigingen                      | <p>Economische omstandigheden:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Activiteiten in regio's die economisch onstabiel zijn, bijvoorbeeld landen met significante devaluatie van valuta of sterk inflatoire economieën.</li> </ul> <p>Markten:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Activiteiten blootgesteld aan volatiele markten, bijvoorbeeld handel in futures.</li> </ul> <p>Klantverlies:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Continuïteits- en liquiditeitsproblemen, waaronder verlies van significante klanten.</li> </ul> <p>Sectormodel:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Veranderingen in de sector waarin de entiteit actief is.</li> </ul> <p>Bedrijfsmodel:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Veranderingen in de toeleveringsketen.</li> <li>• Nieuwe producten of diensten ontwikkelen of aanbieden, of het starten van nieuwe bedrijfsactiviteiten.</li> </ul> <p>Geografie:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Uitbreiden naar nieuwe locaties.</li> </ul> |

|                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                   | <p>Structuur van de entiteit:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Veranderingen in de entiteit zoals grote overnames of reorganisaties of andere ongebruikelijke gebeurtenissen.</li> <li>• Entiteiten of bedrijfssegmenten die waarschijnlijk zullen worden verkocht.</li> </ul> <p>Personeelscompetentie:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Veranderingen in personeel op sleutelposities, waaronder vertrek van belangrijke leidinggevendenden.</li> </ul> <p>IT:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Veranderingen in de IT-omgeving.</li> <li>• Installatie van significante nieuwe IT-systemen met betrekking tot financiële verslaggeving.</li> </ul> <p>Van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Toepassing van nieuwe boekhoudkundige regels.</li> </ul> <p>Kapitaal:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Nieuwe beperkingen op de beschikbaarheid van kapitaal en krediet.</li> </ul> <p>Regelgeving:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aanvang van onderzoeken naar de activiteiten of financiële resultaten van de entiteit door regelgevende of overheidsinstanties.</li> <li>• Gevolgen van nieuwe wetgeving met betrekking tot milieubescherming.</li> </ul> |
| Onzekerheid                                                                                                                                       | <p>Rapportage:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Gebeurtenissen of transacties die een significante waarderingsonzekerheid met zich meebrengen, inclusief schattingen en toelichtingen daarop.</li> <li>• Lopende rechtszaken en voorwaardelijke verplichtingen, bijvoorbeeld garanties op verkopen, financiële garanties en milieusanering</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Gevoeligheid voor een afwijking door tendentie bij het management of andere fraude risicofactoren voor zover zij het inherente risico beïnvloeden | <p>Rapportage:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Gelegenheden voor management en medewerkers om deel te nemen aan frauduleuze financiële verslaggeving, inclusief het weglaten of verhullen van significante informatie in toelichtingen.</li> </ul> <p>Transacties:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Significante transacties met verbonden partijen.</li> <li>• Significants aantal niet-routinematige of niet-systematische transacties inclusief intercompany-transacties en transacties met grote opbrengsten aan het einde van de verslagperiode.</li> <li>• Transacties die worden vastgelegd op basis van de intentie van het management; bijvoorbeeld voor herfinanciering van schulden, te verkopen activa en classificatie van verhandelbare effecten.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |

Andere gebeurtenissen of omstandigheden die kunnen wijzen op risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten:

- een tekort aan personeel met de nodige vaardigheden op het gebied van administratieve verwerking en financiële verslaggeving;
- tekortkomingen in de interne beheersing - met name in de interne beheersingsomgeving, het risico-inschattingsproces en het proces voor monitoring, en met name die niet door het management worden aangepakt;
- afwijkingen in het verleden, een verleden van fouten of een significant aantal correcties aan het einde van de verslagperiode.