

De Rechtmatigheidsverantwoording verantwoord

Het college van burgemeester en wethouders legt in de jaarrekening verantwoording af omtrent de rechtmatige totstandkoming van de baten, de lasten en de balansmutaties. Wat betekent dit nu feitelijk voor de gemeentelijke organisatie? Uiteraard is sprake van een aantal extra checks and balances, maar de impact gaat vanuit de bedoeling van de rechtmatigheidsverantwoording verder dan dat. In dit artikel geven we vanuit die bedoeling een beschouwing over de impact voor elk van de gremia binnen de gemeentelijke¹ organisatie.

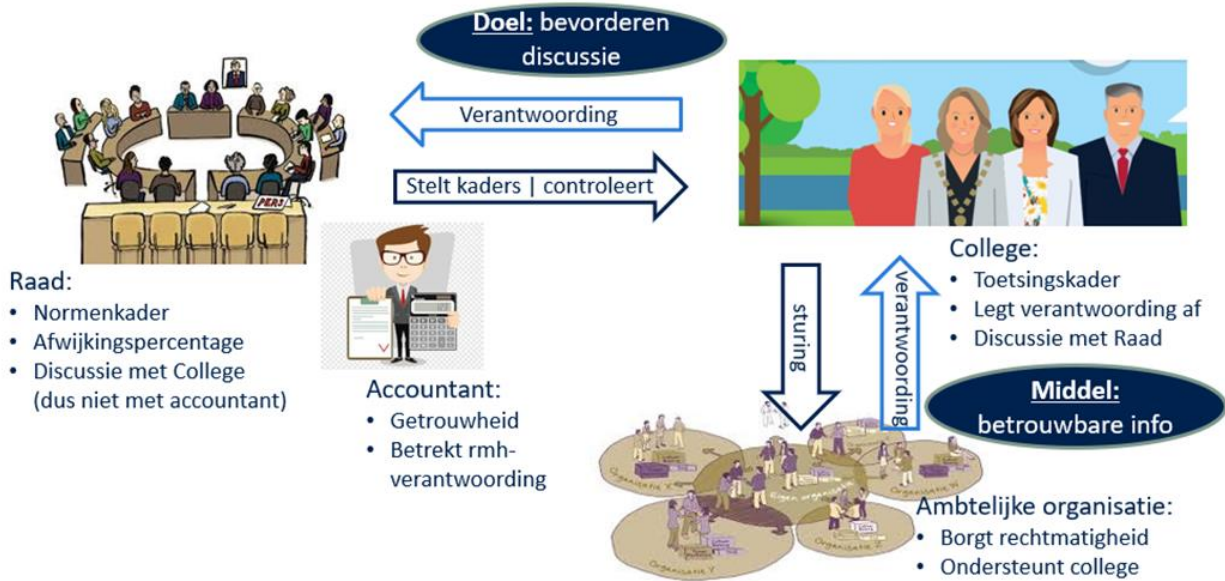
Leeswijzer

Dit artikel begint met een korte uiteenzetting van de oorspronkelijke bedoeling van de rechtmatigheidsverantwoording om daarna verder in te gaan op de rollen van de gemeenteraad, het college en de ambtelijke organisatie. Vervolgens gaan we in op meer operationeel relevante vraagstukken om vorm en inhoud te geven aan de rechtmatigheidsverantwoording. We sluiten af met een conclusie.

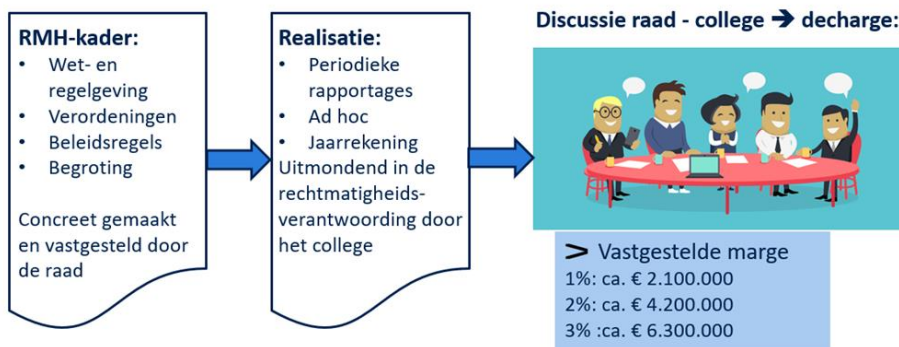
De bedoeling

De commissie Depla (2018) heeft als eerste het idee van een rechtmatigheidsverantwoording door het college geopperd. De commissie vond dat de discussie over rechtmatig handelen niet met de accountant moest worden gevoerd, maar juist door de gemeenteraad en het college. De oplossing is even radicaal als simpel: haal de rechtmatigheid uit het accountantsoordeel en breng het terug naar het college. Natuurlijk moet de discussie plaatsvinden over relevante issues en op basis van betrouwbare informatie. Wat de relevante issues zijn bepaalt de gemeenteraad door het rechtmatigheidskader en het afwijkingpercentage vast te stellen. Het college toont aan dat het binnen die kaders heeft gehandeld en geeft inzicht in mogelijke afwijkingen. Onderstaande figuur maakt dat beeldend.

¹ Waar in dit artikel wordt gesproken over 'gemeente' geldt dit analoog ook voor andere organisaties in het lokaal bestuur zoals gemeenschappelijke regelingen.

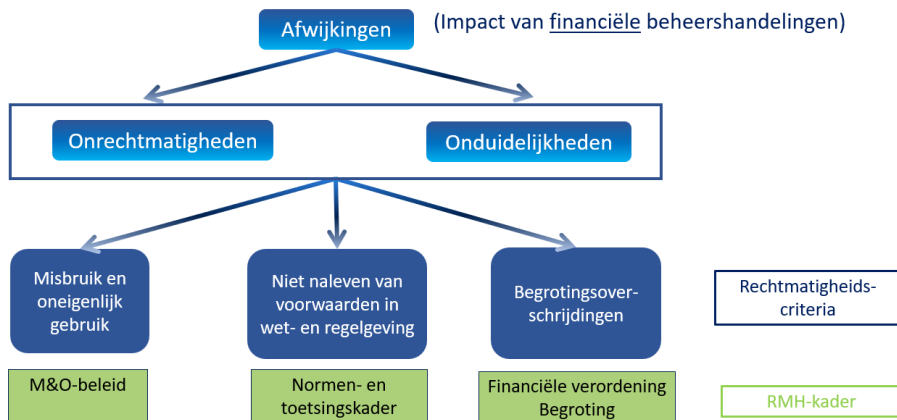


De gemeenteraad



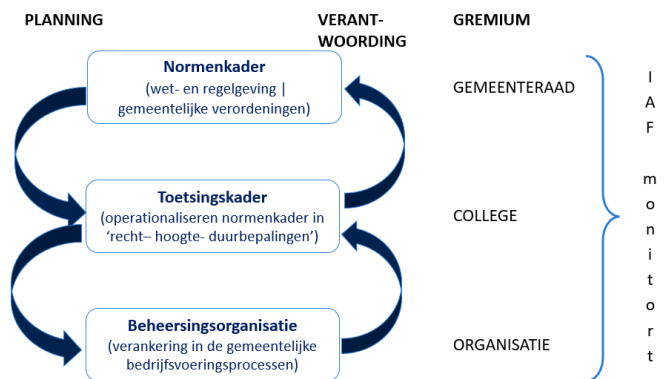
Van belang is dat de gemeenteraad duidelijke kaders meegeeft zodat op voorhand helder is wat men belangrijk vindt en waar de discussie over zou moeten gaan. Niet onbelangrijk is het 'afwij-

kingspercentage' vast te stellen. Dit kan variëren tussen de 0 en 3%. De meeste gemeenten sluiten aan bij het percentage zoals dat ook bij de accountantscontrole geldt, namelijk 1%. De rapportagegrens kan overigens ook lager worden vastgesteld zodat de gemeenteraad inzicht heeft in de rechtmatigheidsfouten die weliswaar het beeld niet aantasten, maar toch relevant kunnen zijn. Uiteindelijk verleent de gemeenteraad decharge over het gevoerde beleid. In de figuur hieronder is inzichtelijk gemaakt wat de drie rechtmatigheidscriteria zijn en in welk beleidskader daar vorm en inhoud wordt gegeven. Mogelijke afwijkingen kunnen bestaan uit feitelijke onrechtmatigheden en onduidelijkheden. In geval van een onduidelijkheid kan de regelgevende instantie duidelijkheid verschaffen. Bij een verordening is dat dus de gemeenteraad zelf. De controlerend accountant stelt ten behoeve van de gemeenteraad vast dat de jaarrekening inclusief de rechtmatigheidsverantwoording een getrouw beeld geven.



College en ambtelijk apparaat

Het college is verantwoordelijk voor de feitelijke uitvoering van het beleid en legt daar verantwoording over af. Het sluitstuk voor wat



betreft de rechtmatigheid is de zogenoemde Rechtmatigheidsverantwoording. Dat betekent dat het college er samen met het ambtelijk apparaat voor moet zorgen dat alle financiële beheershandelingen voldoen aan de eisen van rechtmatigheid. Dat gaat uiteindelijk de gehele organisatie aan, omdat in elk gremium financiële beheershandelingen plaatsvinden. Het

college vertaalt het normenkader derhalve in een operationeel toetsingskader en koppelt dat aan de operationele processen. Hierdoor wordt duidelijk welk team/afdeling primair verantwoordelijk is voor de gedane beheershandelingen. Een adequate wisselwerking tussen de juridische afdeling (= idealiter op de hoogte van alle relevante in- en externe regelgeving), concerncontrol (= idealiter op de hoogte waar welke processen plaatsvinden) en de griffie (= op de hoogte van de wensen van de raad) is aan te bevelen.

Operationeel

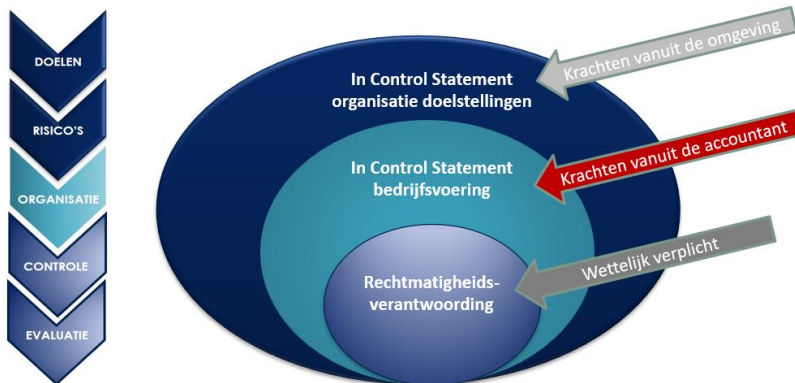
Bovenstaande stappen klinken logisch en zijn dat in principe ook. Tegelijkertijd constateren we dat de praktijk weerbarstiger is. In deze paragraaf gaan we nader in op het 'hoe'.

In control?

Een relevante vraag is in hoeverre de organisatie 'in control' is om bovenstaande te organiseren. Omdat het begrip 'in control' meer en meer een containerbegrip wordt, hanteren we in deze notitie de volgende definitie van 'in control' aan:

“Een organisatie is ‘In Control’ als een organisatie zodanig is ingericht dat de juiste discussie op het juiste moment op het juiste niveau wordt gevoerd zodat (indien nodig) bijgestuurd kan worden om zo de doelstellingen te realiseren.”

'In Control' wil dus zeggen dat de organisatie zo is ingericht dat goed bestuur mogelijk is zodat met redelijke mate van zekerheid kan worden gesteld dat de doelstellingen worden gerealiseerd. Ook dit is nog abstract en verdient een nadere duiding. Bovenstaande definitie geeft het optimum weer. De

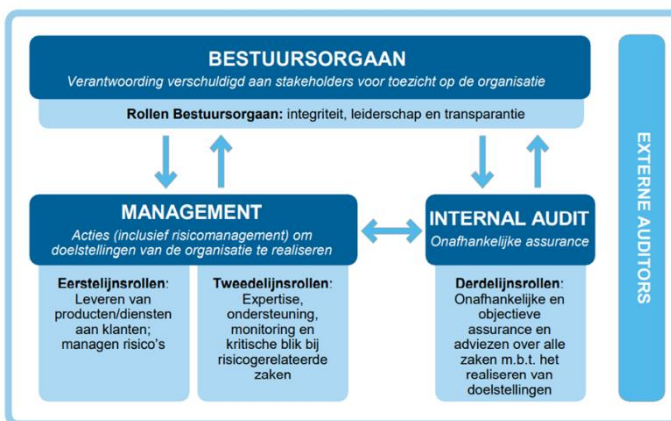


praktijk leert dat de meeste organisaties nog niet zover zijn, getuige ook het algemeen beeld vanuit de accountants. Zij zijn al 'tevreden' als de bedrijfsvoering 'in control' is, met andere woorden dat alle financiële beheershandelingen aan die eisen voldoen. Of en in hoeverre de overige doelstellingen

gerealiseerd worden, is dan een 'next step'. Er zijn momenteel nog genoeg organisaties waar de Internal Audit Functie (IAF) achteraf moet vaststellen of en in hoeverre de financiële beheershandelingen aan de daaraan te stellen eisen voldoen. Bij de meeste organisaties is die basis wel op orde, anders had ook een accountant geen controleverklaring mogen afgeven, dan wel zouden die van een ander dan een goedkeurend oordeel hebben.

3 Lines Model (3LM)

Nu we de definitie van 'in control' helder hebben, is het de vraag hoe we dit kunnen organiseren. Veel gemeenten omarmen – terecht – de gedachte van het 3 Lines Model van het Instituut van Internal Auditors (IIA). Dit is geen organisatiemodel, maar een gedachtegoed hoe een organisatie functioneert en waar welke verantwoordelijkheden en bevoegdheden belegd zijn.

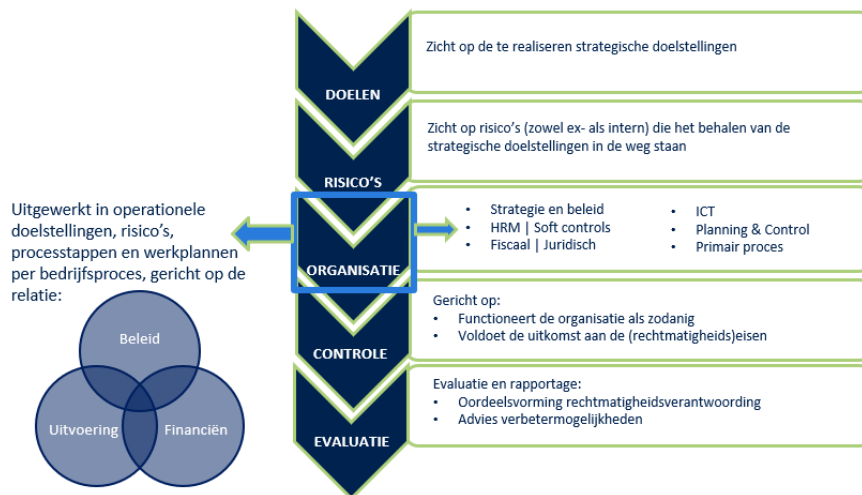


Zo is het management verantwoordelijk voor de inrichting van de eerste en de tweedelijnsrollen gericht op het realiseren van de doelen. Met andere woorden: een organisatie die 'in control' is. De Internal Auditfunctie (IAF) opereert los van het management en doet onafhankelijk onderzoek naar de werking van de beheershandelingen en

stelt vast of die voldoen aan de daaraan te stellen eisen, inclusief de verantwoording van het management. De IAF doet idealiter geen uitgebreid onderzoek achteraf of en in hoeverre voldaan is aan de eisen van rechtmatigheid; dit is de primaire taak van het management. De IAF stelt 'slechts' de mate van betrouwbaarheid vast en adviseert omtrent verbetermogelijkheden. Ervaring leert dat gemeentelijke organisaties hier nog een stap te zetten hebben.

De IAF

Zoals uit het 3LM blijkt, is de IAF een onafhankelijke functie. Onafhankelijkheid alleen is (uiteeraard) niet voldoende, er is ook de nodige capaciteit en kwaliteit vereist; interna audit is immers 'een vak apart' en niet iets wat je er zomaar even bijdoet. Het checken van facturen an sich is niet het grootste probleem, maar het inrichten van het intern controlestelsel wel. Wat zijn de concrete doelstellingen van de organisatie? Zijn de risico's expliciet genoemd? Is de organisatie adequaat ingericht om rekening houdend met de risico's de doelstellingen te realiseren? Pas als daar zicht op is, kan een adequaat auditplan worden ingericht waarna allerlei ic-maatregelen - waaronder steekproeven - uit-



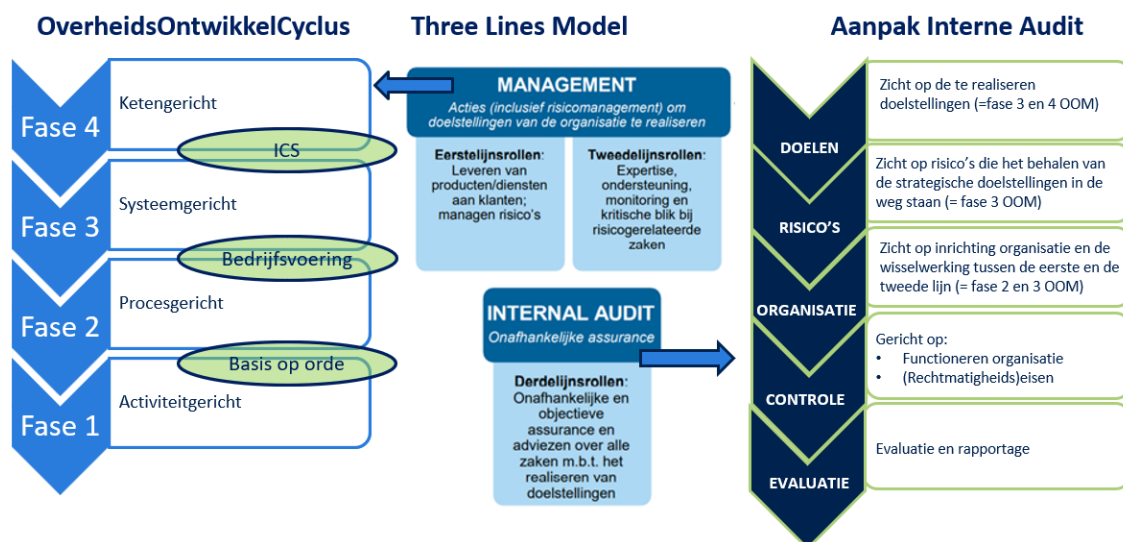
gevoerd worden. Feitelijk past de IAF zich aan het niveau van de organisatie aan. In de figuur hiernaast blijken de stappen zoals hiervoor genoemd. Die stappen zijn ook in de figuur bij de paragraaf 'in control' inzichtelijk gemaakt om duidelijk te maken welke aanpak bij

welke mate van control blijkt. Indien een organisatie qua bedrijfsvoering 'in control' is, past daar een aanpak bij die vaststelt of en in hoeverre de eerste en tweede lijnsprocessen adequaat werken en op elkaar ingesteld zijn. Om te komen tot een rechtmatigheidsoordeel bij de jaarrekening, is dit niveau – ook in de ogen van de accountant – toereikend. Om tot een effectieve, efficiënte en volkomen interne controle-aanpak te komen met dito evaluatie van de bevindingen is de nodige kennis en kunde vereist.

Relatie organisatie(ontwikkeling), IAF en het 3LM

Het management is verantwoordelijk voor de kwaliteit(-sontwikkeling) van de organisatie als geheel. De IAF monitort onafhankelijk de stand van zaken en geeft eventuele verbeteradviezen. Het 3LM maakt inzichtelijk welk gremium waarvoor verantwoordelijk is. Het 3LM is op zichzelf geen hulpmiddel voor organisatie-ontwikkeltrajecten, het maakt meer de ordening en mechanismen duidelijk. Netwerk STOOM² heeft voor de lokale overheidsmarkt een generieke ontwikkelcyclus ontwikkeld, gericht op het verbeteren van de organisatie als geheel. Deze cyclus gaat uit van een aantal ontwikkelstadia waarin een organisatie zich kan bevinden. Voor de IAF is het relevant dit inzicht te hebben om zo de juiste aanpak te kunnen toepassen. Het 3LM geeft mooi de verbinding aan in onderstaande figuur:

² Adlasz heeft een samenwerkingsverband met netwerk Stoom. Netwerk stoom heeft een cyclus ontwikkeld waarmee gemeenten hun organisatie kunnen doorlichten gericht op concrete verbetermogelijkheden. Adlasz ondersteunt gemeenten vanuit dat gedachtegoed bij de organisatie-ontwikkeling in de meest brede zin.



Wil een organisatie qua bedrijfsvoering 'in control' zijn, dan past daar een aanpak van de IAF bij die de checks and balances in de organisatie monitort en daar over rapporteert. Zowel de eerste- als de tweedelijnsfuncties worden daarbij in ogenschouw genomen. Het is de verantwoordelijkheid van het lijnmanagement ervoor te zorgen dat de nodige organisatorische maatregelen aantoonbaar getroffen zijn en als zodanig functioneren.

Conclusie

De rechtmatigheidsverantwoording lijkt een technische exercitie waarbij achteraf door de IAF (of een vergelijkbare functie) wordt vastgesteld of en in hoeverre een organisatie voldoet aan de rechtmatigheidseisen. Uit dit stuk blijkt dat het veel meer een organisatievraagstuk is waarin elk gremium een rol en verantwoordelijkheid heeft. Ook is duidelijk gemaakt dat een adequate IAF een 'vak apart' is. De rechtmatigheidsverantwoording is derhalve meer dan alleen een medewerker 'interne audit' aantrekken voor het checken van de financiële mutatiestromen. Daarmee doet men de interne audit niet alleen tekort, het gaat eraan voorbij dat het een integraal organisatievraagstuk is.

Adlasz is een organisatie- en adviesbureau voor het lokaal bestuur dat zich richt op vraagstukken waar beleid, uitvoering en financiën samenkomen. Specifiek voor de interne auditfunctie heeft Adlasz een eigen filosofie 'Beheersing Beheerst' ontwikkeld. Deze filosofie is tevens verwerkt in de interne audittool Checkpoint-IC. Adlasz ondersteunt gemeenten bij de inrichting en uitvoering van de interne auditfunctie.

Meer weten?

Neem dan contact op met Rachel de Kort (rachel.dekort@adlasz.nl / 06 2383 0551) of Roel Korsmit (roel.korsmit@adlasz.nl / 06 2337 9327).