

Gemeente Noordwijk 'In Control'

Adviesrapport



Thijs van Kruistum

Gemeente Noordwijk 'In Control'



Gemeente
NOORDWIJK

Naam:	Thijs van Kruistum
Studie:	Academie voor Accounting & Financial Management Bedrijfseconomie Haagse Hogeschool Johanna Westerdijkplein 75 2521 EN Den Haag
Stagebedrijf:	Gemeente Noordwijk Afdeling Dienstverlening Financiën Voorstraat 42 2201 HW Noordwijk
Stagebegeleiders:	Ger Oostermeijer Sven Frijlink

Managementsamenvatting

Vanaf 2004 is de accountant verplicht om naast een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening een oordeel te geven over de rechtmatigheid van de jaarrekening. Gemeenten moeten aantonen dat alle financiële baten en lasten rechtmatig tot stand zijn gekomen.

De interne controle bij de gemeente Noordwijk is gegevensgericht. De resultaten van processen worden getoetst en niet het procesverloop. Hierdoor is het voor de gemeente Noordwijk erg lastig om aan te tonen dat de financiële baten en lasten rechtmatig tot stand zijn gekomen.

De gemeente Noordwijk heeft nog geen intern controleplan waarin staat wie, waar, wanneer, wat en waarom controleert. Dit heeft als gevolg dat het voor de externe accountant erg lastig is om een oordeel te geven over de rechtmatigheid, omdat niet duidelijk is hoe de interne controle precies is opgezet. Het is ook lastig voor het personeel van de gemeente Noordwijk dat zich bezig houdt met de interne controle, omdat duidelijkheid en overzicht ontbreekt.

De 1^e-lijnscontrole, het aantonen dat de controles die in het proces zitten ook daadwerkelijk zijn uitgevoerd, is bij de gemeente Noordwijk nog niet gepositioneerd op de afdelingen en nog niet in de processen geïntegreerd. Dit heeft als gevolg dat de 2^e-lijnscontrole, het controleren of de controles die in het proces zitten zijn uitgevoerd zoals is vastgelegd, ook niet uitgevoerd kan worden op de manier zoals het in een 'perfecte' organisatie uitgevoerd zou moeten worden. Hierdoor is het lastig om te controleren of in de processen voldoende adequate controlepunten zitten en of de risico's in de processen zijn ondervangen.

Momenteel controleert het team Financiën jaarlijks een aantal processen met behulp van steekproeven. Het team Financiën controleert hierbij het resultaat van de processen. Fouten en/of gebreken in processen kunnen met gegevensgerichte controles niet worden opgespoord. Dit heeft als gevolg dat de externe accountant zelf moet controleren of de processen naar behoren lopen en of de financiële baten en lasten rechtmatig tot stand zijn gekomen.

Bij veel processen bij de gemeente Noordwijk zijn geen procesbeschrijvingen aanwezig of deze zijn niet up to date. Hierdoor is het lastig om te beoordelen of processen zijn uitgevoerd op de manier zoals ze uitgevoerd zouden moeten worden. Ook zijn in de processen geen beheersmaatregelen opgenomen, dit heeft tot gevolg dat niet duidelijk is of alle risico's die in het proces zitten zijn afgedekt.

In dit rapport wordt geadviseerd om een intern controleplan op te stellen, waarin minimaal wordt opgenomen: het doel van de interne controle, de werkwijze van de gemeente Noordwijk, het geactualiseerde normenkader, een planning, een risicoanalyse en een capaciteitsberekening. Met behulp van een intern controleplan kan vorm worden gegeven aan de interne controle.

Ook wordt geadviseerd om de 1^e-lijnscontrole te integreren in de processen. Dit houdt in dat iedere afdeling moet kunnen aantonen dat de controles die in het proces zitten ook daadwerkelijk zijn uitgevoerd. Als de 1^e-lijnscontrole eenmaal in de processen is geïntegreerd kan ook de 2^e-lijnscontrole goed uitgevoerd worden. Dit houdt in dat het team Financiën, onder supervisie van de Controller, controleert of de controles die in het proces zitten zijn uitgevoerd op de manier zoals is vastgelegd. Aan de hand van deze controles kan de externe accountant snel en overzichtelijk zien of in de processen voldoende adequate controlepunten zitten en of de risico's in de processen zijn afgedekt.

Zonder procesbeschrijvingen die up to date zijn is het nagenoeg onmogelijk om de 1^e-lijnscontrole en de 2^e-lijnscontrole goed uit te voeren. Daarom wordt in dit rapport geadviseerd om per proces procesbeschrijvingen te maken en beheersmaatregelen in op te nemen.

Bij de gemeente Noordwijk is een traject gestart om de processen te integreren in een zaakstelsel. In dit onderzoek zijn de meest risicovolle processen (Onroerende Zaak Belasting/Grondexploitatie) voor de gemeente Noordwijk helemaal uitgewerkt (in H.7) en dienen als eerst, omdat ze zijn uitgewerkt en het meest risicovol zijn, in aanmerking te komen om in het zaakstelsel te worden geïmplementeerd.

Voorwoord

Voor u ligt het onderzoeksrapport wat ik heb geschreven voor de gemeente Noordwijk. Ik heb het rapport geschreven als afstudeeropdracht voor mijn studie Bedrijfseconomie aan de Haagse Hogeschool.

Bij deze wil ik mijn stagebegeleiders van de gemeente Noordwijk Dhr. Oostermeijer en Dhr. Frijlink bedanken voor de begeleiding gedurende het onderzoek. Ook wil ik Dhr. Nagtzaam en Dhr. De Lange bedanken voor de tijd die jullie voor mij hebben vrijgemaakt en voor alle informatie die ik van jullie heb mogen ontvangen. Vervolgens wil ik ook mijn stagebegeleider van de Haagse Hogeschool bedanken, Dhr. Schneider. Met behulp van uw adviezen en tips kwam ik iedere week weer een stuk dichterbij het eindrapport.

Inhoudsopgave

Inleiding & onderzoeksverantwoording	6
1. Organisatieanalyse.....	9
2. Het belang van interne controle voor een organisatie	11
2.1 Interne controle	11
2.2 Interne beheersing & risicomanagement.....	11
2.3 Intern controleplan	11
2.4 Conclusie	12
3. Interne controle bij de gemeente Noordwijk.....	13
3.1 Controlemethoden	13
3.2 Gegevensgerichte controle.....	13
3.3 Interne controles	14
3.4 Conclusie	14
4. Eisen wet- en regelgeving.....	15
4.1 Het normenkader	15
4.2 Handreiking VNG.....	17
4.3 Conclusie	17
5. Het normenkader & rechtmatigheid	19
5.1 Opstellen normenkader	19
5.2 Operationaliseren normenkader	19
5.3 Begrenzing normenkader	19
5.4 Rechtmatigheid.....	19
5.5 Rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole	20
5.6 Rechtmatigheidsoptimum.....	21
5.7 Lerende organisatie	21
5.8 Interne controle gemeente Gouda.....	22
5.9 Conclusie	23
6. Risicoanalyse.....	25
6.1 Enterprise Risk Management – het COSO model.....	25
6.2 Van risicobeleid naar risicomanagement bij de gemeente Noordwijk.....	26
6.3 Weerstandscapaciteit en weerstandsvermogen.....	27
6.4 Uitvoering van risicomanagement	28
6.5 Risicoanalyses.....	29
6.6 Risicomatrix	34
6.7 Grondexploitaties en Onroerende Zaak Belasting	34
6.8 Conclusie	35
7. Onroerende Zaak Belasting & Grondexploitaties	36
7.1 Onroerende Zaak Belasting.....	36
7.2 Grondexploitaties.....	45
7.3 Herziening grondexploitaties	48
7.4 De verbijzonderde interne controle.....	52
7.5 Conclusie	52
8. Zaaksysteem	54
8.1 Implementatie	54
8.2 Conclusie	54
9. Naar een nieuwe opzet van de interne controle.....	55
Bronnenlijst.....	58

Inleiding & onderzoeksverantwoording

Vanaf 2004 zijn gemeenten verplicht om aan te tonen dat de financiële handelingen rechtmatig hebben plaatsgevonden. Accountants moeten vanaf 2004 naast een oordeel over de getrouwheid van de financiële gegevens ook een oordeel geven over de rechtmatigheid van de financiële gegevens. Dit zorgde voor veel problemen bij gemeenten, omdat zij niet wisten hoe ze dit moesten aantonen.

Om een goedkeurende verklaring met betrekking tot rechtmatigheid te kunnen krijgen, moet de accountant kunnen vaststellen dat binnen de belangrijkste processen van gemeenten voldoende adequate controlepunten zitten. Wanneer dit het geval is, is een toets op deze controlepunten voldoende om een oordeel te kunnen geven. Als er geen of onvoldoende adequate controlepunten in het proces zijn opgenomen, dan moet de externe accountant achteraf de interne controle uitvoeren. Voor gemeenten is het dus van belang om bij de uitvoering van de belangrijke processen reguliere interne controles uit te voeren en vast te leggen. Dit is de aanleiding van het onderzoek.

De doelstelling van de gemeente Noordwijk is om de interne controle zodanig betrouwbaar te borgen binnen de bedrijfsvoering van de gemeente Noordwijk, waardoor iedereen die zich binnen de gemeente Noordwijk bezig houdt met interne controle op een gestructureerde en gerichte manier kan werken.

Centrale hoofdvraag

De doelstelling heeft geleid tot de volgende centrale hoofdvraag:

“Hoe kan de gemeente Noordwijk tot een goed ‘risk based’ controleplan komen, met kaders voor de interne controle voorzien van een uitvoeringsplan, waardoor iedereen binnen de gemeente Noordwijk op een gestructureerde en gerichte manier kan werken”.

Deelvragen

Om de centrale hoofdvraag goed onderbouwd en gestructureerd te kunnen beantwoorden en om het onderzoek vlot te kunnen laten verlopen zijn de volgende deelvragen opgesteld:

1. Waarom is interne controle belangrijk voor een organisatie (hoofdstuk 2);
2. Hoe is de interne controle momenteel ingericht bij de gemeente Noordwijk (hoofdstuk 3);
3. Welke eisen worden door wet- en regelgeving gesteld betreffende rechtmatigheid (hoofdstuk 4);
4. Hoe zou de interne controle geregeld zijn in een ‘perfecte’ organisatie en in hoeverre is dit realiseerbaar voor de gemeente Noordwijk? (hoofdstuk 5);
5. Welke processen zijn voor de gemeente Noordwijk het meest risicovol? (hoofdstuk 6 en 7);
6. Hoe is de nieuwe opzet van de interne controle te implementeren binnen de werking van het zaaktypedossier, zodat daaruit snel een volledig inzicht beschikbaar kan komen van de resultaten van de uitgevoerde interne controles? (hoofdstuk 8).

Onderzoekstypering

Het onderzoek binnen de gemeente Noordwijk is voornamelijk kwalitatief van aard. Daarnaast wordt ook vergelijkend onderzoek gedaan. Ook zal er informatie worden ingewonnen met behulp van observatie.

Stap één in het onderzoek is het uitvoeren van vooronderzoek. In dit deel van het onderzoek wordt relevante theorie verzameld over de essentiële onderwerpen die een rol spelen binnen het onderzoek. Te denken valt hier aan informatie met betrekking tot rechtmatigheid en het belang van interne controle voor organisaties.

Stap twee in het onderzoek is het beschrijven van de huidige opzet van de interne controle bij de gemeente Noordwijk. In deze stap wordt beschreven hoe de interne controle momenteel is ingericht bij de gemeente Noordwijk.

De volgende stap in het onderzoek is een beschrijving van de relevante wet- en regelgeving met betrekking tot het onderwerp. Vervolgens wordt in stap vier beschreven hoe de interne controle in een goede organisatie is opgezet. Dit wordt gedaan aan de hand van interviews bij andere gemeenten.

Het maken van een risicoanalyse is de volgende stap in het onderzoek. Dit deel van het onderzoek moet duidelijk maken in welke processen de gemeente Noordwijk het meeste risico loopt. Vervolgens wordt in de stap erna van deze processen de IST- en SOLL-positie beschreven.

Daarna worden aanbevelingen gedaan aan de gemeente Noordwijk en tot slot wordt antwoord gegeven op de centrale hoofdvraag van het onderzoek.

Dataverzamelmethode

Om de deelvragen te kunnen beantwoorden wordt op verschillende manieren informatie verzameld. De dataverzamelmethode die voor dit onderzoek zijn gebruikt zijn: deskresearch, interviews en observatie.

Deskresearch

Veel informatie wordt verkregen vanuit deskresearch. Met behulp van internetbronnen, literatuur en interne documenten van de gemeente Noordwijk wordt informatie ingewonnen.

Interviews

Om een beeld te kunnen krijgen hoe de interne controle bij de gemeente Noordwijk is opgezet, worden interviews gehouden met een aantal ambtenaren van de gemeente Noordwijk. De interviews worden onder andere gehouden met de Controller, de Risicocoördinator en de teamleider van Financiën. Ook zullen teamleiders van een aantal andere afdelingen worden geïnterviewd om inzicht te kunnen krijgen in processen.

De externe accountant van de gemeente Noordwijk (PWC) heeft geadviseerd om de gemeente Gouda te interviewen, omdat daar de interne controle goed is opgezet. PWC heeft dit advies gedaan op basis van hun ervaringen. Zij hebben vele gemeenten als klant en hebben geconcludeerd dat de interne controle bij de gemeente Gouda goed is opgezet.

Observatie

Ook zal er informatie worden ingewonnen met behulp van observatie. Er kan bijvoorbeeld worden geobserveerd tijdens interviews binnen en buiten de gemeente. Met behulp van observatie kunnen bijvoorbeeld meningen van medewerkers worden achterhaald.

Verzamelmethode per deelvraag

In tabel 1 is per deelvraag aangegeven welke verzamelmethode zijn gebruikt om tot het antwoord te komen.

	Deskresearch	Interviews	observatie
1. Waarom is interne controle belangrijk voor een organisatie (hoofdstuk 2);	x		
2. Hoe is de interne controle momenteel ingericht bij de gemeente Noordwijk (hoofdstuk 3);	x	x	x
3. Welke eisen worden door wet- en regelgeving gesteld betreffende rechtmatigheid (hoofdstuk 4);	x		
4. Hoe zou de interne controle geregeld zijn in een 'perfecte' organisatie en in hoeverre is dit realiseerbaar voor de gemeente Noordwijk? (hoofdstuk 5);	x	x	x
5. Risicoanalyse en identificeren en beschrijven belangrijkste processen (hoofdstuk 6 en 7);	x	x	
6. Hoe is de nieuwe opzet van de interne controle te implementeren binnen de werking van het zaaktypedossier, zodat daaruit snel een volledig inzicht beschikbaar kan komen van de resultaten van de uitgevoerde interne controles? (hoofdstuk 8)	x	x	

Tabel 1 verzamelmethode

Afbakening van het onderzoek

Om ervoor te zorgen dat het onderzoek bij de gemeente Noordwijk niet te breed wordt en de doelstelling van het onderzoek wordt bereikt, is een goede afbakening van het onderzoek vereist. Het

opstellen van deelvragen helpt hier aan mee, maar ook het maken van een risicoanalyse en het selecteren van de belangrijkste processen zorgen ervoor dat het onderzoek niet te breed wordt.

1. Organisatieanalyse

In dit hoofdstuk wordt informatie gegeven over de gemeente Noordwijk. Er wordt beschreven wat de missie en visie is, wat de doelen zijn en er wordt beschreven hoe de gemeente Noordwijk is ingericht.

Gemeente Noordwijk

De gemeente Noordwijk is een gemeente in Zuid-Holland en behoort net als alle gemeenten tot de lagere overheden van ons land. De gemeente Noordwijk hecht veel waarde aan de servicegerichtheid richting haar inwoners. In het coalitieakkoord 2010-2014 'het nieuwe gezicht van Noordwijk' heeft de gemeente Noordwijk vanuit tien 'aansprekende' thema's op een kernachtige wijze beschreven wat in 2014 bereikt moet zijn. De tien thema's zijn: dienstverlening, veiligheid, wonen, werken en economie, leven, leren, vrije tijd, bereikbaarheid, de gemeentelijke organisatie en financiën op orde.

Missie/visie

De missie en visie van de gemeente Noordwijk wordt met behulp van een politieke grondslag beschreven. De missie en visie van de gemeente Noordwijk luidt als volgt:

"Daadkrachtig, met visie en lef, vóór en mét de Noordwijkers. Een samenleving die haar 'dorpse' karakter koestert en zich tegelijkertijd voor wat betreft de gemeentelijke organisatie, werkgelegenheid en de kwaliteit van leven, wonen en vrije tijd aan de hoogste standaarden kan meten. Een gemeente die de inwoners echt centraal stelt en openstaat voor nieuwe initiatieven. Waarbij 'betere dienstverlening' niet het zoveelste modieuze woord is, maar staat voor een grondhouding hoe het ambtelijk apparaat en het bestuur het werk oppakken en uitvoeren. Integer, transparant, fatsoenlijk, financieel verantwoord, oplossings- en toekomstgericht werken aan het nieuwe gezicht van Noordwijk".¹

Doelen

Per thema heeft de gemeente Noordwijk in het Coalitieakkoord 2010-2014 "het nieuwe gezicht van Noordwijk" vermeld wat de Noordwijkers de komende vier jaar kunnen verwachten. Hieronder worden een aantal verwachtingen/doelen genoemd.

1. De Noordwijker staat centraal en merkt dat aan een servicegerichte kleine gemeente die dagelijks werk maakt van dienstverlening;
2. Op straat en in de wijken is het zichtbaar geworden dat de gemeente prioriteit heeft gegeven aan veiligheid. Politie en lichtblauwe brigade dragen samen bij aan de veiligheid van Noordwijk en onfatsoenlijk gedrag wordt gestraft;
3. Noordwijk kent een gematigde en beheerste groei naar maximaal 30.000 inwoners, waar jong en oud naar tevredenheid wonen in een 'oase' van groen;
4. De inwoners van de gastvrije bloemenbadplaats zijn in staat om in eigen levensonderhoud te voorzien. Er wordt ruimte gegeven aan de ontwikkeling van een bloeiende economie. Vanzelfsprekend staat daarbij niemand aan de kant.

Deze doelen worden vrij abstract weergegeven en zijn niet SMART² geformuleerd. De gemeente Noordwijk vindt dat zij werkt vanuit een hoger abstractieniveau. Het SMART formuleren van doelstellingen vindt de gemeente Noordwijk daarom niet nodig. Het risico hierbij is dat niet duidelijk is of doelen zijn gerealiseerd.

SMART formuleren van een doelstelling houdt in dat een doelstelling specifiek wordt beschreven en vastgelegd. Dit betekent dat duidelijk is wat bereikt moet worden, wie erbij betrokken zijn en waarom de doelstelling bereikt moet worden. Een doelstelling moet ook meetbaar zijn. Dit houdt in dat de doelstelling gemeten kan worden in aantallen of vergeleken kan worden met bestaande procedures, kwaliteitseisen, normen, handleidingen of systemen. Een doelstelling moet ook acceptabel zijn. Dit betekent dat een doelstelling haalbaar moet zijn en er moet voldoende draagvlak voor zijn binnen de organisatie. Ook moet een doelstelling realistisch zijn. Dit houdt in dat de inspanningen in relatie staan met het resultaat. En tot slot moet een doelstelling tijdgebonden zijn.

¹ Coalitieakkoord 2010-2014: Het nieuwe gezicht van Noordwijk, p.3

² Specifiek, Meetbaar, Acceptabel, Realistisch en Tijdgebonden

Organisatiestructuur

De gemeente Noordwijk heeft de organisatiestructuur weergegeven in een organogram.³ De splitsing tussen de gemeentelijke organisatie en de ambtelijke organisatie wordt aan de hand van het organogram duidelijk. De top van het organogram vormt de bestuurlijke organisatie. De ambtelijke organisatie begint bij de Gemeentesecretaris. Uit het organogram blijkt dat er sprake is van een hiërarchische structuur binnen de gemeente Noordwijk. De organisatie bestaat uit een aantal verschillende lagen en managementafdelingen.

Bestuurlijke organisatie

De bestuurlijke organisatie van de gemeente is belast met de taak om de gemeente Noordwijk te besturen. De bestuurlijke organisatie bestaat uit het College van Burgemeester en Wethouders en de gemeenteraad. De gemeenteraad wordt ondersteund door een stafafdeling, de Griffie.

De burgemeester is verantwoordelijk voor de openbare orde en veiligheid binnen de gemeente. Daarnaast is de burgemeester de voorzitter van de gemeenteraad en van het College van B&W. Het College van B&W bestaat verder uit wethouders. Elke wethouder heeft net als de burgemeester de verantwoordelijkheid over een bepaald aandachtsgebied. Bij deze aandachtsgebieden kan worden gedacht aan milieu, wonen, werken, sport en financiën.

Om de vier jaar wordt de samenstelling van de gemeenteraad bepaald aan de hand van verkiezingen. Gemeenten zijn door deze constructie het voorbeeld van een democratische organisatie. Het bestuur wordt gekozen door de inwoners van de gemeente Noordwijk. Net als in de Tweede Kamer bestaat de gemeenteraad uit een coalitie en een oppositie. Besluiten die door de bestuurlijke organisatie van de gemeente Noordwijk worden gemaakt, worden uitgevoerd door de medewerkers binnen de ambtelijke organisatie.

Ambtelijke organisatie

De ambtelijke organisatie van de gemeente Noordwijk wordt gevormd door een vijftal verschillende afdelingen: Bestuurszaken, Maatschappelijke ontwikkeling, Dienstverlening, Openbare Werken en Ruimte. De ambtelijke organisatie kent twee staffuncties, dit zijn de Controller en de Directeur Bedrijfsvoering. In totaal werken ongeveer 230 medewerkers binnen de ambtelijke organisatie van de gemeente Noordwijk. Het primaire proces van de ambtelijke organisatie is het ondersteunen van burgers, groepen, instellingen en bedrijven door middel van uiteenlopende dienstverlening en producten.

Organisatiecultuur

De strategie van de gemeente Noordwijk is gericht op het continue verbeteren van de dienstverlening en servicegerichtheid richting haar inwoners. De activiteiten van de gemeente Noordwijk zijn zoveel mogelijk afgestemd op de wensen en behoeften van haar inwoners.

De organisatiestructuur binnen de gemeente is hiërarchisch. De verschillende lagen zijn duidelijk aan te wijzen in het organogram van de organisatie. De bedrijfsvoering wordt echter gekenmerkt door een hoge mate van informaliteit. Het gedrag en de omgang van de mensen onderling versterkt de informaliteit binnen de organisatie.

De manier van leidinggeven is proactief, er wordt veel gecommuniceerd. Ambtenaren zijn door het afleggen van de belofte/ambtseed verbonden aan een aantal normen en waarden. Zo dient een ambtenaar vooral integer te zijn in de werkzaamheden die hij/zij uitvoert.

³ Zie bijlage 1, organogram gemeente Noordwijk

2. Het belang van interne controle voor een organisatie

In dit hoofdstuk wordt het belang van interne controle voor een organisatie uiteengezet. Om te beginnen worden de begrippen interne controle, interne beheersing en risicomanagement toegelicht in paragraaf 2.1 en 2.2. Vervolgens wordt in paragraaf 2.3 het belang van een intern controleplan beschreven. Ten slotte wordt in de conclusie antwoord gegeven op deelvraag 1: 'Waarom is interne controle belangrijk voor een organisatie'?

2.1 Interne controle

Iedere organisatie wil steunen op juiste en volledige informatie. Daarom is het van belang dat een volledige beschrijving van de interne controle aanwezig is. Interne controle of organisatiebeheersing kan het best omschreven worden als het proces dat door het management en het personeel wordt doorlopen om redelijke zekerheid te kunnen bieden dat de organisatiedoelstellingen worden gerealiseerd.

Als binnen een organisatie de financiële controles goed worden opgepakt en uitgevoerd is het niet nodig dat de accountant achteraf zelf de controles uitvoert. Een keuring van de controle- en beheersingsmaatregelen is in deze situatie voldoende voor de accountant.⁴

2.2 Interne beheersing & risicomanagement

Iedere organisatie heeft te maken met risico's. Ook gemeenten ontkomen hier niet aan. Veranderende wet- en regelgeving, de vele projecten waarin gemeenten partij zijn en de complexiteit van de samenleving dwingt gemeenten tot een groter risicobewustzijn. Het is belangrijk voor organisaties om de risico's in kaart te brengen en om de oorzaken van die risico's te achterhalen. Aan de hand daarvan kunnen passende maatregelen genomen worden. Risicomanagement komt hier om de hoek kijken.

Risicomanagement is een continu proces van effectief omgaan met kansen en bedreigingen die van invloed zijn of kunnen zijn op het behalen van de organisatiedoelstellingen. Het heeft het hoogste rendement wanneer het is geïntegreerd in de cultuur van de organisatie, in het denken en het gedrag van mensen. Doel van risicomanagement is het versterken van de interne beheersing. Doordat risico's inzichtelijk worden gemaakt, kan op managementniveau worden beoordeeld of, en zo ja, hoe die risico's worden beheerst. Daardoor neemt de kans van het behalen van de eigen doelstellingen toe. Doel van invoering van risicomanagement is verder het bevorderen van de bewustwording van medewerkers van het bestaan van risico's en de invloed daarvan op hun werk. Die bewustwording is een proces dat tijd moet krijgen om te groeien.⁵

2.3 Intern controleplan

Het hebben van een intern controleplan is van groot belang om de interne controle en interne beheersing te kunnen waarborgen. In een intern controleplan moet een risicoanalyse worden opgenomen. Een risicoanalyse bevat minimaal de volgende elementen:

- Een analyse van de (financiële) omvang van het proces;
- Een beschrijving van de geïdentificeerde controlemaatregelen in het proces;
- Een analyse van de artikelen uit wet- en regelgeving waaraan moet worden voldaan;
- Een complexiteitsanalyse van het proces;
- Een opsomming van de risico's die worden gelopen en de risicoaanvaardbaarheid van de gemeente.

Na de risicoanalyse zal een werkprogramma opgesteld moeten worden. Welke werkzaamheden moeten worden verricht om de geïdentificeerde risico's af te dekken en hoe gaat dat gebeuren. Ook moet een planning worden gemaakt.⁶

⁴ www.overheidscontrollers.nl

⁵ Nota "Risicomanagement en Weerstandsvermogen Noordwijk 2010", p.2-3

⁶ PWC, Managementletter 2011, Blijvend ambities realiseren, p. 9

2.4 Conclusie

Interne controle is belangrijk voor een organisatie omdat juiste en volledige informatie ervoor zorgen dat gefundeerde beslissingen genomen kunnen worden. Als binnen een organisatie de financiële controles goed worden opgepakt en uitgevoerd is het niet nodig dat de accountant achteraf zelf de controles uitvoert. Een keuring van de controle- en beheersingsmaatregelen is in deze situatie voldoende voor de accountant. Om dit allemaal te kunnen bereiken is een intern controleplan erg belangrijk.

3. Interne controle bij de gemeente Noordwijk

In dit hoofdstuk wordt beschreven hoe de interne controle momenteel is ingericht bij de gemeente Noordwijk. Om te beginnen wordt in paragraaf 3.1 toegelicht welke mogelijke controlemethoden er zijn en daarna wordt in paragraaf 3.2 beschreven welke controlemethode de gemeente Noordwijk hanteert. Vervolgens worden in paragraaf 3.3 enkele voorbeelden gegeven hoe de verbijzonderde interne controle wordt uitgevoerd bij de gemeente Noordwijk. En tot slot wordt in de conclusie antwoord gegeven op deelvraag 2: 'Hoe is de interne controle momenteel ingericht bij de gemeente Noordwijk'?

3.1 Controlemethoden

In essentie zijn twee controlemethoden mogelijk om een interne controle uit te voeren⁷:

- Gegevensgericht
- Systeemgericht (procesgericht)

Gegevensgericht

Met een gegevensgerichte controle worden de resultaten en producten van een proces getoetst en niet het procesverloop zelf. De gegevensgerichte werkzaamheden bestaan uit gegevensgerichte cijferanalyses, steekproefcontroles en detailcontroles. Die werkzaamheden zijn gericht op de inhoudelijke juistheid van de gegevens. Als bijvoorbeeld inkoopfacturen gegevensgericht worden gecontroleerd, wordt dat gedaan om te controleren of de inkoopfacturen juist zijn geboekt. Wanneer een fout in het proces zit, kan dit door middel van gegevensgerichte controle niet worden opgespoord. Waardoor de fout in het systeem blijft zitten en resultaten onvolledig/onjuist blijven.

Systeemgericht

Systeemgericht wil zeggen dat de controle gericht is op het toetsen van het proces zelf: Is de opzet (inrichting) van een proces goed en wordt daadwerkelijk gewerkt zoals het proces is opgezet. De systeemgerichte werkzaamheden zijn bedoeld om te testen of de interne beheersmaatregelen effectief werken. Het worden daarom ook wel systeemtests genoemd. Dit kan bijvoorbeeld door het herhalen van interne procedures zoals het herhalen van interne factuurcontroles. Met behulp van systeemtests kunnen gebreken of fouten uit het proces worden gefilterd, waardoor uitkomsten en resultaten juist en volledig kunnen worden verantwoord.

3.2 Gegevensgerichte controle

De interne controles bij de gemeente Noordwijk zijn gegevensgericht ingestoken. De resultaten van processen worden getoetst en niet het procesverloop. Ook de tijdigheid van de interne controles is niet optimaal. Veel geplande interne controles over 2012 moeten nog worden uitgevoerd. Dit komt doordat de externe accountant van de gemeente Noordwijk haar afspraak niet is nagekomen, door geen ondersteuning te geven bij het uitvoeren van de interne controles. Hierdoor is binnen de gemeente Noordwijk besloten om het restant van de geplande interne controles niet uit te voeren. De interne controles worden gedaan door het team Financiën of door de Controller. Bij de gemeente Noordwijk is nog geen handboek voor de interne controle aanwezig. Hierover is de gemeente nog in overleg met de accountant. Wel is een eerste versie van een intern controleplan voor 2012 geschreven.⁸

Eens per jaar in het najaar komt de accountant gedurende een aantal dagen naar het gemeentehuis en voert tijdens dit bezoek een interim-controle uit. Aan de hand van de interim-controle schrijft de accountant een managementletter waarin de accountant zijn bevindingen toelicht. De belangrijkste bevindingen van de interim-controle over 2011 zijn:

- De interne beheersing binnen de gemeente is van voldoende niveau om de betrouwbaarheid van de financiële informatie te waarborgen.
- Het zelf-controlerend vermogen van de gemeente kan vergroot worden door de tijdigheid en kwaliteit van de interne controles te verbeteren. De interne controles worden nu gegevensgericht ingestoken. De gemeente kan de efficiency en effectiviteit van de interne controles vergroten door een stap van gegevensgericht naar procesgericht te maken.⁹

⁷ www.efkima.nl, gemeentegoed nieuwbrief, 18-12-2006

⁸ Interview teamleider Financiën, Dhr. Frijlink

⁹ PWC, Managementletter 2011, Blijvend ambities realiseren, p. 9

3.3 Interne controles

Bij de interne controles die het team Financiën uitvoert wordt gebruik gemaakt van checklists. Aan de hand van iedere controle wordt een rapport geschreven met behulp van een vaststaand format (zie bijlage 2). In dit rapport worden onder andere de bevindingen van de controle beschreven.

In 2012 stonden twintig uit te voeren rechtmatigheidstoetsen op de planning. Zeven toetsen zijn ook daadwerkelijk uitgevoerd. Dit zijn: afvalstoffen, bouwleges, leerlingenvervoer, personeelskosten, subsidies, marktgelden en rioolrechten. Van een aantal processen wordt hieronder beschreven wat gecontroleerd werd.¹⁰

1. Afvalstoffen

Bij de controle op afvalstoffenheffing worden onwillekeurig 15 adressen in Noordwijk uit het telefoonboek geselecteerd. Vervolgens wordt met behulp van de vragen in een checklist gecontroleerd of het adres is opgenomen in het vastgoedbestand, of in het vastgoedbestand is opgenomen of het een eenpersoons of meerdere persoonshuishouden betreft, een aanslag is opgelegd en of de aanslag juist is berekend.

2. Bouwleges

Bij de interne controle op de bouwleges worden vijftien toegekende vergunningen gecontroleerd. Bij de controle worden onder andere de naam, het adres, de woonplaats, datum aanvraag vergunning, het bouwplan, datum afgifte vergunning en de bouwsom gecontroleerd. Vervolgens wordt gekeken of dit in overeenstemming is met het aanvraagformulier en met de vergunning.

3. Leerlingenvervoer

Bij de controle op het leerlingenvervoer wordt een steekproef genomen van tien personen die in aanmerking komen voor leerlingenvervoer. Deze tien geselecteerde toekenningen worden onderwerpen aan een controle. Per leerling wordt gecontroleerd of de schoolgegevens in orde zijn, wat de reisafstand is, of gebruik wordt gemaakt van de dichtstbijzijnde school, of de vergoeding leerlingenvervoer in overeenstemming is met de verordening leerlingenvervoer et cetera.

4. Personeelskosten

Bij de controle op de personeelskosten wordt gebruik gemaakt van een checklist. In deze checklist wordt het personeel ingedeeld in verschillende groepen, onder andere:

- Een groep die in dienst treedt in het betreffende jaar
- Een groep die uit dienst treedt in het betreffende jaar
- Een groep die al in dienst is in het betreffende jaar

Per groep worden 4 of 5 personen onwillekeurig geselecteerd. Met behulp van de vragen in de checklist wordt onder andere gecontroleerd of er een geldige arbeidsovereenkomst aanwezig is en of de vastgestelde inschaling conform de CA0-salarisschalen is.

5. Subsidies

Bij de controle op de subsidies wordt gebruik gemaakt van een checklist. Met behulp van de vragen in de checklist wordt gecontroleerd of de benodigde stukken aanwezig zijn, zoals de beschikking voor de vaststelling van de subsidie, de verantwoording, het collegebesluit van het vaststellen van de subsidie et cetera. Ook wordt gecontroleerd of de subsidie rechtmatig is verleend.

3.4 Conclusie

De interne controle bij de gemeente Noordwijk is momenteel gegevensgericht. De resultaten van processen worden getoetst en niet het procesverloop. Hierdoor kunnen fouten die in het proces zitten niet worden opgespoord. In paragraaf 3.3 wordt aan de hand van voorbeelden duidelijk dat de interne controle bij de gemeente Noordwijk gegevensgericht is. Slechts 7 van de 20 geplande interne controles zijn, door omstandigheden, uitgevoerd. Dit toont aan dat de interne controle bij de gemeente Noordwijk nog niet op orde is. De gemeente Noordwijk is niet 'In Control'.

¹⁰ Interne rapporten, interne controles & checklists interne controles

4. Eisen wet- en regelgeving

In dit hoofdstuk worden de eisen van de wet- en regelgeving genoemd met betrekking tot het rechtmatigheidsoordeel. In paragraaf 4.1 wordt het normenkader toegelicht. Vervolgens wordt in paragraaf 4.2 het rapport van de VNG besproken. En tot slotte wordt in de conclusie antwoord gegeven op deelvraag 3: 'Welke eisen worden door wet- en regelgeving gesteld met betrekking tot rechtmatigheid'?

4.1 Het normenkader

Het normenkader voor een rechtmatigheidscontrole betreft de inventarisatie van de voor de accountantscontrole relevante regelgeving van hogere overheden en van de gemeente zelf. De inventarisatie bestaat uit de externe wetgeving en de eigen regelgeving, waarbij de verordeningen, raadsbesluiten en de collegebesluiten kunnen worden onderscheiden. Het normenkader moet actueel worden gehouden en worden aangepast op basis van nieuwe wet- en regelgeving.

In tabel 2 zijn de verschillende niveaus van wet- en regelgeving ten behoeve van de kaderstelling opgenomen.

Rechtmatigheid	Externe wet en regelgeving		Interne regelgeving	
	Kader	Voorbeeld	Kader	Voorbeeld
Niet financieel	Internationale verdragen en richtlijnen van de Europese Unie		Statuten, reglementen	N.v.t.
	Wetgeving waaraan de organisatie haar bestaan ontleent	Grondwet Burgerlijk Wetboek Gemeentewet Provinciewet	Algemene verordeningen	Algemene Politie verordening
	Algemene wet- en regelgeving	Algemene Wet Bestuursrecht, Archiefwet, Wet Milieubeheer	Beleidsplannen/ Raadsbesluiten	Toerisme & recreatie
Financieel	Internationale verdragen, Europese richtlijnen en Algemene wet- en regelgeving met directe invloed op financiële beheershandelingen	Besluit begroting en verantwoording (BBV), Wet Financiering Decentrale Overheden (FIDO), Besluit accountantscontrole Decentrale Overheden	Verordeningen met directe invloed op financiële beheershandelingen	ex art. 212 213 GW Leges Markt
	Wet- en regelgeving betreffende specifieke uitkeringen en subsidies	Wet werk en bijstand Vangnetregeling Volwasseneneducatie Kinderopvang	Programma-begroting	Speerpunten van beleid
			Beleidsplannen/ Raadsbesluiten met directe invloed op financiële beheershandelingen	Wet werk en bijstand Grondbeleid

Tabel 2 Kaderstelling ¹¹

Verordeningen en andere raadsbesluiten

Gemeenten zijn verplicht om zich te houden aan de externe regels. Dit zijn Europese richtlijnen en wetten. Gemeenten hebben hierin dus geen keuzevrijheid. Gemeenten hebben wel keuzevrijheid bij interne regels. Dit zijn beleidsnota's, verordeningen, raadsbesluiten en B&W besluiten. Gemeenten kunnen zelf bepalen welke onderdelen van deze regelgeving tot het rechtmatigheidskader behoren. Dit betekent dat bepaalde onderdelen van deze regelgeving buiten het toetsingskader ¹² gelaten kunnen worden. ¹³

¹¹ Deloitte, 2004, Meer dan een boekje 'open' over rechtmatigheid

¹² De uitwerking van het normenkader naar die wet- en regelgeving die daadwerkelijk meeweegt bij de verantwoording en het oordeel over rechtmatigheid.

¹³ Commissie BBV, Kadernota Rechtmatigheid 2012

Besluit Begroting en Verantwoording (BBV)

In dit besluit worden eisen gesteld met betrekking tot de begroting en de jaarstukken van gemeenten. Er wordt vermeld wat minimaal in de begroting en in de jaarstukken moet worden opgenomen en welke eisen daaraan worden gesteld. De begroting moet minimaal bevatten: de beleidsbegroting en de financiële begroting. De beleidsbegroting moet op zijn minst bevatten: een programmaplan en (risico)paragrafen. In de financiële begroting moet minimaal het overzicht van baten en lasten en de toelichting worden vermeld en de financiële positie moet worden uiteengezet met daarbij een toelichting.¹⁴

Wet Financiering Decentrale Overheden (FIDO)

De Wet Financiering Decentrale Overheden (FIDO) bevat regels die de risico's voor gemeenten moet beperken bij lenen en beleggen. De risico's worden beperkt doordat gemeenten zich moeten houden aan de zogeheten kasgeldlimiet en de renterisiconorm. De limiet zorgt ervoor dat er niet te veel kortlopende leningen worden aangetrokken en de renterisiconorm zorgt voor spreiding in vervaldatum van de langlopende leningen en daarmee in de spreiding van de renteherzieningsmomenten.¹⁵

Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO)

In het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden, voorheen Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten genoemd (BAPG), worden de voorschriften met betrekking tot de reikwijdte en rapportering van de accountantscontrole voor provincies en gemeenten beschreven. Zo wordt beschreven dat fouten in de jaarrekening van invloed zijn op het getrouwe beeld en op de rechtmatigheid van gemeenten. Ook wordt verder ingegaan op de accountantsverklaring en op het verslag van bevindingen.¹⁶

Artikel 212 & 213 Gemeentewet

In de verordening ex. Artikel 212 Gemeentewet (GW) regelt een gemeente het gemeentelijke financiële beleid, beheer en de financiële organisatie zodanig dat aan de eisen van rechtmatigheid, verantwoording en controle wordt voldaan.

In artikel 213 van de Gemeentewet wordt beschreven welke eisen de wet stelt met betrekking tot de accountantscontrole. In lid 1 staat vermeld dat de raad bij verordening regels moet vaststellen voor de controle op het financiële beheer en voor de inrichting van de financiële organisatie. In lid 2 wordt vervolgens vermeld dat de raad een of meer accountants aanwijst. Lid 3 gaat verder met de eisen waaraan de accountantsverklaring moet voldoen en in lid 4 wordt ingegaan op het verslag van bevindingen. Vervolgens wordt in lid 5 vermeld waar de accountant de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen naar toe moet sturen en wordt in lid 6 ingegaan op de nadere regels die worden gesteld. Daarna wordt in lid 7 en 8 verder ingegaan op het aannemen van accountants. En tot slot wordt in lid 9 ingegaan op eventuele nadere wetgeving die van toepassing zijn.¹⁷

Nota grondbeleid Noordwijk 2010-2014 'Grip op grondzaken'

De Nota grondbeleid Noordwijk 2010-2014 'Grip op grondzaken' legt de basis voor een transparante en eenduidige werkwijze bij de uitvoering van het grondbeleid van de gemeente Noordwijk. De gemeenteraad stelt op basis van deze nota de beleidsregels vast waarbinnen het college het grondbeleid uitvoert. Met dit beleid wordt het college onder andere in staat gesteld strategisch te handelen op de Noordwijkse grondmarkt. Met het actieve grondbeleid heeft de gemeente Noordwijk als doel om middelen te creëren voor investeringen in de ruimtelijke kwaliteit en in andere maatschappelijke voorzieningen voor Noordwijk. Met behulp van deze nota worden ook de uitgangspunten van de bouwplannen van grondexploitatie gedefinieerd, zoals onder andere het programma, de inrichting van de openbare ruimte en de fasering.¹⁸

Belastingverordeningen

Ieder jaar stelt de gemeente Noordwijk nieuwe belastingverordeningen op die moeten worden goedgekeurd door de gemeenteraad. Zo wordt ook ieder jaar een belastingverordening opgesteld voor

¹⁴ Besluit Begroting en Verantwoording (BBV)

¹⁵ Wet Financiering Decentrale Overheden (FIDO)

¹⁶ Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO)

¹⁷ Verordeningen ex. Artikel 212 en 213 Gemeentewet

¹⁸ Nota grondbeleid Noordwijk 2010-2014 'Grip op grondzaken'

Onroerende Zaak Belasting, waarin onder andere de tarieven voor de belastingheffing worden vastgelegd. De eisen die de Wet WOZ stelt moeten bij het opstellen van de OZB belastingverordening worden opgevolgd.¹⁹

Overige wetgeving

In dit hoofdstuk is de belangrijkste wet- en regelgeving besproken die betrekking heeft op het onderzoek naar de interne controle van de gemeente Noordwijk. Er is nog tal van andere wetgeving van toepassing voor gemeenten (bijvoorbeeld de wegenwet, waterschapswet, wet op de waterhuishouding), maar deze hebben voornamelijk betrekking op processen die in dit onderzoek niet worden behandeld.

4.2 Handreiking VNG

Vanaf 2004 zijn gemeenten verplicht om naast de getrouwheid ook aan te tonen dat hun financiële handelingen rechtmatig hebben plaatsgevonden. De accountant doet vanaf 2004 in de accountantsverklaring bij de jaarrekening een formele uitspraak over de rechtmatigheid van de baten, lasten en balansmutaties. Voor veel gemeenten was deze stap erg groot, zij konden daarom niet direct aantonen dat hun financiële handelingen ook rechtmatig hebben plaatsgevonden.

Voor gemeenten wordt het steeds belangrijker om haar processen, werkzaamheden en instrumenten zo goed mogelijk in te richten. Een juiste balans tussen verantwoording en controle enerzijds en vermindering van regeldruk en administratieve lasten anderzijds is daarbij essentieel. Dit wordt het rechtmatigheidsoptimum genoemd. De Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) heeft de handreiking rechtmatigheid en interne controle 'een wegwijzer naar een regel(s)luwe verantwoording en controle' geschreven om gemeenten hierbij te helpen. In deze handreiking wordt het begrip rechtmatigheid uitgebreid toegelicht en wordt beschreven wat het rechtmatigheidsoptimum inhoudt en hoe dit optimum bereikt kan worden. Vervolgens worden een aantal processen binnen een gemeente toegelicht en wordt beschreven hoe het rechtmatigheidsoptimum bereikt kan worden.²⁰

Resultaten enquête

In het kader van dit onderzoek zijn 140 gemeenten aangeschreven met de vraag of zij de handreiking van de VNG: Handreiking rechtmatigheid en interne controle 'een wegwijzer naar een regel(s)luwe verantwoording en controle' hebben gebruikt/gebruiken voor de opzet van de interne controle binnen hun gemeente. De resultaten zijn in tabel 3 en 4 weergegeven.

Totaal aantal gemeenten in Nederland	415
Aangeschreven	140
Reacties	42

Tabel 3 Aangeschreven gemeenten

	Wel	Niet
Gebruik handleiding VNG	52%	48%

Tabel 4 Gebruik handleiding VNG

90% van de gemeenten die hebben aangegeven de handreiking te hebben gebruikt/gebruiken gaven aan dat de handreiking een handig naslagwerk en/of hulpmiddel is. Ook gaven de meeste gemeenten aan dat de handreiking niet één op één overneembaar is, het is afhankelijk van de situatie bij gemeenten hoe en in welke mate de handreiking gebruikt moet worden. De gemeente Noordwijk heeft geen gebruik gemaakt van deze handreiking.²¹

4.3 Conclusie

In paragraaf 4.1 worden de belangrijkste wet- en regelgeving genoemd waaraan gemeenten moeten voldoen om een positief rechtmatigheidsoordeel te ontvangen van de externe accountant. Hierbij

¹⁹ Belastingverordening OZB gemeente Noordwijk

²⁰ VNG, (2010). Rapport Handreiking rechtmatigheid en interne controle 'een wegwijzer naar een regel(s)luwe verantwoording en controle', Den Haag, drukkerij Excelsior

²¹ Enquête

worden externe wetgeving en interne wetgeving van elkaar onderscheiden. Onder Interne wetgeving vallen verordeningen, raadsbesluiten en collegebesluiten en onder externe wetgeving vallen alle andere wetten en regels. In dit rapport wordt de gemeente Noordwijk geadviseerd om de handreiking van de VNG²² als hulpmiddel te gebruiken bij de inrichting van de interne controle.

²² VNG, (2010). Rapport Handreiking rechtmatigheid en interne controle 'een wegwijzer naar een regel(s)luwe verantwoording en controle', Den Haag, drukkerij Excelsior

5. Het normenkader & rechtmatigheid

In de paragrafen 5.1, 5.2 en 5.3 wordt het normenkader besproken. In paragraaf 5.4, 5.5 en 5.6 wordt ingegaan op rechtmatigheid en het rechtmatigheidsoptimum. Vervolgens wordt in paragraaf 5.7 het begrip 'lerende organisatie' toegelicht. Daarna wordt in paragraaf 5.8 beschreven hoe de interne controle is opgezet bij de gemeente Gouda. Vervolgens wordt in de conclusie antwoord gegeven op deelvraag 4: 'Hoe zou de interne controle geregeld zijn in een 'perfecte' organisatie en in hoeverre is dit realiseerbaar voor de gemeente Noordwijk'?

Paragraaf 5.1 tot en met paragraaf 5.3 zijn opgesteld met behulp van de Kadernota 2012²³ en de paragrafen 5.4 tot en met 5.7 zijn opgesteld met behulp van het rapport van de VNG: Handreiking rechtmatigheid en interne controle 'een wegwijzer naar een regel(s)luwe verantwoording en controle'.²⁴

5.1 Opstellen normenkader

Om de externe accountant te ondersteunen bij het geven van een accountantsverklaring moeten gemeenten een volledig overzicht geven van de relevante wet- en regelgeving, het normenkader. Het normenkader bestaat uit een inventarisatie van regelgeving van hogere overheden en van gemeenten zelf. De wettelijke eisen zoals opgenomen in het BADO gelden als minimumpositie. De eigen regelgeving bestaat uit verordeningen, raadsbesluiten en collegebesluiten. Het is belangrijk dat het normenkader actueel wordt gehouden en wordt aangepast aan nieuwe wet- en regelgeving, zodat de externe accountant op een goede en correcte manier te werk kan gaan. In verband met onafhankelijkheidsregels mag de externe accountant niet zelf het normenkader opstellen. Als de gemeente hulp nodig heeft bij het opstellen van het normenkader moet een ander accountantsbureau hierbij helpen. Natuurlijk is het wel toegestaan dat de externe accountant en de gemeente met elkaar overleggen.

5.2 Operationaliseren normenkader

Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de accountantscontrole en de interne beheersing moet het worden geoperationaliseerd. Met andere woorden de regelgeving wordt uitgewerkt in kaders, richtlijnen en beheersmaatregelen. Om dit goed te kunnen doen is het van belang dat bekend is welke bepalingen van de regelgeving relevant zijn voor het rechtmatigheid beheer. Het gaat hierbij om bepalingen waaruit voor de gemeente financiële risico's voortvloeien. De externe accountant kan hierbij ondersteunende werkzaamheden verrichten en aanbevelingen doen.

Het operationaliseren van het normenkader naar beheersmaatregelen kan ook met behulp van een tussenstap, via het vaststellen van het toetsingskader. In het toetsingskader moet dan worden aangegeven aan welke bepalingen uit de regelgeving in het normenkader financiële consequenties worden verbonden. Het doel hierbij is om te kunnen aantonen dat de gemeente ook op het gebied van de rechtmatigheidcontrole structureel zichtbaar in "control" is.

5.3 Begrenzing normenkader

Binnen gemeenten vinden veel handelingen en besluiten plaats die financiële gevolgen hebben. Het gaat wat ver om alle bepalingen op te nemen. Veel bepalingen, die op zich relevant zijn voor de financiële rechtmatigheid, hebben betrekking op situaties die maar weinig voorkomen. Het is aan te raden dat deze specifieke bepalingen uit doelmatigheidsoverwegingen buiten het proces van operationalisering van het normenkader blijven. De gemeente en de accountant moeten natuurlijk wel vaststellen dat voor de specifieke bepalingen voldoende waarborgen zijn getroffen en dat zich daarin geen grote transacties voordoen.

5.4 Rechtmatigheid

Gemeenten zijn, zoals alle overheden, inkomens bestedende huishoudingen. Aangezien het om de besteding van publiek geld gaat, is het van belang dat het rechtmatig, dat wil zeggen in

²³ Commissie BBV, Kadernota Rechtmatigheid 2012, p. 2-11

²⁴ VNG, (2010). Rapport Handreiking rechtmatigheid en interne controle 'een wegwijzer naar een regel(s)luwe verantwoording en controle', Den Haag, drukkerij Excelsior, p. 3-29

overeenstemming met wet- en regelgeving, wordt ontvangen en besteed. Daarom dient de accountantscontrole bij gemeenten nadrukkelijk ook betrekking te hebben op de rechtmatigheid.

De accountant moet met ingang van 2004 in de accountantsverklaring bij de jaarrekening een oordeel geven over rechtmatigheid. Gemeenten moeten aantonen dat de financiële handelingen rechtmatig hebben plaatsgevonden. Er moet worden vastgesteld dat de baten, lasten en balansmutaties tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de begroting en met van toepassing zijnde wettelijke regelingen.

In het Besluit accountantscontrole provincies en gemeenten wordt onderscheid gemaakt tussen financiële rechtmatigheid en juridische rechtmatigheid. Financiële rechtmatigheid betreft alleen zaken die financiële gevolgen hebben, terwijl juridische rechtmatigheid ook betrekking heeft op niet-financiële zaken. De accountant geeft alleen een oordeel over de financiële rechtmatigheid.

5.5 Rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole

Bij rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole blijft de aandacht beperkt tot die handelingen waaruit financiële gevolgen voortvloeien. De accountant moet vaststellen dat de baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. De financiële beheershandelingen zijn te onderscheiden in de vier categorieën die worden weergegeven in tabel 5.

Financiële beheershandeling	Omschrijving	Voorbeeld
Transacties	<i>Een handeling waarbij een tegenprestatie wordt geleverd of verkregen</i>	<i>Inkopen, verkopen</i>
Overdrachten	<i>Een handeling waarbij financiële middelen van of aan personen en/of rechtspersonen worden overgedragen zonder dat direct sprake is van levering van een tegenprestatie en heffingen</i>	<i>Subsidies, uitkeringen</i>
Financieringen	<i>Een handeling waarbij gelden worden uitgezet of opgenomen in verband met leningen en de daarbij behorende aflossing en rente</i>	<i>Langlopende leningen, kasgelden, verstrekte kredieten</i>
Vermogensmutaties	<i>Een handeling die leidt tot een mutatie in het vermogen en waarbij niet direct liquide middelen de organisatie binnenkomen of verlaten</i>	<i>Afschrijvingen, mutaties in reserves en voorzieningen</i>

Tabel 5 Financiële beheershandelingen

Veelal wordt bij onrechtmatig handelen gedacht aan fraude. Echter hoeft onrechtmatig handelen geen fraude te zijn. Bij fraude wordt bewust en met voorbedachten rade wet- en regelgeving ontboden met als doel er zelf beter van te worden. Onrechtmatigheid is vaak de oorzaak van onwetendheid en men werkt hier niet met voorbedachten rade.

De meeste criteria van rechtmatigheid zijn niet nieuw. Zes van de negen criteria werden al bij de getrouwheidscontrole getoetst, deze worden in tabel 6 weergegeven.

Criteria van rechtmatigheid	Omschrijving	Voorbeeld
Calculatiecriterium	<i>De vastgestelde bedragen zijn juist berekend</i>	<i>Legesbedragen, facturen</i>
Valutacriterium	<i>Het tijdstip van betaling en de verantwoording van verplichtingen is juist</i>	<i>Aangegaan en verantwoording van contracten en verplichtingen</i>
Leveringscriterium	<i>Juistheid van ontvangen goederen en/of diensten</i>	<i>Inkoop van goederen/diensten</i>
Adresseringscriterium	<i>De persoon of organisatie waar een financiële stroom naar toe is gegaan, is juist (rechthebbende)</i>	<i>Betalingsverkeer</i>
Volledigheidscriterium	<i>Alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, zijn ook verantwoord</i>	<i>Legesopbrengsten, onroerend zaak belasting, rioolrechten, afvalstoffenheffing, grondverkoop</i>
Aanvaardbaarheidscriterium	<i>De financiële beheershandeling past bij de activiteiten van de gemeente en in relatie tot de kosten is een aanvaardbare tegenprestatie overeengekomen</i>	<i>Inkoop van goederen en/of diensten, verstrekken van subsidies</i>

Tabel 6 Criteria getrouwheidscontrole

De criteria van getrouwheid zijn voor de rechtmatigheidstoets uitgebreid met de criteria in tabel 7.

Criteria van rechtmatigheid	Omschrijving	Voorbeeld
Begrotingscriterium	<i>Financiële handelingen moeten passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting. Past het totaal binnen het opgestelde en geautoriseerde programma?</i>	<i>Overschrijding van programma</i>
Voorwaardencriterium	<i>Nadere eisen die worden gesteld bij de uitvoering van financiële beheershandelingen</i>	<i>Subsidievoorwaarden, aanbesteding, belastingwetgeving</i>
M&O-criterium	<i>De interne toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt bij het gebruik van overheidsregelingen (misbruik). De interne toetsing of derden bij het gebruik van overheidsregelingen geen (rechts)handelingen hebben verricht die in strijd zijn met het doel of de strekking van de regeling (oneigenlijk gebruik)</i>	<i>Subsidieregelingen, kwijtschelding, uitkeringen</i>

Tabel 7 Criteria van rechtmatigheid

5.6 Rechtmatigheidsoptimum

In een 'perfecte' organisatie is sprake van een rechtmatigheidsoptimum. Dit wil zeggen dat er een goede balans is tussen verantwoording en controle enerzijds en vermindering van regeldruk en administratieve lasten anderzijds.

5.7 Lerende organisatie

In iedere organisatie komen fouten en/of tekortkomingen aan het licht tijdens de rechtmatigheidscontroles. De oorzaak van deze fouten en/of tekortkomingen ligt vaak in de kwaliteit van de uitvoering of de inrichting van de processen. Wanneer gebreken aan het licht komen, moet dat direct aanleiding zijn om een nadere analyse uit te voeren. Als uit de analyse blijkt dat de gebreken vaker voorkomen, kan dat een belangrijk signaal zijn om procedures, werkmethoden, afspraken en informatievoorziening aan te passen. Het kan echter ook aanleiding zijn om het toetsingskader te vereenvoudigen.

Bij veel organisaties worden gebreken niet op deze manier aangepakt. Helemaal niet wanneer gebreken niet direct tot fouten of onzekerheden leiden, maar na veel uitzoekwerk uiteindelijk een positief rechtmatigheidsoordeel krijgen.

Om de inrichting van de processen en de interne controles te kunnen verbeteren is het van belang dat medewerkers zich de volgende vragen stellen: waarom zijn de processen zo ingericht? Waarom voeren we controles op deze manier uit? Met behulp van deze vragen kan de inrichting van processen en de interne controles worden verbeterd en kunnen overbodige eisen worden geschrapt. Op deze manier kan een lerende organisatie ontstaan.

Het komt veel voor dat rechtmatigheidscontroles bij het opmaken van de jaarrekening of zelfs na afronden van de jaarrekening plaatsvinden. Dit zorgt voor een race tegen de klok. Wanneer controles eerder worden uitgevoerd kan op basis van de resultaten eerder worden bijgestuurd en het zorgt voor een betere werkverdeling. Bovendien voorkomt dit kostbare herstelwerkzaamheden en negatieve berichtgeving wanneer regelgeving niet wordt nageleefd. Gemeenten kunnen meer winst behalen door te leren van eerder uitgevoerde controles. De interne controles bevatten nog te weinig focus op de verandering van systemen en processen.

Rechtmatigheid en interne controle zijn geen statische onderwerpen, ze zijn enorm dynamisch en continu verder in ontwikkeling. Opleidingen zijn daarom erg belangrijk, zodat medewerkers die bij rechtmatigheid en interne controle betrokken zijn goed geïnformeerd zijn over actuele ontwikkelingen. Dit geldt overigens voor alle niveaus en functies binnen gemeenten.

Opschonen van (oude) regelgeving leidt enerzijds tot het afschaffen van regels die niet meer van toepassing zijn en anderzijds kunnen vanuit het opschonen regels geactualiseerd en (waar mogelijk) worden vereenvoudigd. Schrap normen die niet te handhaven zijn en pas normen zo aan dat ze wel zijn te handhaven.

5.8 Interne controle gemeente Gouda

In het kader van dit onderzoek is de externe accountant van de gemeente Noordwijk gevraagd welke gemeente in Nederland de interne controle goed op orde heeft. PWC heeft vele gemeenten als klant en heeft door middel van het vergelijken van de verschillende gemeenten geconcludeerd dat de interne controle bij de gemeente Gouda goed op orde is. Dhr. Zentveld, teamleider afdeling Concernstaf van de gemeente Gouda, heeft verteld hoe de interne controle van de gemeente Gouda is ingericht. Dit wordt in dit hoofdstuk beschreven.

Afdeling Concernstaf

Binnen de afdeling Concernstaf van de gemeente Gouda, een stafafdeling die onder de directie valt, zitten vier mensen die zich bezig houden met de interne controle voor de hele organisatie. In 2004, bij de invoering van rechtmatigheid, is daarmee begonnen. De interne controle was in die tijd puur gegevensgericht ingestoken. De afdeling Concernstaf maakte in die tijd gebruik van steekproeven om de interne controles uit te voeren.

Van gegevensgerichte naar systeem- en risicogerichte interne controle

In 2010 is de gemeente Gouda gestart met het project: 'interne controle in de lijn'. Het doel van dit project is om ervoor te zorgen dat de interne controles niet meer door de afdeling Concernstaf worden uitgevoerd, maar in de processen zelf worden geïntegreerd, dit is de 1^e-lijnscontrole. Hiermee is vanaf 2010 de interne controle van de gemeente Gouda opgeschoven van gegevensgerichte interne controle naar systeem- en risicogerichte interne controle.

Intern controleplan

De afdeling Concernstaf houdt zich vanaf 2010 bezig met het controleren van de processen. Zij maken hierbij gebruik van een intern controleplan²⁵. Het interne controleplan wordt opgesteld door de afdeling Concernstaf. Het concept wordt overlegd met de externe accountant, de auditcommissie en de rekenkamer. Als dit gedaan is, wordt het interne controleplan vastgesteld door de directie en het college. Het controleplan bevat onder andere:

- De doelstellingen van de interne controle
- De werkwijze van de gemeente Gouda
- Inhoud en opzet normenkader
- Risico-inventarisatie
- Planning van de IC-werkzaamheden in het komende jaar
- Meerjarige planning

Reviews

De afdeling Concernstaf controleert of de processen nog lopen zoals ze behoren te lopen, dat wil zeggen of de controles die in het proces zitten nog uitgevoerd worden zoals deze zijn bedoeld, dit is de 2^e-lijnscontrole. Deze controles worden reviews genoemd. De belangrijkste processen, de processen waar voor de gemeente Gouda het grootste materiële risico ligt, worden ieder jaar gecontroleerd en de overige processen worden eens per 3 à 4 jaar gecontroleerd door de afdeling Concernstaf. Met behulp van een risicoanalyse worden de processen ingeschaald in een categorie en worden de belangrijkste processen geïdentificeerd.

Bij iedere review controleert de afdeling Concernstaf 5 dossiers. Van één dossier wordt het gehele proces gecontroleerd, alle stappen in het proces worden hierbij langsgegaan. Van de andere vier dossiers worden alleen de controlepunten gecontroleerd. De afdeling Concernstaf controleert in tweetallen de processen en de controles worden in overleg met de afdelingen uitgevoerd. In gemiddeld anderhalf uur wordt een proces gecontroleerd. Hier gaat echter wel enige voorbereiding aan vooraf. Men moet zich eerst verdiepen in het proces en weten waar de controlestappen zitten. Bij de betreffende afdeling wordt de procesbeschrijving en het controleprotocol opgevraagd. Na iedere controle wordt een verslag geschreven en deze wordt ter goedkeuring aan de betreffende afdeling voorgelegd.

Het normenkader

Ieder jaar wordt door de afdeling Concernstaf het normenkader opgesteld. Dit wordt vervolgens het hele jaar bijgehouden. Het besluitvormingsproces, alle besluiten die worden genomen door college en de raad, is gedigitaliseerd. Alle bestuurlijke stukken zitten in één systeem. Men is bij de gemeente

²⁵ Bijlage 2, interne controleplan gemeente Gouda

Gouda bezig om het besluitvormingsproces te linken aan het normenkader, zodat deze snel kan worden aangepast als besluiten zijn genomen.

Planning

De afdeling Concernstaf maakt ook ieder jaar een planning, zodat zichtbaar is welke controles voor de interim controle klaar zijn en welke voor de jaarrekeningscontrole klaar zijn. Ook wordt ieder jaar een capaciteitsberekening gemaakt.

Procesbeschrijvingen

Voorheen, toen de afdeling Concernstaf nog de 1^e-lijnscontrole uitvoerde, gebruikte de afdeling Concernstaf controleprotocollen waarin de risico's per proces worden weergegeven. Nu de afdelingen zelf verantwoordelijk zijn voor de 1^e-lijnscontrole, moeten zij zelf bijhouden hoe ze deze controles uitvoeren. Een aantal afdelingen voert met behulp van een procesbeschrijving deze controles uit, echter hebben veel afdelingen geen procesbeschrijving of deze is niet up to date. Het is voor de afdelingen veel moeilijker om zonder procesbeschrijving te laten zien welke controles ze doen.

Controleprotocollen

De afdeling Concernstaf bedenkt, voordat een review plaatsvindt, hoe het proces er uit zou moeten zien en welke risico's in het proces zitten. Zij maken hierbij gebruik van de controleprotocollen die bij de oude werkwijze werden gebruikt. In deze controleprotocollen worden de risico's en beheersmaatregelen weergegeven die in het proces zitten. De controleprotocollen worden jaarlijks geactualiseerd door de afdeling Concernstaf. Het gaat hierbij om de risicomomenten in het proces. Het proces zelf wordt niet uitgeschreven.

Rapport met bevindingen

Nadat de reviews zijn uitgevoerd, maakt de afdeling Concernstaf een rapportage voor de directie. De belangrijkste bevindingen worden in dit rapport vermeld. De directie kan vervolgens afdelingen verplicht stellen om bijvoorbeeld procesbeschrijvingen op te stellen.

5.9 Conclusie

In de conclusie wordt antwoord gegeven op de deelvraag: 'Hoe is de interne controle geregeld in een perfecte organisatie en is dit realiseerbaar voor de gemeente Noordwijk'.

Ten eerste is het belangrijk om aan de externe accountant een volledig overzicht te geven van de relevante wet- en regelgeving, het normenkader, om de accountant te ondersteunen. Met behulp van het normenkader kan de externe accountant controleren of de gemeente aan alle wet- en regelgeving voldoet.

Vervolgens is het van belang dat de gemeente Noordwijk een intern controleplan opstelt. Met behulp van het interne controleplan van de gemeente Gouda kan vorm worden gegeven aan het interne controleplan van de gemeente Noordwijk.

Daarnaast is het van belang dat de 1^e-lijnscontrole op de afdelingen wordt uitgevoerd en in de processen wordt geïntegreerd. Iedere afdeling moet kunnen aantonen dat de controles die in het proces zitten ook daadwerkelijk zijn uitgevoerd. Het is voor afdelingen daarom erg belangrijk dat zij de risico's per proces in beeld hebben, zodat beheersmaatregelen kunnen worden genomen.

De 2^e-lijnscontrole (verbijzonderde interne controle) moet worden uitgevoerd door een andere afdeling, bijvoorbeeld door het team Financiën onder supervisie van de Controller. De 2^e-lijnscontrole houdt in dat het team Financiën controleert of de controles die in het proces zitten, zijn uitgevoerd op de manier zoals het is vastgelegd. De 2^e-lijnscontrole kan worden uitgevoerd met behulp van controleprotocollen en/of procesbeschrijvingen. Met behulp van een controleprotocol of een procesbeschrijving kan snel worden gezien welke controles uitgevoerd zouden moeten zijn en of dit ook daadwerkelijk is gedaan.

Het is aan te raden om aan de hand van de resultaten van de 2^e-lijnscontrole een verslag te schrijven met de belangrijkste bevindingen. Dit rapport kan vervolgens aan de gemeenteraad worden voorgelegd. De gemeenteraad kan vervolgens maatregelen nemen.

Wanneer fouten/gebreken aan het licht komen, moet dit direct aanleiding zijn om een nadere analyse uit te voeren. Als uit de analyse blijkt dat de gebreken vaker voorkomen, kan dat een belangrijk signaal zijn om procedures, werkmethoden, afspraken en informatievoorziening aan te passen. Op deze manier kan een lerende organisatie ontstaan.

Dit zijn stuk voor stuk stappen die de interne controle van de gemeente Noordwijk kunnen verbeteren. Het is onmogelijk om al deze stappen binnen een jaar in te voeren. Maar door het jaarlijks uitvoeren van één of enkele stappen, kan de interne controle langzamerhand worden verbeterd en kan in de loop van tijd een 'perfecte' organisatie ontstaan.

6. Risicoanalyse

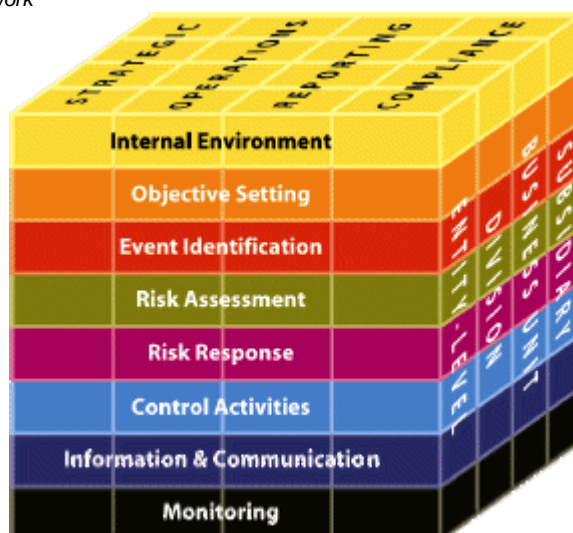
In dit hoofdstuk wordt een risicoanalyse uitgevoerd en met behulp van deze analyse worden de belangrijkste processen geïdentificeerd. In paragraaf 6.1 wordt het COSO Enterprise Risk Management model besproken. Vervolgens wordt in paragraaf 6.2 ingegaan op risicomanagement en risicobeleid. Daarna wordt in paragraaf 6.3 ingegaan op de weerstandscapaciteit en het weerstandsvermogen en wordt in paragraaf 6.4 de uitvoering van risicomanagement besproken. Ten slotte worden in paragraaf 6.5 risicoanalyses gegeven van een aantal processen en worden in paragraaf 6.6 en 6.7 de belangrijkste processen voor de gemeente Noordwijk toegelicht.

De paragrafen 6.2, 6.3 en 6.4 zijn opgesteld met behulp van de nota "Risicovermogen en Weerstandsvermogen Noordwijk 2010"²⁶, Besluit Begroting en Verantwoording (BBV)²⁷, jaarstukken 2011 van gemeente Noordwijk²⁸ en met behulp van het interviewen van de risicocoördinator van de gemeente Noordwijk.²⁹

6.1 Enterprise Risk Management – het COSO model

Het 'Enterprise Risk Management – Integrated Framework' is een raamwerk wat relatief vaak wordt gebruikt in organisaties om risk management vorm te geven. Voor het bereiken van doelstellingen is het belangrijk voor organisaties dat goed om wordt gegaan met risico's en deze worden beheerst. Met behulp van het COSO model kan hier vorm aan worden gegeven. In figuur 1 wordt de relatie weergegeven tussen de doelstellingen van een organisatie, de controlecomponenten en de risicomanagement processtappen. Het raamwerk is opgesteld door een Amerikaanse organisatie, The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), waarin vertegenwoordigers zitten uit de belangrijkste financiële beroepsgroepen.

Figuur 1 COSO 11 ERM-Framework



In figuur 1 worden de acht risicomanagement processtappen weergegeven, te weten:

- Interne omgeving (de interne omgeving beschrijft de risicocultuur van een organisatie die bepaalt hoe men tegen risico aankijkt en hoe medewerkers binnen een organisatie daarmee omgaan)
- Bepaling van de doelstellingen (Objective Setting)
- Identificeren van interne en externe risico's (Event Identification)
- Risicobeoordeling (Riskassessment)
- Risico reactie (Risk Response)
- Controle activiteiten (Control Activities)
- Informatievoorziening (Information & Communication)
- Monitoring (managen van risico's)

²⁶ Nota "Risicomanagement en Weerstandsvermogen Noordwijk 2010"

²⁷ Besluit Begroting en Verantwoording (BBV)

²⁸ Jaarstukken 2011 gemeente Noordwijk

²⁹ Dhr. Oostermeijer, Risicocoördinator, gemeente Noordwijk

De gemeente Noordwijk maakt niet bewust gebruik van het COSO framework, het framework is echter wel in zijn geheel toepasbaar voor de gemeente Noordwijk. De gemeente Noordwijk volgt onbewust gedeeltelijk het COSO model. De stappen 'Event Identification', 'Risk Assessment' en 'Risk Response' worden door de gemeente Noordwijk uitgevoerd. In paragraaf 6.4 wordt beschreven hoe het identificeren van risico's (Event Identification), en het analyseren van risico's (Risk Assessment) wordt uitgevoerd bij de gemeente Noordwijk. Ook worden in deze paragraaf de mogelijkheden om op risico's te reageren (Risk Response) besproken.

Het verdere onderzoek richt zich op de stappen 'Control Activities', 'Information & Communication' en 'Monitoring'. Onder 'Control Activities' wordt verstaan het implementeren en onderhouden van procedures die als doel hebben op een adequate manier risico's te managen. Dit kan onder andere door gebruik te maken van functiescheiding en expliciete op het risico toegesneden beheersmaatregelen.

Om de medewerkers binnen een organisatie in staat te stellen hun taken en verantwoordelijkheden uit te oefenen is informatie noodzakelijk. Deze informatie moet (qua inhoud, vorm en frequentie) zijn toegesneden op de functie die een persoon uitoefent. Het regelmatig monitoren van de interne controle en de werking daarvan zorgt ervoor dat de interne controle op een goed niveau komt (blijft). Het gaat erom dat de interne controle goed is opgezet, daadwerkelijk bestaat, goed functioneert en adequaat is voor de situatie waarvoor het is ontworpen. Met behulp van deze drie controlecomponenten kan de interne controle van de gemeente Noordwijk naar een hoger niveau worden getild.³⁰

6.2 Van risicobeleid naar risicomanagement bij de gemeente Noordwijk

Risicomanagement

Risicomanagement is het proces van gestructureerd identificeren, analyseren, indien mogelijk kwantificeren en anders kwalificeren van risico's, ontwikkelen en invoeren van beheersmaatregelen, en afdekken van die risico's. Gestructureerde identificatie van risico's geeft niet alleen inzicht in potentiële bedreigingen, maar kan ook kansen bieden voor de gemeente Noordwijk. Zo kan er worden ingespeeld op deze risico's en kunnen gebreken/gaten in het proces worden gedicht. Sinds begin 2009 wordt geprobeerd om in de beschrijving van werkprocessen bij de gemeente Noordwijk ook een risicoanalyse op te nemen. Dit zit echter nog in de beginfase en is bij veel processen nog niet gebeurd.

Risico's

"Risico" wordt omschreven als een kans op een onzekere ongewenste gebeurtenis met een bepaald negatief gevolg, waardoor het realiseren van de organisatiedoelstellingen en –strategie in gevaar komt. Uit deze omschrijving volgt dat er geen sprake meer is van een risico als er zekerheid bestaat over die komende gebeurtenis. Dat is van belang voor de manier van beheersing van de (financiële) gevolgen. Er is ook geen sprake van een risico als de gebeurtenis geen gevolgen heeft voor het realiseren van de organisatiedoelen.

Bij de gemeente Noordwijk worden risico's per proces geïdentificeerd door middel van een risicoanalyse, zie paragraaf 6.4 en 6.5. Deze geïdentificeerde risico's worden bruto-risico's genoemd. Vervolgens worden door beheersmaatregelen (activiteiten waarmee de kans van optreden of de gevolgen van risico's worden beïnvloed) de bruto-risico's verkleind. De risico's die overblijven worden netto-risico's genoemd.

Er zijn veel soorten risico's die gemeenten (kunnen) lopen als risicomanagement niet wordt toegepast. Zo kunnen grote tegenvallers voorkomen door achterstallig onderhoud van riolen of wegen. Tegenvallers kunnen ook ontstaan door politieke besluiten, wijziging van de rente of door gebeurtenissen als brand of storm.

Bij de gemeente Noordwijk is het risicomanagement op grote (ruimtelijke) projecten erg belangrijk, omdat in 2011 ruimtelijke projecten voor een bedrag van ruim 37 miljoen euro op de balans staan en het risico wat gelopen wordt bij ruimtelijke projecten 8.2 miljoen euro bedraagt. Risico's die zich hierbij voordoen zijn onder andere het gevolg van lange looptijden van projecten, en van de marktwerking/-beweging. Het is dus belangrijk dat de risico's regelmatig worden geanalyseerd

³⁰ Uiterlinden, R. 'In Control' theorie en praktijk, 's-Hertogenbosch, Nederland: Uitgeverij Tutein Nolthenius, p. 39-50

om goed inzicht te blijven houden in de risico's. Grondexploitaties worden daarom ieder jaar herzien³¹ en er worden voortgangsrapportages bijgehouden. Voor het grondbeleid heeft de gemeente Noordwijk een Nota opgesteld, Nota Grondbeleid 'grip op grondzaken'. Hierin staan de beleidsregels vermeld die gelden voor de gemeente Noordwijk. Zo staat er onder andere in dat de gemeente Noordwijk een actief grondbeleid voert en dat de gemeente Noordwijk per plan een ontwikkelstrategie opstelt en daarbij strategische afwegingen maakt die leiden tot de keuze voor een passende vorm van ontwikkeling.³²

Risicobeleid

In de jaarlijkse begroting en jaarrekening van de gemeente Noordwijk wordt het huidige risico gekwantificeerd weergegeven in de paragraaf weerstandsvermogen. Het weerstandsvermogen wordt door het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) omschreven als 'het vermogen om onvoorziene kosten die substantieel zijn, op te kunnen vangen ten einde de bestaande taken te kunnen voortzetten'. De paragraaf weerstandsvermogen bevat, in overeenstemming met het BBV, een inventarisatie van de weerstandscapaciteit. De weerstandscapaciteit wordt door het BBV omschreven als 'de middelen en mogelijkheden waarover de gemeente beschikte/kan beschikken om niet begrote kosten te dekken. De paragraaf weerstandsvermogen bevat ook een inventarisatie van de netto risico's. Het totaal van de geïnventariseerde risico's (exclusief de risico's in het grondbedrijf) in 2011 bedraagt € 3,9 miljoen.

In de grondexploitaties van ruimtelijke projecten en in de voortgangsrapportages wordt een risicoparagraaf opgenomen. In deze paragraaf worden de verwachte resultaten van de verschillende complexen op eindwaarden bij elkaar opgeteld en worden de geschatte risico's per grondexploitatie opgenomen. Het totaalbedrag van de risico's in de grondexploitaties bedraagt in 2011 circa € 8,2 miljoen.

Kansen

Risicomanagement houdt ook in het proactief en effectief omgaan met kansen die het behalen van organisatiedoelstellingen kunnen beïnvloeden. Een kans wordt hier omschreven als een onzekere gewenste gebeurtenis met een bepaald positief gevolg, waardoor het realiseren van de organisatie-doelstelling en –strategie dichterbij komt. Uit deze omschrijving volgt dat er geen sprake meer is van een kans als er zekerheid bestaat over de komende gebeurtenis. Dat is van belang voor de manier van de beheersing van de financiële gevolgen. Er is ook geen sprake van een kans als de gebeurtenis geen gevolgen heeft voor het realiseren van de organisatiedoelen.

6.3 Weerstandscapaciteit en weerstandsvermogen

Weerstandscapaciteit

Met de middelen uit de structurele weerstandscapaciteit, dat is de som van de onbenutte belastingcapaciteit in de begroting en de raming voor structureel onvoorziene uitgaven, kunnen tegenvallers in de lopende exploitatiebegroting worden opgevangen, zonder dat dit ten koste gaat van de uitvoering van bestaande taken.

De incidentele middelen die tot de weerstandscapaciteit worden gerekend zijn de algemene reserve, de reserve weerstandsvermogen, reserves waarvan de bestemming kan worden gewijzigd, de raming voor incidenteel onvoorziene uitgaven, en de stille reserves. Deze kunnen worden ingezet om calamiteiten en andere eenmalige tegenvallers op te vangen.

Weerstandsvermogen

Het is van belang om de relatie te kennen tussen de weerstandscapaciteit enerzijds en anderzijds de risico's die van materiële betekenis zijn in de relatie tot de financiële positie, en waarvoor geen beheersmaatregelen zijn getroffen. De benodigde weerstandscapaciteit wordt bepaald door het risicoprofiel van de totale gemeentelijke huishouding. Dat profiel volgt uit de waardering van elk risico afzonderlijk.

Het weerstandsvermogen wordt uitgedrukt in een verhoudingsgetal:

³¹ Een herziening grondexploitatie is een bijgestelde begroting van de kosten en opbrengsten van een grondexploitatie

³² Nota grondbeleid Noordwijk 2010-2014 "grip op grondzaken"

Een ratio: beschikbaar weerstandscapaciteit / benodigde weerstandscapaciteit

In deze ratio wordt de eigen beleidsvrijheid uitgedrukt om te bepalen in welke mate de gemeente de risico's wenst af te dekken. Daarvoor bestaan geen algemene normen. In Noordwijk is jaren geleden als norm genomen dat de algemene reserve en de reserve weerstandsvermogen beide een omvang hebben van 5% van het begrotingstotaal (exclusief het grondbedrijf). Er is geen directe relatie gelegd met de werkelijke middelenbehoefte voor het afdekken van gewaardeerde risico's.

Hoewel er dus geen algemene norm is voor de ratio van het weerstandsvermogen, wordt in veel gemeenten als referentiekader gebruik gemaakt van de waarderingstabel in tabel 8.

Ratio	Betekenis
> 2,0	Uitstekend
1,4 - 2,0	Ruim voldoende
1,0 - 1,4	Voldoende
0,8 - 1,0	Matig
0,6 - 0,8	Onvoldoende
< 0,6	Ruim onvoldoende

Tabel 8 Waarderingstabel weerstandsvermogen (opgesteld door de Universiteit van Twente in samenwerking met het Nederlandse Adviesbureau voor Risico management [NAR])

De gekwantificeerde risico's (exclusief de risico's in het grondbedrijf) voor de gemeente Noordwijk bedragen in 2011 € 3,9 miljoen. De beschikbare weerstandscapaciteit van de gemeente Noordwijk bedraagt 6,76 miljoen euro. Het weerstandsvermogen is € 6,76 / 3,9 miljoen = 1,73 en wordt daarmee gekwantificeerd als ruim voldoende.

De gekwantificeerde risico's in het grondbedrijf bedragen € 8,2 miljoen voor de gemeente Noordwijk. De beschikbare weerstandscapaciteit bedraagt € 15 miljoen. Het weerstandsvermogen in het grondbedrijf is € 15 / 8,2 miljoen = 1,8 en wordt daarmee gekwalificeerd als ruim voldoende.

6.4 Uitvoering van risicomanagement

Proces van het risicomanagement bij gemeente Noordwijk

Risicomanagement is het identificeren en kwantificeren van risico's en het vaststellen van beheersmaatregelen. Dit proces wordt regelmatig herhaald. Vanuit monitoring van het effect van de maatregelen worden nieuwe analyses gemaakt.

Identificeren

In deze fase worden potentiële risico's geïnventariseerd binnen alle risicogebieden, en vanuit verschillende invalshoeken, groepen (programma's) en categorieën (aansprakelijkheid, proces, financieel, milieu, arbeid). Inventarisatie en kwantificering gebeuren door gesprekken van de risicocoördinator met het management van de afdelingen/teams/projecten. Zij zijn de 'risicomanagers' in hun eigen processen. De geïdentificeerde risico's worden vastgelegd in een risicoregister.

Kwantificeren

In de analyse wordt een inschatting gemaakt van de kans dat een gebeurtenis zich voordoet en wat de gevolgen daarvan zijn. Er wordt beoordeeld hoe groot het risico is: $\text{Risico} = \text{Kans} \times \text{Gevolg}$

Voor de beoordeling van de Kans ("Risicofactor") wordt in het risicomanagement van Noordwijk de weging in tabel 9 gebruikt.

	Kans	waarde tussen	is gemiddeld
1.	zelden	0 - 20%	10%
2.	onwaarschijnlijk	20 - 40%	30%
3.	mogelijk	40 - 60%	50%
4.	waarschijnlijk	60 - 80%	70%
5.	bijna zeker	80 - 100%	90%

Tabel 9 Beoordelingstabel risicofactor

Voor de beoordeling van het Gevolg ("risico-omvang") wordt de weging in tabel 9 gebruikt.

Gevolg	tussen	is als 'waarde' in de matrix
van weinig belang	Max. € 100.000	€ 75.000
klein	€ 100.000 - € 250.000	€ 175.000
gemiddeld	€ 250.000 - € 500.000	€ 375.000
belangrijk	€ 500.000 - € 1.000.000	€ 750.000
zeer groot	boven € 1.000.000	€ 1.500.000

Tabel 10 Beoordelingstabel risico-omvang

Deze worden met elkaar in verband gebracht in de risicomatrix in figuur 2 (waarden in Euro's).

Figuur 2: Risicomatrix

Risico factor in percentages (kans)	90	81.000	158.000	338.000	675.000	1.350.000	
	70	63.000	123.000	263.000	525.000	1.050.000	
	50	45.000	88.000	188.000	375.000	750.000	
	30	27.000	53.000	113.000	225.000	450.000	
	10	9.000	18.000	38.000	75.000	150.000	
		90.000	175.000	375.000	750.000	1.500.000	3.000.000 enzovoort
		Risico-omvang in Euro's (gevolg)					

Met deze matrix wordt de risico(acceptatie)graad bepaald, waarin de kleuren een betekenis hebben.

	zeer hoog	Budget opnemen in de begroting
	hoog	beheersmaatregelen moeten worden toegepast
	substantieel	verbeteringen zijn absoluut vereist
	mogelijk	verbeteringen zijn gewenst
	licht	aandacht is vereist

Ontwikkelen en invoeren van beheersmaatregelen

Aan de hand van de plaats in de matrix worden per risico de reacties bepaald en zo nodig (preventieve of curatieve) beheersmaatregelen ontwikkeld.

Totstandkoming risicomatrix

De risicomatrix binnen de gemeente Noordwijk is vastgesteld door de risicocoördinator, afdelingsleiders, teamleiders en projectleiders. De bedragen zijn tot stand gekomen door de materialiteit van de risico's die over het algemeen gelden binnen de gemeente Noordwijk te bekijken en vervolgens in te schalen/te verdelen in groepen, kijkend naar de materialiteit van het risico. Aan de hand hiervan zijn vijf klassen (van weinig belang, klein, gemiddeld, belangrijk en zeer groot) opgesteld en voor iedere klasse is een minimale en een maximale waarde vastgesteld. De risicomatrix wordt gebruikt bij ieder proces binnen de gemeente Noordwijk.

Er zijn vier strategieën om op een risico te reageren:

1. Vermijden; het beleid dan wel de activiteit die dit risico veroorzaakt wordt stopgezet of op een andere, minder risicovolle manier voortgezet. Hiermee wordt de kans van optreden van het risico aanzienlijk verlaagd of tot nul verminderd.
2. Beheersen; om met risico te kunnen omgaan, worden de organisatie of systemen daarbinnen aangepast, of er wordt een procedure voor geschreven, of personeel wordt opgeleid/getraind. Daarmee wordt kans van het optreden van het risico, de risicofactor, verlaagd.
3. Overdragen; de uitvoering van risicovol beleid wordt opgedragen aan een derde partij, of er wordt een verzekering afgesloten. Voor deze overdracht dient wel een risicopremie of een verzekeringspremie te worden betaald.
4. Accepteren; als een risico wordt geaccepteerd, wordt de eventuele financiële schade volledig door de weerstandscapaciteit afgedekt. In dit geval blijft de risicofactor onveranderd.

Maatregelen moeten in verhouding staan met de omvang van het risico. Het kan dus zijn dat op basis van een kosten-batenanalyse besloten wordt om bepaalde risico's te accepteren, zonder dat daarvoor specifieke beheersmaatregelen worden genomen.

Financieel afdekken

Aan het einde van het proces kan worden bepaald hoe groot de middelenbehoefte is om de risico's financieel af te dekken. Er wordt teruggerekend van bruto-waarden van risico's, dat wil zeggen zonder de effecten van beheersmaatregelen naar nettowaarden, nadat de beheersmaatregelen zijn getroffen. Voor die nettowaarden worden dekkingsmiddelen gereserveerd.

6.5 Risicoanalyses

In deze paragraaf worden van de processen grondexploitaties, reinigingsheffing, parkeerbelasting, bouwvergunning, onroerendzaakbelasting en subsidies de risico's besproken. Paragraaf 6.5 is opgesteld met behulp van het interviewen van de teamleider Belastingen, de Controller, een Planeconoom van de afdeling Ruimte en de teamleider van Financiën.

Zoals uit hoofdstuk 1 blijkt heeft de gemeente Noordwijk haar doelstellingen niet SMART geformuleerd. In het coalitieakkoord 2010-2014 heeft de gemeente Noordwijk tien doelstellingen genoemd die zij in 2014 bereikt wil hebben. De formulering van doelstellingen in het coalitieakkoord van de gemeenteraad is op hoog abstractieniveau. Dat laat ruimte voor het concretiseren van die doelstellingen in het collegewerkprogramma en in de uitvoeringsplannen van de afdelingen / teams.

Doordat de gemeente Noordwijk haar doelstellingen niet SMART heeft geformuleerd is het lastig om het behalen van de beleidsdoelen te evalueren. De externe accountant controleert of de jaarrekening voldoet aan de criteria van getrouwheid en rechtmatigheid (zie tabel 4 en 5), daarom is een afgeleide doelstelling voor de gemeente Noordwijk: 'is de jaarrekening getrouw en rechtmatig tot stand gekomen en in overeenstemming met wet- en regelgeving'.

SMART-formuleren van doelen brengt veel voordelen met zich mee. Als een doel SMART-geformuleerd is, wordt specifiek antwoord gegeven op vragen als:

- Wat willen we bereiken?
- Wie zijn erbij betrokken?
- Waar gaan we het doen?
- Wanneer gebeurt het?
- Welke delen van de doelstelling zijn essentieel?
- Waarom willen we dit doel bereiken?

De betrokkenen kunnen aan de hand van deze vragen een duidelijk verband zien tussen de doelstelling en de activiteiten die van ze verlangd worden. Als een proces meetbaar is, kan het verloop van het proces in de gaten worden gehouden. Aansturing is hierdoor relatief eenvoudig. Voor een doel wat een organisatie stelt is het belangrijk dat er draagvlak voor is, betrokkenen moeten het eens zijn met het doel. Mensen inspraak geven bij het kiezen en formuleren van doelstellingen kan hierbij helpen. Als mensen zich betrokken voelen zullen zij meer actie ondernemen en initiatief tonen. Door het SMART-formuleren van doelstellingen kan ook worden beoordeeld of doelstellingen haalbaar zijn. Hebben de betrokkenen voldoende kennis, capaciteit, middelen en bevoegdheden. Deze vragen zijn allemaal erg belangrijk omdat onhaalbare doelstellingen niet motiveert. Als een doelstelling SMART is

geformuleerd, is ook bekend wat de startdatum is en wat de einddatum is (wanneer moet het doel bereikt zijn). Het opstellen van plannings wordt hierdoor goed mogelijk.³³

6.5.1 Grondexploitaties

Op de balans per 31 december 2011 van de gemeente Noordwijk staat een bedrag van € 37,7 miljoen vermeld bij het totaal van de grondexploitaties, dit is 25% van het balanstotaal van € 150,5 miljoen. Dit toont aan dat de materialiteit van de grondexploitaties bij de gemeente Noordwijk aanzienlijk hoog is. De gemeente Noordwijk heeft de volgende doelen geformuleerd bij dit proces: (financiële) beoordeling van een ruimtelijk project, rapporteren van de (financiële) stand van zaken van een project door middel van de jaarlijkse herziening en conform de (herziene) grondexploitatie het beschikbaar stellen van kredieten.

Met behulp van vier risicoanalyses van grondexploitaties is in tabel 11 een algemene risicoanalyse opgesteld.

Risico's	Risico + omschrijving	Kans	Effect	Opnemen in weerstands- vermogen
Fasering	Vertraging verkoop door marktomstandigheden, inschatting 4 jaar. Rente € 500.000 en extra plankosten € 100.000	75%	€ -900.000	€ -675.000
Planschade	In de grondexploitatiewet is een bedrag opgenomen van € 369.000 voor planschade. Er is op dit moment niet bekend of er nog claims te verwachten zijn, wat betekent dat er mogelijk sprake is van een positief risico. Dit positieve risico wordt groter naarmate het project vordert.	50%	€ 369.000	€ 184.500
Indexering grondprijs	Grondprijs wordt niet geïndexeerd en blijft op prijspeil per 01.01.2011.	40%	€ -400.000	€ -160.000
Bodemvervuiling	Grond vroeger gebruikt als vuilopslagplaats, dus grond kan vervuild zijn.	60%	€ -500.000	€ -300.000
Kosten bouw- en woon rijk maken	Grond nog niet geschikt om op te bouwen.	10%	€ -200.000	€ -20.000
Totaal				€ -950.500

Tabel 11 Risicoanalyse grondexploitatie

Risicoanalyses van grondexploitaties worden opgesteld door de risicocoördinator, projectleider en de planeconoom. De waarschijnlijkheid (kans) van het risico wordt vermenigvuldigd met het effect van het risico om het bruto-risicobedrag te berekenen. Vervolgens wordt beoordeeld of er maatregelen kunnen worden genomen om die risico's te beheersen. Als dat mogelijk is, neemt de kans of het effect van het risico af. Wat dan volgt is het netto-risico wat opgenomen moet worden in het weerstandsvermogen. Het totaal van de risico's vormt het risicoprofiel.

In tabel 11 worden een aantal netto-risico's gegeven. Natuurlijk is iedere grondexploitatie anders en brengt zijn eigen risico's met zich mee. Dit leidt tot verschillende risicoanalyses voor elk van de exploitaties.

Het totaal van de risicoanalyse in tabel 11 bedraagt € 950.500. Dit bedrag valt in het rode gedeelte van de risicomatrix. Dit betekent dat het bedrag opgenomen moet worden in de begroting.

Het totaal aan risico's wat de gemeente Noordwijk loopt bij alle herzieningen van grondexploitaties in 2011 bij elkaar opgeteld bedraagt € 8,2 miljoen, dit is 5,4% van het balanstotaal³⁴. Dit toont aan dat de materialiteit van grondexploitaties relatief hoog is bij gemeente Noordwijk.

³³ SMART doelen stellen, René Pijlman, www.carrieretijger.nl

³⁴ Jaarstukken 2011 gemeente Noordwijk

6.5.2 Reinigingsheffing

De gemeente Noordwijk heeft in 2011 een bedrag van € 3,9 miljoen aan afvalstoffenheffing ontvangen, dit is 2,6% van het balanstotaal. De belasting wordt bij door middel van een aanslag geheven. Volgens de Verordening afvalstoffenheffing 2012 de gemeente Noordwijk bedraagt de belasting per perceel € 208,80 als het perceel door één persoon wordt gebruikt en € 329,88 als het perceel door meer dan één persoon wordt gebruikt. Verder gaat het tarief omhoog als een extra bak van 140 of 240 liter wordt aangevraagd. Omwisselen op aanvraag van een container kost per keer € 25. Doordat vrij eenvoudig de hoogte van de verschuldigde belasting per perceel is te bepalen en eenvoudig is na te gaan of de belastingplichtige ook daadwerkelijk zijn aanslag heeft betaald, is het risico op reinigingsheffing relatief klein.

Risico's voor de gemeente kunnen zijn dat niet alle percelen worden aangeslagen, de heffing niet wordt betaald of niet betaald kan worden door de belastingplichtige. Om genoeg inkomsten te blijven genereren zal het bedrag wat oninbaar is uiteindelijk weer worden verhaald bij de inwoners van Noordwijk. Dit betekent dat de afvalstoffenheffing omhoog gaat. Als deze risico's zich voordoen druist dit in tegen de tien doelen die de gemeente Noordwijk heeft gesteld in het coalitieakkoord (zie hoofdstuk 1). Het totaal van de risico's op reinigingsheffing is beperkt. Het proces Reinigingsheffing valt in het groene gedeelte van de matrix in figuur 2.

6.5.3 Parkeerbelasting

De gemeente Noordwijk heeft in 2011 een bedrag van € 2,8 miljoen aan parkeerbelasting ontvangen, dit is 1,9% van het balanstotaal. Parkeerbelasting wordt geheven voor het parkeren van een voertuig op een bepaalde plaats en tijdstip of voor het verlenen van een parkeervergunning voor een bepaalde parkeerplaats. Dit is per gemeente bepaald door middel van een verordening. Om te mogen parkeren op de plekken waarover parkeerbelasting wordt geheven moet een parkeerkaart(je) op de betreffende locatie worden gekocht of men moet in bezit zijn van een parkeervergunning voor de betreffende plaats. Het risico is aanwezig dat mensen geen kaartje kopen en wel hun voertuig plaatsen. Wanneer dit wordt gesignaleerd door de verkeerspolitie wordt een boete opgelegd. De inkomsten die worden misgelopen, doordat mensen parkeren zonder parkeerkaartje, wordt door het geld wat binnen komt aan parkeerboetes verkleind. Een ander risico kan zijn dat bij het leeghalen van de parkeerautomaten geld wordt verduisterd. Hier is sprake van fraude. Het aantal risico's is verder relatief beperkt. Het risicobelang van het proces van parkeerbelasting is daarom klein. Dit betekent dat de parkeerbelasting in het groene gedeelte van de matrix in figuur 2 valt.

6.5.4 Bouwvergunningen

De gemeente Noordwijk heeft in 2010 ruim € 2 miljoen ontvangen aan afgegeven bouwvergunningen. In 2011 was dit bedrag € 1,3 miljoen. In 2012 is tot en met oktober slechts € 366.000 aan bouwvergunningen ontvangen, terwijl de raming voor heel 2012 op € 1,3 miljoen was gesteld. Deze afname is te wijten aan de financiële crisis. Door de crisis verbouwen steeds minder mensen hun huis of ander onroerend goed. Het aantal aanvragen voor bouwvergunningen is daardoor flink afgenomen. De ontvangsten zijn in twee jaar tijd met meer dan € 1,5 miljoen gedaald. Een risico is dat verbouwingen plaatsvinden zonder dat een bouwvergunning is aangevraagd, dit risico is echter beperkt. Het risico voor de gemeente Noordwijk met betrekking tot bouwvergunningen is relatief klein en valt in het groene gedeelte van de risicomatrix in figuur 2.

6.5.5 Onroerende Zaak Belasting

In 2011 zijn voor 15.895 WOZ-objecten in de gemeente Noordwijk aanslagen Onroerende Zaak Belastingen verstuurd. In totaal is voor de onroerende-zaak belasting in 2011 een bedrag van € 5.878.000 miljoen ontvangen, dit is 3,9% van het balanstotaal. Het doel van de gemeente Noordwijk bij het waarderen van onroerende zaken is: "Het op juiste wijze waarderen van onroerende zaken". De doelen die de gemeente Noordwijk stelt bij het proces van bezwaar en beroep van de WOZ zijn: "De bezwaren moeten binnen zes maanden na ontvangst afgehandeld zijn. Dit in afwijking van de wettelijke termijn, die stelt dat bezwaren uiterlijk voor het eind van het jaar moeten zijn afgehandeld. De uitspraken dienen goed gemotiveerd te zijn en voor de burger duidelijk qua taalgebruik en uitkomst. De beroepen dienen binnen de door de Rechtbank/Gerechtshof gestelde termijnen afgehandeld te zijn. De heffingsambtenaar of de door hem gemachtigde persoon is altijd aanwezig bij de behandeling van het beroep". Deze doelstellingen zijn niet SMART-geformuleerd.

Risico's	Risico + omschrijving	Kans	Effect	Opnemen in weerstandsvermogen
Oninbaar	Onroerende Zaak Belasting wordt niet betaald	0,02%	€ 5.878.000	€ -117.560
No cure, no pay	Er wordt door een gespecialiseerd bureau bezwaar gemaakt tegen de WOZ-waarde	0,003%	€ 5.878.000	€ -17.634
Grondslag	Bepaling grondslag onjuist, doordat tarieven voor een volgend jaar worden berekend, niet met zekerheid te bepalen.	5%	€ 5.878.000	€ -293.900
Onjuiste verordening	Verordening volgens de rechter niet correct opgesteld en daardoor ongeldig verklaard.	5%	€ 5.878.000	€ -293.900
Totaal				€ - 722.994

Tabel 12 Risicoanalyse OZB

De kans dat Onroerende Zaak Belasting niet wordt betaald wordt gesteld op 0,02%. Dit percentage is tot stand gekomen op basis van gegevens uit voorgaande jaren. De gemeente Noordwijk loopt hierdoor een risico om gemiddeld een inkomen van ruim een ton mis te lopen.

Er zijn steeds meer bedrijven die zich bezig houden met het maken van bezwaar van de WOZ-waarde van een woning voor burgers. Jaarlijks worden rond de 400 bezwaren aangetekend, ongeveer 1/3 wordt gedaan door zulke bureaus. Dit doen zij op basis van no cure no pay. Voor ieder bezwaar die bij de gemeente binnenkomt, moet de gemeente € 218 betalen als het bezwaar direct wordt gehonoreerd. Als de gemeente degene die bezwaar maakt wil horen, is de gemeente opnieuw verplicht om € 218 te betalen. En wanneer het aankomt op een beroepszaak en de gemeente deze verliest moet € 500 worden betaald en wordt de gemeente ook voor de kosten veroordeeld. De kosten hiervan kunnen dus flink oplopen voor gemeenten. Burgers zijn blij als het bezwaar wordt gehonoreerd omdat men minder verschuldigd is aan Onroerende Zaak Belasting en de bureaus zijn blij omdat de andere bedragen (dit wordt van te voren afgesproken met de burgers) voor het betreffende bureau zijn. Dit heeft de gemeente vorig jaar ruim € 15.000 gekost. Bovendien neemt het aantal bezwaren wat gedaan wordt door zulke bureaus steeds meer toe en daarmee ook het risico. Het doel van gemeente Noordwijk: "het op juiste wijze waarderen van onroerende zaken" wordt niet altijd behaald, doordat het in ongeveer 150 gevallen voorkomt dat een bezwaar wordt gehonoreerd. Ook het doel dat bezwaren binnen zes maanden moeten worden afgehandeld is steeds moeilijker te realiseren, omdat het aantal bezwaren toeneemt en de personeelsbezetting niet toeneemt.

Bij de gemeente Noordwijk houdt men zich in oktober en november bezig met de tariefberekeningen voor het komende jaar, deze tarieven worden geschat. Er vindt echter pas in januari goedkeuring plaats van de waarderingskamer. Er kunnen hierdoor verschillen ontstaan. Dit is een risico voor de gemeente. Het doel dat de onroerende zaken op een juiste wijze moeten worden gewaardeerd loopt hierdoor gevaar.

Wanneer blijkt dat de verordening niet conform de wettelijke regels is opgesteld, kan het voorkomen dat de verordening ongeldig wordt verklaard door de rechter. Dit is een risico met een juridische achtergrond. Dit kan worden beheerst door een dubbele kwaliteitscheck op de verordening, voordat deze naar de gemeenteraad wordt gestuurd om te worden vastgesteld.

Het totaal van de risico's is ruim € 7 ton. Dit valt in het rode gedeelte van de risicomatrix in figuur 2. Dit budget moet opgenomen worden in de begroting. De materialiteit van Onroerende Zaak Belasting is relatief hoog.

6.5.6 Subsidies

De gemeente Noordwijk heeft in 2011 € 4,7 miljoen aan subsidies verleend. Gemeente Noordwijk heeft het volgende doel gesteld bij dit proces: het behandelen van subsidieaanvragen ter vaststelling van een subsidie.

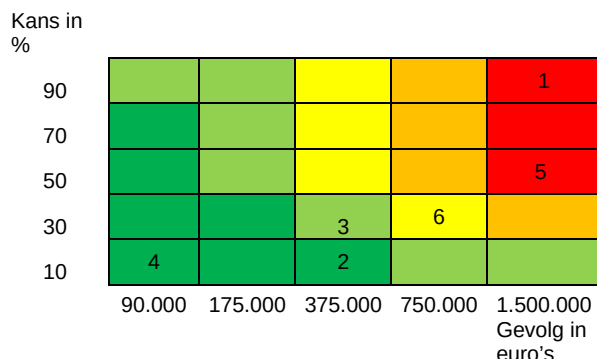
Een risico is dat een subsidie ten onrechte wordt verleend. Andere risico's zijn dat de subsidie voor andere doeleinden wordt gebruikt, de verantwoording niet betrouwbaar is of de beschikking niet is vastgesteld. Dit kan gevolgen hebben voor andere subsidieaanvragers, die geen subsidie kunnen ontvangen, omdat het subsidieplafond is bereikt. Dit druist in tegen de doelstelling dat de bedragen op de jaarrekening getrouw en rechtmatig tot stand zijn gekomen. Het financiële risico voor de gemeente Noordwijk blijft beperkt met betrekking tot subsidies. Het risico wordt in het gele gedeelte van de risicomatrix in figuur 2 ingeschaald.

6.6 Risicomatrix

De risico's van de processen zijn in de risicomatrix van figuur 3 ingedeeld. Ieder proces heeft een nummer gekregen, dit is onwillekeurig gedaan. Het nummer geeft niet het risiconiveau aan.

1. Proces Grondexploitatie
2. Proces Reinigingsbelasting
3. Proces Parkeerbelasting
4. Proces Bouwvergunningen
5. Proces Onroerende Zaak Belasting
6. Proces Subsidies

Figuur 3 Risicomatrix



Met deze matrix wordt de risico(acceptatie)graad bepaald, waarin de kleuren een betekenis hebben.

	zeer hoog	Budget opnemen in de begroting
	Hoog	beheersmaatregelen moeten worden toegepast
	Substantieel	verbeteringen zijn absoluut vereist
	Mogelijk	verbeteringen zijn gewenst
	Licht	aandacht is vereist

Deze matrix toont aan dat proces 1 'Grondexploitatie' en proces 5 'Onroerendzaakbelasting' de grootste risico's met zich mee brengen.

6.7 Grondexploitatie & Onroerende Zaak Belasting

In paragraaf 6.5 zijn van een aantal processen risico's in beeld gebracht. Deze risico's zijn met behulp van de risicomatrix in figuur 3 ingeschaald in een categorie. Hieruit is gebleken dat het proces Grondexploitatie en het proces Onroerende Zaak Belasting materieel gezien de grootste risico's met zich mee brengen. Beide processen worden ingeschaald in het rode gedeelte van de risicomatrix en

moeten worden opgenomen in de begroting. In overleg met de risicocoördinator en de stagebegeleider van de Haagse Hogeschool wordt het onderzoek beperkt tot deze twee processen.

In de tabellen 13 en 14 worden de totale waarden van de processen Grondexploitaties en Onroerende Zaak Belasting vermeld en weergegeven als percentage van het balanstotaal. Ook worden de waarden van de risico's in de processen Grondexploitaties en Onroerende Zaak Belasting weergegeven als percentage van het balanstotaal.

Proces	Totale waarde	Balanstotaal	Percentage
Grondexploitaties	€ 37.717.293	€ 150.458.000	25,10%
Onroerende Zaak Belasting	€ 5.878.000	€ 150.458.000	3,90%

Tabel 13

Proces	Risico's	Balanstotaal	Percentage
Grondexploitaties	€ 8.230.364	€ 150.458.000	5,50%
Onroerende Zaak Belasting	€ 722.994	€ 150.458.000	0,50%

Tabel 14

Het totaal van de risico's die de gemeente Noordwijk loopt bij Grondexploitaties bedraagt 5,5% van het balanstotaal. Binnen de gemeente Noordwijk is dit een relatief hoog percentage. Het proces Grondexploitaties is het proces waar gemeente Noordwijk veruit het grootste risico loopt. Het risico wat de gemeente Noordwijk loopt bij Onroerende Zaak Belasting bedraagt 0,5% van het balanstotaal. Ook dit percentage is relatief hoog voor de gemeente Noordwijk.

6.8 Conclusie

In dit hoofdstuk zijn met behulp van de risicoanalyse in paragraaf 6.5 de belangrijkste processen voor de gemeente Noordwijk geïdentificeerd. Uit de analyse is gebleken dat de gemeente Noordwijk financieel gezien het grootste risico loopt in de processen Grondexploitaties en Onroerende Zaak Belasting. Van deze processen wordt in hoofdstuk 7 een procesbeschrijving gegeven en worden per proces de controles beschreven volgens een controlbeschrijving.

Hoofdstuk 7 Onroerende Zaak Belasting & Grondexploitaties

In paragraaf 7.1 wordt de procesbeschrijving weergegeven van Onroerende Zaak Belasting en worden de beheersmaatregelen beschreven die bij het proces horen. Ook worden de controles beschreven die bij de verbijzonderde interne controle moeten worden gecontroleerd. Vervolgens wordt in paragraaf 7.2 het proces Grondexploitaties beschreven en worden de beheersmaatregelen die in het proces zitten weergegeven. Daarna wordt in paragraaf 7.3 het proces Herziening Grondexploitaties beschreven en worden de beheersmaatregelen beschreven die in het proces zitten. In paragraaf 7.4 worden de controles beschreven die bij de verbijzonderde interne controle moeten worden gecontroleerd. Tot slot wordt in paragraaf 7.5 een conclusie gegeven.

7.1 Onroerende Zaak Belasting

Bij de gemeente Noordwijk is de procesbeschrijving niet up to date en wordt niet schematisch weergegeven. Ook zijn de beheersmaatregelen niet beschreven. In het kader van het onderzoek is een procesbeschrijving opgesteld en zijn de beheersmaatregelen beschreven.

7.1.1 Procesbeschrijving

Waarderen

Alle onroerende zaken in de gemeente Noordwijk vallen onder de wet Waardering onroerende zaken en moeten worden getaxeerd. Er zijn twee groepen: woningen en niet-woningen.

Per 1 januari van een jaar moeten alle woningen van een nieuwe waarde worden voorzien. In oktober en november van het jaar daarvoor worden alle woningen in Noordwijk opnieuw gewaardeerd. Niet elk pand wordt op locatie van een nieuwe waarde voorzien. Bij gemeente Noordwijk worden groepen gemaakt. Als in een bepaalde straat een woning is verkocht wordt ook de waarde van de andere (vergelijkbare) woningen in die betreffende straat of gebied getaxeerd op een vergelijkbare waarde, waarbij rekening wordt gehouden met eventuele verschillen in inhoud en oppervlakte.

Het taxeren van niet-woningen, bijvoorbeeld van hotels, ligt ingewikkelder omdat sommige hotels uniek zijn. Als voorbeeld wordt genomen hotel Huis ter Duin. Er zijn geen vergelijkbare hotels in Noordwijk te vinden, het waarderen van hotel Huis Ter Duin is daarom erg ingewikkeld. Huis ter Duin wordt voor ongeveer vier ton aangeslagen voor de OZB.

De totale waarde van alle woningen en niet-woningen bij elkaar in Noordwijk ligt rond de vier miljard euro. Over die vier miljard euro wordt OZB geheven. De gemeente Noordwijk wil ongeveer zes miljoen euro aan OZB binnen halen. Er wordt vervolgens gekeken hoe hoog het percentage OZB moet zijn om zes miljoen euro van vier miljard binnen te kunnen krijgen.

De aanslagen worden op 31 januari van een jaar opgestuurd. De burgers hebben vervolgens zes weken de tijd om bezwaar te maken. Jaarlijks komen gemiddeld 400 bezwaren binnen. Veelal wordt bezwaar gemaakt tegen de hoogte van de WOZ-waarde.

Bezwaar

Een bezwaarschrift komt binnen en wordt ingeboekt door de administratieve ondersteuning in het heffingenpakket en voorzien van een nummer wat door dit pakket wordt toegekend. Als dit gedaan is wordt een ontvangstbevestiging verzonden. Het document wordt niet ingescand. Het bezwaarschrift wordt daarna doorgeboekt naar het TOG waarderingspakket. Vervolgens wordt het bezwaar ingeboekt in een Excel-bestand (Het Excel-bestand wordt bijgehouden voor interne beheersmaatregelen en ten behoeve van het aanleveren van cijfers aan de waarderingskamer). Daarna wordt het bezwaar beoordeeld op onderdelen:

- Pro Forma
- Vormfouten
- Ontvankelijk/niet ontvankelijk

Als het bezwaar is beoordeeld wordt een dossier aangemaakt van het bezwaarschrift. In het dossier dienen de volgende documenten te worden gevoegd:

- Kopie bezwaarschrift (inclusief inboeknummer)
- Ontvangstbevestigingen zoals verzonden
- Verslagen van (telefonisch) overleg

- Taxatieverslag (dagtekening en beschikte waarde, object en subject gegevens)
- Taxatiekaart.

Het originele bezwaarschrift blijft op de afdeling Belastingen in een ordner gearcheveerd op volgorde nummer (toegekend door het heffingenpakket).

Dossiers waarvoor geen taxatie noodzakelijk is worden intern afgehandeld door een bezwarenbehandelaar. De bezwarenbehandelaar beoordeelt het bezwaar en maakt een uitspraak.

Op de andere dossiers wordt advies gegeven door de taxateurs. De taxateur bepaalt de wijze van beoordeling:

- Aan het bureau (administratief; als motivering bezwaarde gegrond is op basis van objectkenmerken)
- Op locatie (indien bezwaar op basis van uiterlijke kenmerken is gemotiveerd)
- Op locatie inpandig (indien staat van onderhoud moet worden beoordeeld of een toelichting nodig is).

De taxateur noteert vervolgens de bevindingen, bepaalt of de waarde correct is vastgesteld en adviseert of aanpassing nodig is. De taxateur voegt de motivatie van de eventuele nieuwe waardebepaling toe aan het rapport.

Het dossier wordt vervolgens bij de bezwarenbehandelaar neergelegd. Hij/zij controleert het dossier op volledigheid en of de motivering van de taxateur goed is. Vervolgens worden bij eventuele verschillen deze met de taxateur besproken en wordt geprobeerd overeenstemming te bereiken. Bij afwijking in standpunten beslist de teamleider Belastingen.

Als de bezwaarmaker een hoorzitting wil, moet deze ook worden gehouden. Dan wordt er eerst een afspraak gemaakt, vervolgens wordt bepaald wie aanwezig dienen te zijn:

- Taxateur
- Een voorzitter (iemand van de afdeling Belastingen)
- Een notulist
- En de belanghebbende

De resultaten van de hoorzitting worden in de uitspraak verwerkt.

Vervolgens controleert de bezwarenbehandelaar of het dossier alle relevante gronden bevat om te komen tot een uitspraak op het ingediende bezwaar.

- Dossier zoals klaargemaakt voor taxateur
- Bevindingen taxateur
- Resultaten van de hoorzitting

De bezwarenbehandelaar gaat vervolgens een uitspraak opstellen en boekt het bezwaar door naar het heffingenpakket. En zet de status binnen Excel op afgehandeld. De uitspraak van de bezwarenbehandelaar wordt gecontroleerd door een andere bezwarenbehandelaar en indien nodig aangepast en ten slotte ondertekend. De ondertekende uitspraak wordt door team Belastingen verzonden naar de belanghebbende.

Het dossier wordt nu naar de administratieve ondersteuning van de afdeling Belastingen gestuurd. De administratieve ondersteuning leest vervolgens het bezwaar in, in het heffingenpakket. De bezwaren die worden gehonoreerd worden door de administratieve ondersteuner opnieuw gecontroleerd op het onderdeel waarde verlaging. De nieuwe waarde wordt vervolgens verwerkt in het heffingenpakket. En daarna boekt de administratieve ondersteuner het bezwaar uit in het heffingenpakket. Bij verlaging van de waarde in het heffingenpakket wordt automatisch een verminderingsnota vervaardigd. Deze wordt gescheiden naar de belastingplichtige verzonden.

De definitieve uitspraak wordt in het dossier gevoegd. De stukken worden fysiek gearcheveerd in een dossier (ordner). Deze dossiers worden gearcheveerd op volgorde van het nummer wat is toegekend door het heffingenpakket. En ten slotte controleert de administratieve medewerker het dossier op volledigheid en aanwezigheid van documenten.

Eén van de personen die het onroerend goed waardeert is ook applicatiebeheerder, kans op fraude is daarom aanwezig. De administratie is zo ingericht dat verlagingen/verhogingen geaccordeerd moeten worden door een andere medewerker.

Invordering

Er is ook een invorderingstraject. Veel mensen betalen door middel van automatische incasso, andere betalen in één keer (dit moet binnen twee maanden betaald worden) en steeds meer mensen betalen niet. Dit aantal wordt steeds groter door de crisis. Er is hiervoor een invorderingstraject aanwezig op basis van de Invorderingswet 1990. Op basis van deze wet kunnen overheidsorganen op een eenvoudige en snelle manier tot dwanginvordering overgaan.

Het systeem "Innen" kan alleen worden opgestart als aan de heffingskant een wijziging heeft plaats gevonden. Dit is een geautomatiseerde controle die is ingebouwd.

7.1.2 Bevoegdheden proces

Tabel 15 is opgesteld op basis van het beschreven proces in paragraaf 7.1.1

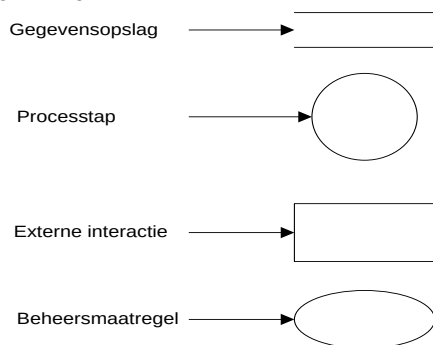
Functies	Bevoegde personen	Aard van de functies
Waarderen onroerende zaken	Taxateur	Uitvoerend
Opsturen aanslagen	Administratieve ondersteuning	Uitvoerend
Ontvangen bezwaarschrift	Administratieve ondersteuning	Registrerend
Versturen ontvangstbevestiging	Administratieve ondersteuning	Uitvoerend
Beoordelen bezwaarschrift	Teamleider belastingen	Uitvoerend/beschikkend
Aanmaken dossier	Administratieve ondersteuning	Uitvoerend
Taxeren woning	Taxateur	Uitvoerend/adviserend
Behandelen bezwaarschrift	Bezwarenbehandelaar 1	Uitvoerend
Opstellen uitspraak	Bezwarenbehandelaar 1	Beschikkend
Controleren uitspraak	Bezwarenbehandelaar 2	Controlerend
Controleren en inlezen bezwaar	Administratieve ondersteuning	Uitvoerend
Versturen uitspraak	Administratieve ondersteuning	Controlerend
Verwerken nieuwe waarde WOZ	Administratieve ondersteuning	Registrerend
Uitboeken bezwaar	Administratieve ondersteuning	Uitvoerend

Tabel 15 Bevoegdheden proces

7.1.3 procesbeschrijving schematisch

Figuur 4 is opgesteld op basis van het beschreven proces in paragraaf 7.1.1 en met behulp van tabel 15.

Legenda figuur 4



7.1.4 Beheersmaatregelen IST-positie

Beheersmaatregel	Risico				
	Volledigheid van de WOZ-administratie	Juistheid van de WOZ-taxatie	WOZ-taxaties van grote individuele objecten	Juiste berekening OZB-tarieven	Er wordt niet betaald
1. Berekenen juistheid tarieven				x	
2. Voldoen aan wet- en regelgeving	x	x	x	x	
3. Bezwaren bijhouden in Excel	x				
4. Controleren uitspraak	x	x	x		
5. Controleren bezwaarschrift					
6. Controleren OZB ontvangsten	x				x
7. Vergelijken IST-positie met de SOLL-positie van de OZB ontvangsten	x				x
8. Controles door de Waarderingskamer	x	x	x	x	
9. Vergelijking WOZ-registratie met GBA, BAG en KvK	x				
10. Verbands-controles	x				x
11. Steekproef-controles	x	x	x	x	x
12. Werkproces-beschrijving	x	x	x	x	x
13. Periodiek toetsing van beheersmaatregelen op werking	x	x	x	x	x
14. Vakbekwame WOZ-medewerkers aangetoond	x	x	x	x	x

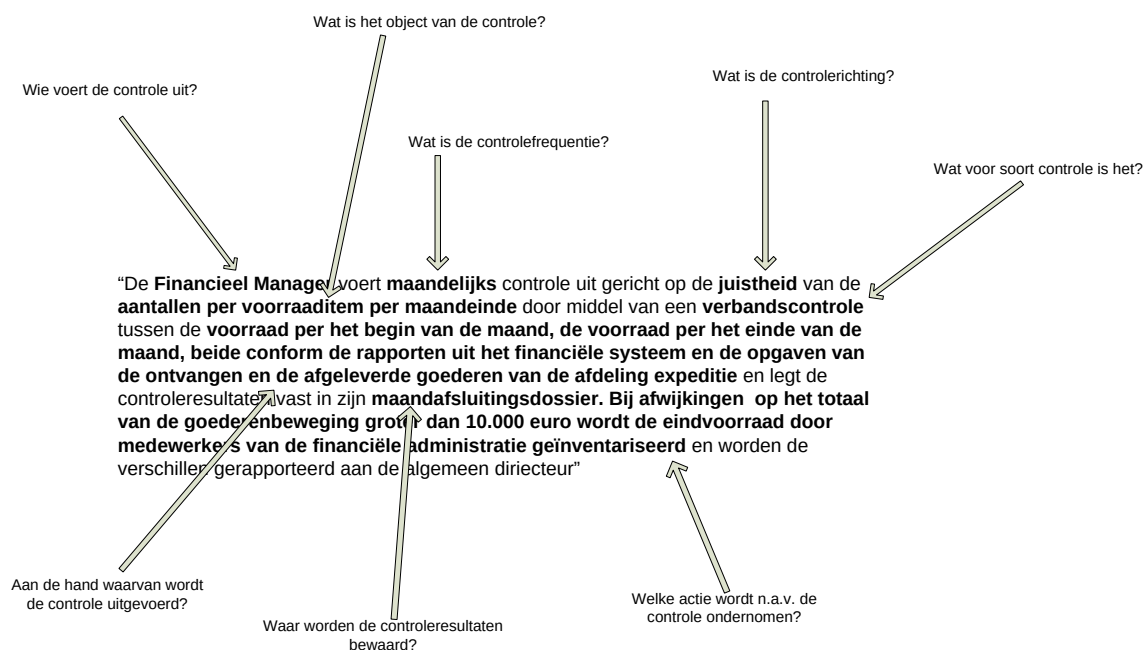
Tabel 16 Beheersmaatregelen IST-positie

Tabel 16 is opgesteld met behulp van het interviewen van de teamleider Belastingen. In de tabel wordt van de IST-positie per beheersmaatregel weergegeven welke risico's daarmee afgedekt worden.

7.1.5 Beheersmaatregelen IST-positie – beschreven volgens een controlbeschrijving

In deze paragraaf worden alle beheersmaatregelen genoemd die door de afdeling Belastingen zijn genomen. De primaire beheersmaatregelen zijn de beheersmaatregelen die in het proces zijn geïntegreerd en zijn in figuur 4 genummerd. De beheersmaatregelen die niet in het proces zijn geïntegreerd zijn de secundaire beheersmaatregelen.

In het boek van Uiterlinden (2011)³⁵ wordt een voorbeeld gegeven van een controlbeschrijving, zie figuur 5. Met behulp van dit format en met behulp van het interviewen van de teamleider Belastingen worden de onderstaande beheersmaatregelen beschreven. In dit format gaat het met name om: wie, wat, waar, waarom en welke controle uitvoert.



Figuur 5 voorbeeld controlbeschrijving

Primaire beheersmaatregelen

Beheersmaatregel 1. Voldoen aan wet- en regelgeving

Bij de gemeente Noordwijk is het formeel geregeld dat voldaan moet worden aan wet- en regelgeving. Ieder jaar wordt door de afdeling Belastingen met gebruikmaking van de Wet WOZ een Verordening op de heffing en invordering van Onroerende Zaakbelasting opgesteld. Deze moet vervolgens worden goedgekeurd door het College van B&W en door de gemeenteraad. In deze Verordening staat onder andere vermeld wat het tarief van de OZB is, wat de wijze van heffing moet zijn en wat de termijnen van betaling zijn.

Beheersmaatregel 2. Berekenen juistheid tarieven

De teamleider Belastingen voert 1x per jaar een controle uit gericht op de juistheid van de tarieven voor de aanslag van de OZB. Het totale bedrag wat de gemeente Noordwijk heeft opgelegd aan OZB wordt gedeeld door de totale waarde van alle onroerende zaken in Noordwijk, aan de hand van de uitkomst worden de tarieven bepaald. De tarieven worden vastgelegd in het heffingenpakket en kunnen hierin niet meer worden gewijzigd. De resultaten van de controles worden bewaard in een ordner op de kamer van de teamleider Belastingen.

Beheersmaatregel 3. Bezwaren bijhouden in Excel

De teamleider Belastingen houdt dagelijks de bezwaren bij in Excel. Hij stuurt hierbij op het aantal bezwaren wat nog niet is afgehandeld. Bezwaren moeten binnen zes maanden afgehandeld zijn. Alle bezwaren die binnen zijn gekomen worden in dit Excelbestand gezet door de teamleider Belastingen. Iedere bezwarenbehandelaar moet in het Excelbestand de voortgang vermelden van de bezwaren die

³⁵ Uiterlinden, R. 'In Control' theorie en praktijk, 's-Hertogenbosch, Nederland: Uitgeverij Tutein Nolthenius, p. 118

hij/zij behandeld. Wanneer bezwaren niet volgens de planning worden behandeld, spreekt de teamleider van Belastingen de betreffende bezwarenbehandelaar aan.

Beheersmaatregel 4. Controleren uitspraak

Een bezwarenbehandelaar controleert per bezwaarschrift de uitspraak van een andere bezwarenbehandelaar gericht op juistheid van de waarde van de WOZ en de volledigheid van de toelichting aan de hand van marktgegevens en aan de hand van de waardering van vergelijkbare woningen. De controleresultaten worden in de uitspraak verwerkt en de uitspraak wordt vervolgens ondertekend en in het bezwaarschrift gevoegd.

Beheersmaatregel 5. Controleren bezwaarschrift

De administratieve organisatie voert per bezwaarschrift controle uit gericht op de juistheid van de waarde van de WOZ en de volledigheid van de stukken in het bezwaarschrift. Met behulp van een checklist wordt gecontroleerd of alle benodigde stukken in het dossier aanwezig zijn, er wordt gecontroleerd of de toegekende WOZ-waarde reëel is en of er geen spel- en schrijffouten zijn gemaakt. De administratieve organisatie legt vervolgens wijzigingen van de WOZ-waarde vast in het waarderings- en heffingenpakket. Als het bezwaar wordt gehonoreerd, wordt de WOZ-waarde verlaagd en wordt er een verminderingsbeschikking verstuurd naar de bezwaarmaker. Het bezwaarschrift wordt vervolgens in het fysieke archief opgeslagen.

Secundaire beheersmaatregelen

Beheersmaatregel 6. Controleren OZB ontvangsten

Het hoofd Invorderingen voert dagelijks controle uit gericht op de juistheid van de ontvangen bedragen aan Onroerende Zaak Belasting. Voor mensen die niet of niet tijdig betalen worden aanmaningen verstuurd. Vervolgens worden dwangbevelen gestuurd en eventueel worden betalingsregelingen getroffen met burgers die niet (volledig) kunnen betalen. De resultaten worden bewaard in het systeem Innén.

Beheersmaatregel 7. Controleren SOLL en IST positie ontvangsten

De teamleider Belastingen controleert één keer per jaar of het opgelegde bedrag aan Onroerende Zaak Belasting (IST-positie OZB opbrengsten) ook daadwerkelijk ontvangen is (SOLL-positie OZB opbrengsten). De controleresultaten worden door de teamleider Belastingen bewaard in het Excelbestand wat door de externe accountant is aangeleverd. Als het verschil tussen de IST en SOLL positie meer bedraagt dan € 30.000 moet de teamleider Belastingen het verschil verklaren.

Beheersmaatregel 8. Controles door de Waarderingskamer

De Waarderingskamer controleert de gemeente in april en in november door middel van een enquête, één keer per jaar komt de Waarderingskamer langs om op locatie te controleren en aan het eind van ieder jaar moet de Waarderingskamer de gemeente toestemming geven om de aanslagen OZB te versturen. Deze controles zijn gericht op de juistheid van de WOZ-administratie en worden gedaan aan de hand van gegevens in de WOZ-administratie in vergelijking met externe gegevens (Kadaster, KvK, BAG, BGA). De Waarderingskamer controleert de objecten op inhoud, kadastrale oppervlakte en waarde. De Waarderingskamer stuurt van iedere controle een rapport naar de gemeente, waarin staat wat goed en fout is. Dit rapport wordt door de teamleider van Belastingen voorgelegd aan het College van B&W. De resultaten worden hier besproken en fouten moeten worden hersteld.

Beheersmaatregel 9. Vergelijk WOZ-registratie met GBA (Gemeentelijke Basisadministratie Persoonsgegevens), BAG (Basisregistraties Adressen en Gebouwen) en KvK (Kamer van Koophandel)

Alle overheden moeten voor de uitvoering van hun publieke taken gebruik maken van gegevens uit het Stelsel van Basisregistraties. Dit stelsel bestaat uit dertien basisregistraties, waaronder GBA, BAG, WOZ. Voor onder andere de WOZ zijn gemeenten bronhouder, dat wil zeggen dat de gemeente Noordwijk verantwoordelijk is voor het ter beschikking stellen van de juiste en actuele gegevens van de onroerende zaken in Noordwijk. Iedere dag worden door het Stelsel van Basisregistraties meldingen gegenereerd met betrekking tot de WOZ. Doordat de gemeente Noordwijk bronhouder is van de WOZ, moeten deze meldingen worden behandeld door de gemeente Noordwijk.

De WOZ-coördinator en de teamleider Belastingen nemen dagelijks deze meldingen in behandeling. Een melding kan zijn dat de basisregistratie van de WOZ niet overeenkomt met de basisadministratie

van de BAG. Dit wordt vervolgens door de WOZ-coördinator en of de teamleider Belastingen gecontroleerd. De resultaten worden digitaal in de basisregistraties bewaard. Alle meldingen moeten worden opgelost, anders blijven deze in het systeem staan en kunnen processtappen (bijvoorbeeld opstarten applicatie 'Aanslagen') niet worden uitgevoerd.

Beheersmaatregel 10. Verbandscontroles

De teamleider belastingen voert per kwartaal controle uit gericht op de juistheid van de bedragen die in het grootboek zijn geboekt door middel van verbandscontrole tussen het bedrag wat is opgelegd aan OZB en de totalen van de verschillende grootboeknummers bij elkaar opgeteld. De controle-resultaten worden bewaard in mappen op de kamer van de teamleider Belastingen. Naar aanleiding van de resultaten worden eventuele verschillende nader onderzocht en verklaard door de teamleider Belastingen.

Beheersmaatregel 11. Steekproefcontrole

Team Financiën voert twee keer per jaar een steekproefcontrole uit om te controleren of iedereen die eigenaar is van onroerend goed wordt aangeslagen, inclusief collega's die in Noordwijk wonen, voor de OZB en of daadwerkelijk belasting wordt betaald. Als geen belasting wordt betaald voor een onroerend goed moet verklaard worden waarom dit het geval is. Team Financiën stelt een rapport op naar aanleiding van de bevindingen en bespreekt deze met de teamleider van Financiën. Fouten en/of tekortkomingen moeten door de teamleider van Belastingen worden verklaard.

Beheersmaatregel 12. Werkprocesbeschrijving

Voor het proces van het waarderen en het bezwaar maken van de WOZ is een werkproces-beschrijving aanwezig op het intranet van de gemeente Noordwijk, deze is echter niet up to date. De werkprocesbeschrijving op het intranet wordt niet met regelmaat bijgewerkt.

Beheersmaatregel 13. Periodiek toetsing van beheersmaatregelen op werking

De teamleider Belastingen toetst gedurende de diverse processen de beheersmaatregelen. Wanneer gedurende het proces fouten/tekortkomingen worden geconstateerd, wordt door de teamleider Belastingen hierop gereageerd. De teamleider Belastingen controleert wat de oorzaak van de fouten/tekortkomingen zijn en lost deze vervolgens, in samenwerking met team Belastingen, op. Zo nodig worden de beheersmaatregelen (werkprocesbeschrijvingen) aangepast.

Beheersmaatregel 14. Vakbekwame WOZ-medewerkers aangetoond

Voor een juist inzicht in waardebepaling en voor een goede en zorgvuldige bezwaarafhandeling is het diploma 'WOZ taxateur' vereist. Ook moet een medewerker vakbekwaam zijn. Het voorgaande wordt tijdens sollicitatiegesprekken, functioneringsgesprekken en beoordelingsgesprekken getoetst/beoordeeld. De beoordelingen van de functionerings- en beoordelingsgesprekken, diploma's en andere informatie van personeelsleden worden bewaard in de personeelsdossiers. De functionerings- en beoordelingsgesprekken vinden één à twee keer per jaar plaats.

7.1.6 De verbijzonderde interne controle

Voor de verbijzonderde interne controle is het niet nodig dat het hele proces wordt gecontroleerd. Alleen de belangrijkste controles moeten bij de verbijzonderde interne controles worden gecontroleerd zodat de risico's zijn ondervangen. De controles die minimaal moeten worden gedaan zijn:

Controle 1: Voldoen aan wet- en regelgeving

Om belastingaanslagen tijdig en volgens wet- en regelgeving op te kunnen sturen is het belangrijk dat de belastingverordening tijdig wordt vastgesteld. Als de belastingverordening niet tijdig wordt vastgesteld mogen de belastingaanslagen niet worden verstuurd. Het risico dat aanslagen onrechtmatig worden verzonden wordt hiermee ondervangen. Dit betekent dat aan het eind van een jaar de belastingverordening vastgesteld moet worden door de gemeenteraad en/of het college voor het volgende jaar.

Controle 2: Berekenen juistheid tarieven

Voor een juiste berekening van belastingaanslagen is het belangrijk dat de tarieven juist zijn vastgesteld en opgeslagen in het systeem. Het is daarom bij de verbijzonderde interne controle erg belangrijk dat wordt gecontroleerd of de tarieven op de juiste wijze zijn vastgesteld en opgeslagen. Het is ook belangrijk dat de juistheid van de tarieven door meerdere personen zijn gecontroleerd. Dit moet

ook worden gecontroleerd bij de verbijzonderde interne controle. Het risico dat de aanslagen gebaseerd zijn op onjuiste tarieven wordt hiermee voorkomen.

Controle 3: Objectwaardering

Bij de verbijzonderde interne controle is het belangrijk om van een bepaald aantal objecten te controleren of de waardes die zijn vastgesteld gebaseerd zijn op de actuele peildatum. Het risico dat objecten zijn gewaardeerd tegen een verkeerde waarde wordt met deze beheersmaatregel voorkomen.

Controle 4: Controleren of wijzigingen leiden tot waarde aanpassing

Bij de verbijzonderde interne controle is het belangrijk dat gecontroleerd wordt of de waardes van objecten worden aangepast als er wijzigingen hebben plaatsgevonden. Bij de verbijzonderde interne controle moet van een bepaald aantal mutaties gecontroleerd worden of de waardes zijn aangepast. Het risico dat wijzigingen niet leiden tot waarde aanpassing wordt hiermee voorkomen.

Controle 5: Controleren looptijd bezwaar

De gemeente Noordwijk heeft als regel dat bezwaren binnen zes maanden afgehandeld moeten zijn. Om dit te kunnen borgen moet bij de verbijzonderde interne controle van een bepaald aantal bezwaren worden gecontroleerd of deze zes maanden niet zijn overschreden.

Controle 6: Volledigheid aanslagenbestand

Bij de verbijzonderde interne controle is het belangrijk dat gecontroleerd wordt of het aanslagenbestand volledig is. Dit voorkomt dat objecten niet worden aangeslagen voor de OZB.

Controle 7: Vergelijken IST-positie met de SOLL-positie van de OZB ontvangsten

Bij de verbijzonderde interne controle is het belangrijk dat wordt gecontroleerd of de ontvangsten aan OZB (SOLL-positie) overeenkomt met het opgelegde bedrag aan OZB (IST-positie). Wanneer dit niet het geval is moet van de teamleider Belastingen gemotiveerd worden vermeld waarom het niet overeenkomt.

Controle 8: Invorderingsmaatregelen

Bij de verbijzonderde interne controle moet gecontroleerd worden of van niet betaalde aanslagen de juiste invorderingsmaatregelen zijn genomen.

Controle 9: Koppeling van de bestanden

Het is belangrijk dat wordt vastgesteld dat voor de aanslagoplegging de juiste objecten en waarden vanuit de WOZ-administratie naar de Heffingenadministratie zijn overgehaald. Dit voorkomt misbruik en oneigenlijk gebruik.

Controle 10: Vastgelegde functiescheiding en systeemautorisatie

Het is belangrijk dat bij de verbijzonderde interne controle gecontroleerd wordt of sprake is van scheiding van functies en autorisaties en dat deze zijn vastgelegd en worden gevolgd. Ook dit voorkomt misbruik en oneigenlijk gebruik.

7.2 Grondexploitaties

Bij de gemeente Noordwijk is de procesbeschrijving niet up to date en wordt niet schematisch weergegeven. Ook zijn de beheersmaatregelen niet beschreven. In het kader van het onderzoek is een procesbeschrijving opgesteld en zijn de beheersmaatregelen beschreven.

7.2.1 Procesbeschrijving Grondexploitaties

Met behulp van een nota van uitgangspunten en een stedenbouwkundig plan (voorlopig ontwerp of definitief ontwerp) worden de uitgangspunten van het bouwplan door de planeconoom gedefinieerd, zoals onder andere het programma, de inrichting van de openbare ruimte en de fasering, zowel kwantitatief als kwalitatief. Vervolgens wordt er begonnen met de besprekingen. Vanuit het team Grondzaken worden door de planeconoom met de projectleider en eventueel met de afdeling Openbare Werken de uitgangspunten vastgesteld.

Conform de uitgangspunten die zijn afgesproken met de projectleider wordt een concept van de grondexploitatie opgesteld door de planeconoom. Hierbij worden de verschillende posten van de kosten en de opbrengsten toegelicht. Deze wordt daarna naar de projectleider opgestuurd.

Eventuele op- en aanmerkingen van de projectleider en de meest actuele gegevens worden vervolgens verwerkt in de definitieve grondexploitatie. De kosten en opbrengsten worden gefaseerd conform de planning. Van iedere grondexploitatie wordt een risicoanalyse gemaakt. De definitieve grondexploitatie wordt tot slot gecontroleerd door de Afdelingsmanager Ruimtelijke Ordening en de Controller.

Als dit is gedaan wordt de grondexploitatie ter besluitvorming door de planeconoom aangeboden aan het College van Burgemeester en Wethouders, de commissie en de gemeenteraad. Eventuele op- en aanmerkingen en de meest actuele gegevens worden verwerkt in de definitieve grondexploitatie. Dit wordt gedaan door de planeconoom en de projectleider en vervolgens wordt de grondexploitatie gecontroleerd door de afdelingsmanager Ruimtelijke ordening en de Controller.

Ten slotte biedt de planeconoom het afgehandelde dossier aan het archief aan.

7.2.2. Bevoegdheden proces Grondexploitaties

Functies	Bevoegde personen	Aard van de functies
Definiëren uitgangspunten	Planeconoom	Uitvoerend
Vaststellen uitgangspunten	Planeconoom, projectleider, afdeling openbare werken	Uitvoerend/registrerend/ controlerend
Opstellen concept grondexploitatie	Planeconoom	Uitvoerend
Opstellen definitieve grondexploitatie	Projectleider	Uitvoerend/controlerend
Opstellen risicoanalyse	Risico coördinator, projectleider, planeconoom	Uitvoerend
Controleren definitieve grondexploitatie	Afdelingsmanager Ruimtelijke Ordening/Controller	Beschikkend/controlerend
Aanbieden aan college en raad	Planeconoom	Uitvoerend
Eventueel aanpassen definitieve grondexploitatie	Planeconoom, projectleider	Uitvoerend

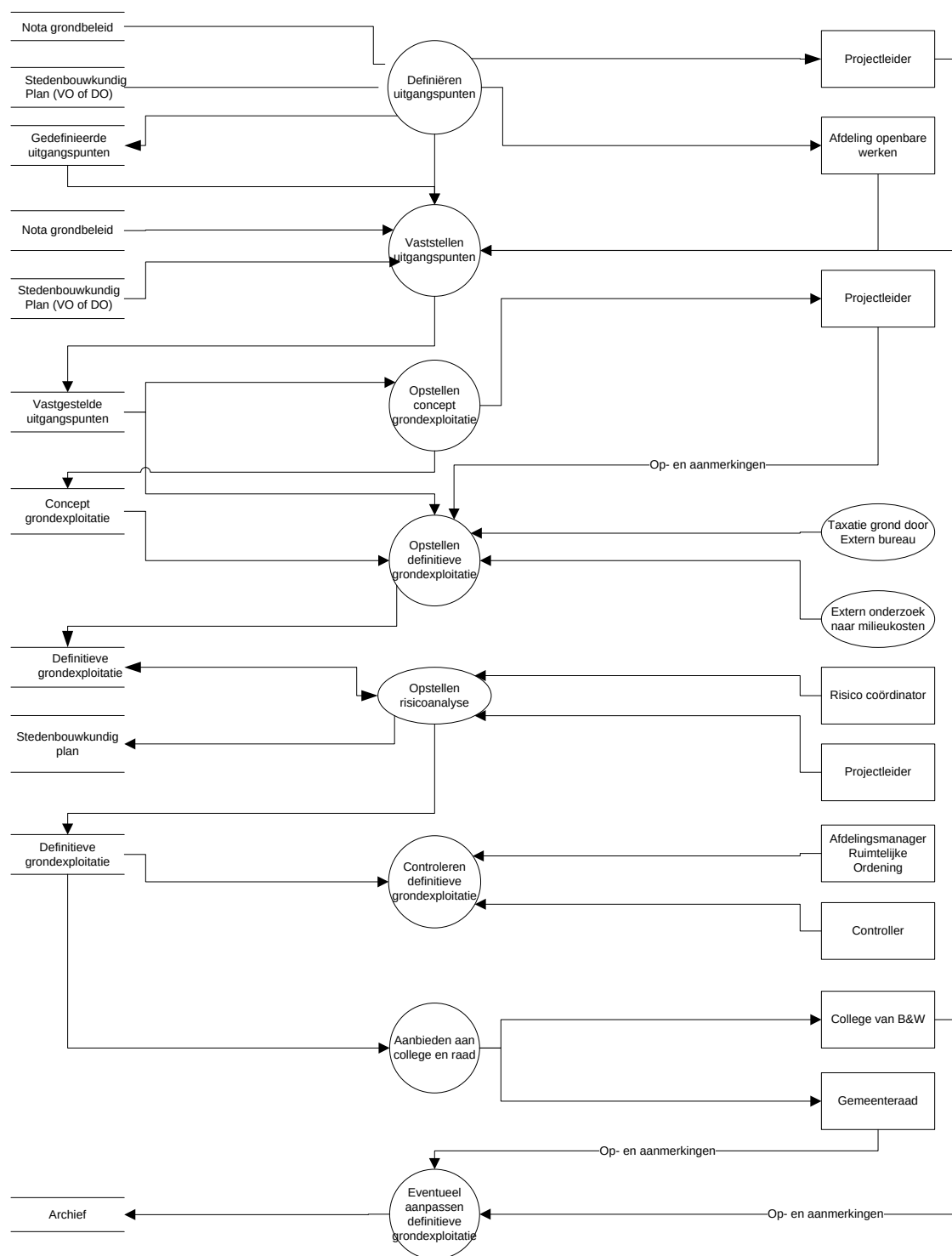
Tabel 17 bevoegdheden proces grondexploitaties

Tabel 17 is opgesteld op basis van het beschreven proces in paragraaf 7.2.1.

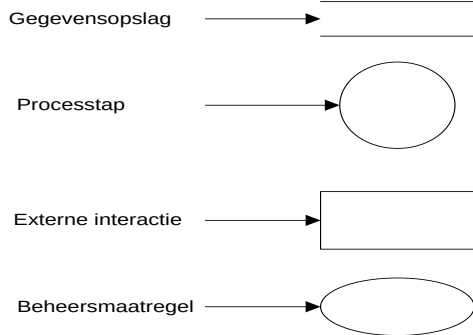
7.2.3 Procesbeschrijving schematisch

Figuur 6 is opgesteld op basis van het beschreven proces in paragraaf 7.2.1 en met behulp van tabel 17.

Figuur 6 proces Grondexploitaties



Legenda figuur 6



7.2.4. IST-positie beheersmaatregelen – beschreven volgens een controlbeschrijving

In het boek van Uiterlinden (2011)³⁶ wordt een voorbeeld gegeven van een controlbeschrijving, zie figuur 5. Met behulp van deze controlbeschrijving en met behulp van het interviewen een planeconoom van de gemeente Noordwijk worden de onderstaande beheersmaatregelen beschreven. De primaire beheersmaatregelen zijn de beheersmaatregelen die in het proces zijn geïntegreerd en zijn in figuur 6 genummerd.

Primaire beheersmaatregelen

Beheersmaatregel 1: Taxatie grond door onafhankelijke taxateur bij de verwerving van de grond

Een onafhankelijke taxateur bepaalt per grondtransactie de waarde van de grond gericht op de juistheid van grondwaarde door middel van een taxatie aan de hand van kaartmateriaal en zijn persoonlijke expertise. De controleresultaten worden bewaard door de projectleider in de projectmap en de afdeling grondzaken bewaart ook een kopie. Als het proces is afgerond worden de bescheiden opgeslagen in het archief. Als de kosten van de verwerving hoger zijn als gepland wordt het budget bijgesteld.

Beheersmaatregel 2: Extern onderzoek naar de milieukosten

Een extern milieukundig bureau doet voor iedere grondtransactie onderzoek naar de impact op het stedenbouwkundig plan. Het bureau doet onderzoek naar verschillende aspecten, zoals geluidsoverlast en vervuilde grond door middel van technisch onderzoek. Het bureau maakt hierbij gebruik van aangeleverde gegevens, historisch onderzoek en resultaten van het technisch onderzoek. Naar aanleiding van de resultaten worden beheersmaatregelen getroffen, bijvoorbeeld plaatsen van geluidsschermen om geluidsoverlast te voorkomen of door vervuilde grond af te graven. Ook kan het plan worden aangepast, bijvoorbeeld verder van de weg af huizen bouwen of op vervuilde grond alleen parkeerplaatsen bouwen. De resultaten van het onderzoek worden door de projectleider bewaard in de projectmap en door de milieuafdeling.

Beheersmaatregel 3: Risicoanalyse

Per grondexploitatie wordt door de risicocoördinator, projectleider en de planeconoom een risicoanalyse opgesteld. Voor elk risico wordt de kans in percentages berekend dat het risico zich kan voordoen en voor elk risico wordt het gevolg in euro's berekend.

De kans van ieder risico wordt vermenigvuldigd met het gevolg van het risico. Het totaal van alle risico's wordt vervolgens bij elkaar opgeteld om het totale risico van de grondexploitatie te berekenen. De resultaten worden opgenomen in de grondexploitatie en bewaard door de risicocoördinator en in de projectmap bij de projectleider.

³⁶ Uiterlinden, R. 'In Control' theorie en praktijk, 's-Hertogenbosch, Nederland: Uitgeverij Tutein Nolthenius, p. 118

7.3 Herziening grondexploitaties

Bij de gemeente Noordwijk is de procesbeschrijving niet up to date en wordt niet schematisch weergegeven. Ook zijn de beheersmaatregelen niet beschreven. In het kader van het onderzoek is een procesbeschrijving opgesteld en zijn de beheersmaatregelen beschreven.

7.3.1 Procesbeschrijving herziening Grondexploitaties

De afdeling Financiën maakt conform de administratie de daadwerkelijke kosten inzichtelijk in een boekwaardeoverzicht. De planeconoom boekt vervolgens de boekwaardes af van budgetten en stelt budgetten bij. Als dit gedaan is voert de planeconoom besprekingen met de projectleiding en afdeling Openbare Werken. Tijdens deze besprekingen wordt besproken of het restant van de budgetten voldoende is en of er andere aanpassingen van toepassing zijn.

De planeconoom stelt vervolgens een concept op van de herziene grondexploitatie inclusief een toelichting. Deze worden daarna besproken met de betreffende afdelingen. Het concept van de grondexploitatie wordt gecontroleerd door de afdelingsmanager Ruimtelijke Ordening. Voor iedere grondexploitatie wordt ook ieder jaar de risicoanalyse bijgesteld.

Als het concept is besproken met de betreffende afdelingen en is aangepast wordt de grondexploitatie door de planeconoom aangeboden aan het College van Burgemeester en Wethouders, de commissie en de gemeenteraad. Eventuele op- en aanmerkingen en de meest actuele gegevens worden verwerkt in de definitieve grondexploitatie. Dit wordt gedaan door de planeconoom en de projectleider en vervolgens wordt de grondexploitatie gecontroleerd door de afdelingsmanager Ruimtelijke ordening en de Controller. Ten slotte biedt de planeconoom het afgehandelde dossier aan het archief aan.

7.3.2 Bevoegdheden proces herziening Grondexploitaties

Functies	Bevoegde personen	Aard van de functies
Inzichtelijk maken daadwerkelijke kosten	Afdeling financiën	Uitvoerend
Afboeken en bijstellen budgetten	Planeconoom	Uitvoerend
Bespreken of restant budgetten voldoende zijn	Planeconoom, projectleider, afdeling openbare werken	Uitvoerend
Opstellen concept herziening grondexploitatie	Planeconoom	Uitvoerend
Bijstellen risicoanalyse	Risico coördinator, planeconoom, projectleider	Uitvoerend
Bespreken concept	Planeconoom, projectleider, afdeling openbare werken	Uitvoerend
Controleren concept	Afdelingsmanager Ruimtelijke Ordening/ Controller	Beschikkend/ controlerend
Aanbieden concept aan college en raad	Planeconoom	Uitvoerend
Eventueel aanpassen herziening grondexploitatie	Planeconoom, projectleider	Uitvoerend

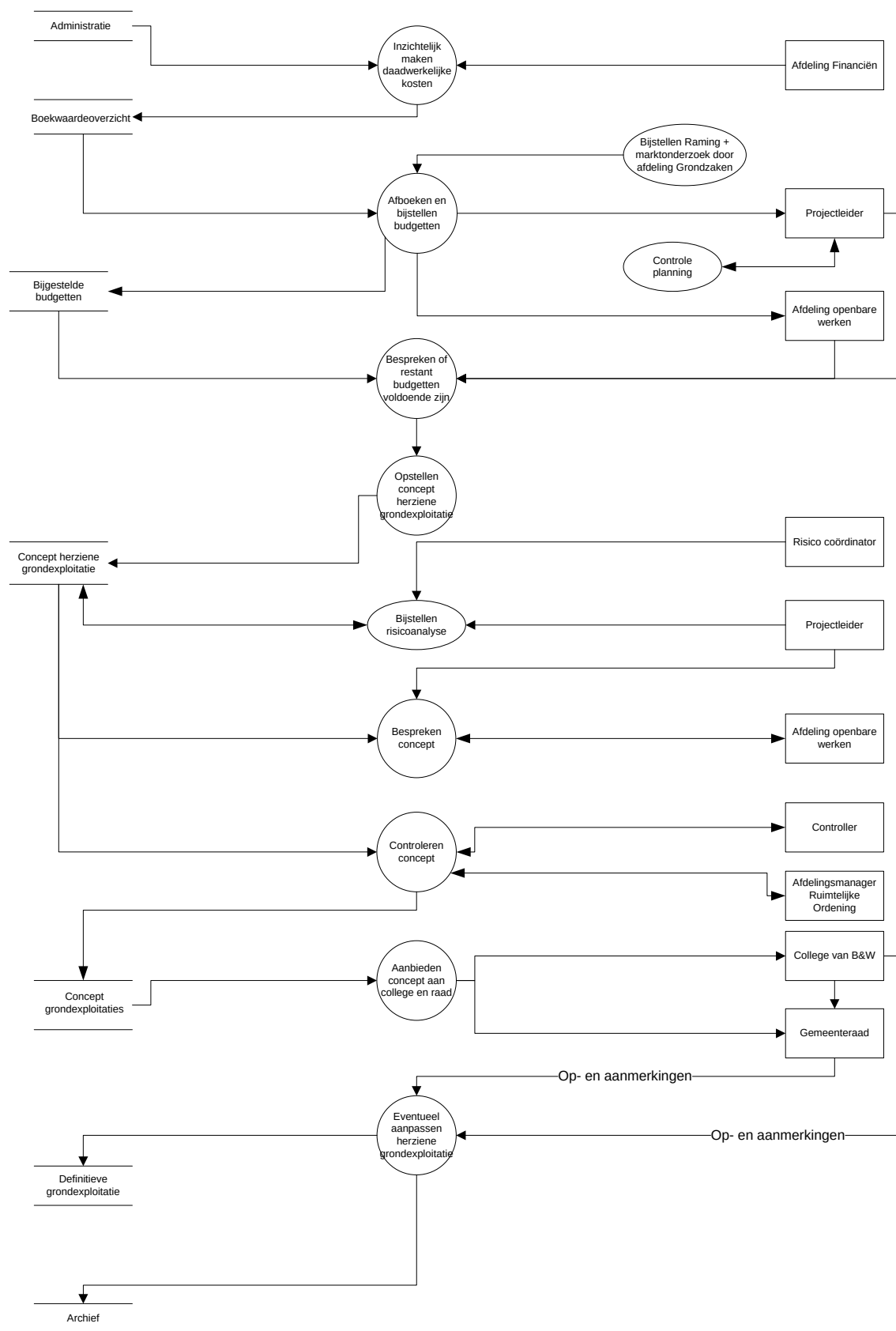
Tabel 18 Bevoegdheden proces herziening grondexploitaties

Tabel 18 is opgesteld op basis van het beschreven proces in paragraaf 7.3.1.

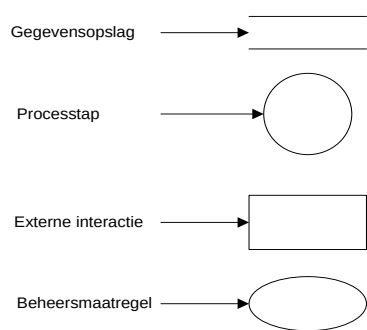
7.3.3 Procesbeschrijving schematisch

Figuur 7 is opgesteld op basis van het beschreven proces in paragraaf 7.3.1 en met behulp van tabel 18.

Figuur 7 proces herziening Grondexploitaties



Legenda figuur 7



7.3.4 IST-positie Beheersmaatregelen Grondexploitaties en herziening Grondexploitatie

In tabel 19 worden de beheersmaatregelen in tabelvorm weergegeven. In dit format worden de beheersmaatregelen weergegeven op het intranet van de gemeente Noordwijk.

Beheersmaatregel	Risico's				
	Over budget heen	Vervuilde grond/ geluidsoverlast	Oplopende rente	Te veel betalen	Prognose wordt niet behaald
1. Taxatie grond	x			x	
2. Extern onderzoek naar milieukosten		x			
3. Sturing project zodat plankosten niet overschreden worden	x				
4. Goed stedenbouwkundig plan + goede raming zodat bouw- en woonrijpmaakkosten niet over budget heen gaan	x				
5. Strakke planning zodat niet extra aan rente betaald hoeft te worden			x		
6. Bijstellen raming + marktonderzoek zodat grondopbrengsten bijgestuurd kunnen worden					x
7. Maken van een risicoanalyse	x	x	x	x	x

Tabel 19 Beheersmaatregelen IST-positie

Tabel 19 is opgesteld met behulp van het interviewen van een planeconoom van de gemeente Noordwijk.

7.3.5 IST-positie beheersmaatregelen – beschreven volgens een controlbeschrijving

In het boek van Uiterlinden (2011)³⁷ wordt een voorbeeld gegeven van een controlbeschrijving, zie figuur 5. Met behulp van deze controlbeschrijving en met behulp van het interviewen een planeconoom van de gemeente Noordwijk worden de onderstaande beheersmaatregelen beschreven. De primaire beheersmaatregelen zijn de beheersmaatregelen die in het proces zijn geïntegreerd en zijn in figuur 7 genummerd. De beheersmaatregelen die niet in het proces zijn geïntegreerd zijn de secundaire beheersmaatregelen.

Primaire beheersmaatregelen

Beheersmaatregel 1: Continue bijstellen raming + marktonderzoek zodat de geschatte grondopbrengsten continue bijgestuurd kunnen worden

Afdeling Grondzaken controleert jaarlijks per herziening met behulp van de grondexploitatie en het woningbouwprogramma of de geschatte opbrengsten nog actueel zijn. Door middel van marktonderzoek wordt gekeken of de geschatte waardes overeenkomen met vergelijkbare projecten in Noordwijk. De resultaten van het onderzoek worden bewaard door de projectleider in de projectmap en door de afdeling grondzaken. Naar aanleiding van de resultaten wordt het plan aangepast of wordt de grondexploitatie bijgesteld.

Beheersmaatregel 2: Planning zo strak mogelijk houden zodat niet extra aan rente betaald hoeft te worden

De projectleider controleert jaarlijks tijdens de herziening van de grondexploitatie de juistheid van de planning, gericht op de voortgang. Aan de hand van de planning wordt gecontroleerd of ook daadwerkelijk volgens de planning wordt gewerkt. De controleresultaten worden bewaard door de projectleider in de projectmap. Naar aanleiding van de resultaten wordt het plan aangepast.

Beheersmaatregel 3: Risicoanalyse

Per herziening grondexploitatie wordt door de risicocoördinator, projectleider en de planeconoom een risicoanalyse opgesteld. Voor elk risico wordt de kans in percentages berekend dat het risico zich kan voordoen en voor elk risico wordt het gevolg in euro's berekend. De kans van ieder risico wordt vermenigvuldigd met het gevolg van het risico. Het totaal van alle risico's wordt vervolgens bij elkaar opgeteld om het totale risico van de grondexploitatie te berekenen. De resultaten worden opgenomen in de grondexploitatie en bewaard door de risicocoördinator en in de projectmap bij de projectleider.

Secundaire beheersmaatregelen

Beheersmaatregel 4: Sturing project door Projectleider zodat de plankosten niet overschreden worden

De projectleider controleert 1x per kwartaal aan de hand van de raming of de voortgang van het project in overeenstemming is met de plankosten. Als 50% van het project is uitgevoerd, mag niet meer dan 50% van de plankosten zijn uitgegeven. De resultaten worden door de projectleider bewaard in de projectmap. Naar aanleiding van de resultaten worden de plankosten bijgesteld en moet worden toegelicht waarom de plankosten worden bijgesteld.

Beheersmaatregel 5: Goed stedenbouwkundig plan + goede raming zodat de bouw- en woonrijpmaakkosten niet over het budget heen gaan

De afdeling Openbare Werken controleert per grondexploitatie de juistheid van de ramingen door middel van civiel technische controle. Er wordt gecontroleerd of de kosten die op basis van norm-getallen zijn geraamd correct zijn en of deze goed zijn onderbouwd. Het onderzoek wordt uitgevoerd aan de hand van het stedenbouwkundig plan en de grondexploitatie. De resultaten van het onderzoek worden bewaard in de projectmap van de projectleider en door de afdeling Openbare Werken. Naar aanleiding van het onderzoek wordt het plan bijgesteld of het budget aangepast.

³⁷ Uiterlinden, R. 'In Control' theorie en praktijk, 's-Hertogenbosch, Nederland: Uitgeverij Tutein Nolthenius, p. 118

7.4 De verbijzonderde interne controle

Voor de verbijzonderde interne controle op grondexploitaties kunnen andere controles worden uitgevoerd dan bij de controles op de afdelingen zelf. Het belangrijkste is dat de risico's worden ondervangen met de controles die worden uitgevoerd. De controles die bij de verbijzonderde interne controle minimaal moeten worden uitgevoerd zijn:

Controle 1: Volgen aanbestedingsrichtlijnen

Van een aantal grondexploitaties moet worden gecontroleerd of het gemeentelijk aanbestedingsbeleid en wet- en regelgeving zijn gevolgd. Het risico dat onrechtmatig is aanbesteed wordt hiermee voorkomen.

Controle 2: Controleren of uitgaven rechtmatig hebben plaatsgevonden

Er moeten van een aantal grondexploitaties worden gecontroleerd of het verkregen budget/krediet van de raad/college niet wordt overschreden. Het risico dat onrechtmatige uitgaven hebben plaatsgevonden wordt hiermee ondervangen.

Controle 3: Controleren plankosten

Bij de verbijzonderde interne controle moet van een aantal grondexploitaties worden gecontroleerd of de daadwerkelijke kosten niet hoger zijn dan de plankosten. Het risico dat over het budget wordt heengegaan wordt hiermee ondervangen.

Controle 4: Controleren bouw- en woonrijp maak kosten

Bij de verbijzonderde interne controle moet worden gecontroleerd of de ramingen juist zijn. Er moet worden gecontroleerd of de kosten die op basis van normgetallen zijn geraamd correct zijn en of deze goed zijn onderbouwd.

Controle 5: Controleren risicoanalyse

Voor iedere grondexploitatie wordt ieder jaar een risicoanalyse opgesteld. Het is belangrijk dat bij de verbijzonderde interne controle de risicoanalyses worden gecontroleerd. Er moet vast worden gesteld dat een analyse is uitgevoerd waarin de risico's en mogelijke consequenties zijn benoemd.

Controle 6: Functiescheiding in uitvoering en controle

Bij de verkoop van grond/gebouwen moet worden vastgesteld dat verkoop door de bevoegde persoon is gebeurd en dat er een collegebesluit aanwezig is. Dit voorkomt dat er een onbevoegde verkoop plaatsvindt.

Controle 7: Controleren administratie

Vaststellen of de projectadministratie op één plaats wordt beheerd. Dit voorkomt onvolledige administratie.

Controle 8: Controleren of urenregistratie van medewerkers die op grondexploitaties uren schrijven tijdig geschiedt

Het risico dat uren ten onrechte ten laste van een grondexploitatie worden verantwoord en een vertekend beeld van de werkelijkheid weergeeft wordt hiermee ondervangen.

Controle 9: Controleren of grondexploitaties met enige regelmaat worden herzien

Bij de verbijzonderde interne controle is het belangrijk om te controleren of grondexploitaties jaarlijks worden herzien. Gezien de negatieve ontwikkelingen in het vastgoed en de eis die in de nota grondbeleid staat dat grondexploitaties met jaarlijks moeten worden herzien, is het belangrijk dat hierop wordt gecontroleerd.

7.5 Conclusie

Bij de processen Onroerende Zaak Belasting, Grondexploitaties en herziening Grondexploitaties zijn binnen de gemeente Noordwijk de procesbeschrijvingen niet up to date en niet schematisch weergegeven. Ook zijn de beheersmaatregelen die in de processen zitten niet beschreven volgens een controlbeschrijving. Hierdoor is het lastig na te gaan of de risico's die in de processen zitten worden afgedekt en of de controles zijn uitgevoerd. In het kader van dit onderzoek zijn daarom

procesbeschrijvingen opgesteld van de processen Onroerende Zaak Belasting, Grondexploitatie en herziening Grondexploitatie. De procesbeschrijvingen worden ook schematisch weergegeven. Vervolgens zijn de beheersmaatregelen in kaart gebracht. Ook zijn de controles die bij de verbijzonderde interne controle minimaal moeten worden uitgevoerd weergegeven. Dit zorgt ervoor dat voor iedereen duidelijk is hoe het proces is ingericht, welke beheersmaatregelen in het proces zitten en welke controles uitgevoerd moeten worden.

Met behulp van hoofdstuk 7 kunnen de processen Onroerende Zaak Belasting, Grondexploitatie en herziening Grondexploitatie worden geïmplementeerd in het zaakstelsel. In hoofdstuk 8 wordt de nieuwe opzet van de interne controle beschreven.

8. Zaaksysteem

In dit hoofdstuk wordt kort beschreven wat het zaaksysteem inhoud en welke processen als eerst in het zaaksysteem geïntegreerd moeten worden. Vervolgens wordt uitgelegd welke gevolgen dit heeft voor de interne controle. Ten slotte wordt in de conclusie het hoofdstuk kort samengevat.

8.1 Implementatie

Bij de gemeente Noordwijk werden de processen beschreven met behulp van software van Mavim. Echter is bij de gemeente Noordwijk een traject gestart om de processen te integreren in een digitaal zaaksysteem. Dit zaaksysteem is geen software van Mavim.

Processen worden in het zaaksysteem digitaal doorlopen. Per proces zijn slechts een aantal personen bevoegd om in het zaaksysteem te muteren. In het zaaksysteem wordt bij iedere processtap vermeld welke werkzaamheden verricht moeten worden, welke documenten aanwezig dienen te zijn, welke persoon/personen de processtap mogen uitvoeren en wie de processtap moet goedkeuren. Pas als alle werkzaamheden zijn afgehandeld en alle vereiste documenten in het zaaksysteem onder de betreffende processtap zijn gehangen, kan naar de volgende processtap worden overgegaan. Als alle stappen zijn doorlopen en alle benodigde documenten aanwezig zijn, kan worden overgegaan (bijvoorbeeld bij het proces subsidies) tot subsidieverlening of (bij het proces grondexploitaties) tot een grondexploitatie.

Met dit rapport wordt geadviseerd om de processen Onroerende Zaak Belasting en Grondexploitaties prioriteit te geven bij het integreren in het zaaksysteem, omdat de gemeente Noordwijk bij deze processen het grootste financiële risico loopt.

In hoofdstuk 8 zijn van de processen Onroerende Zaak Belasting en Grondexploitaties procesbeschrijvingen beschreven en zijn de beheersmaatregelen per proces in kaart gebracht. Ook is schematisch stap voor stap weergegeven hoe de processen behoren te lopen en is in tabelvorm weergegeven wie per processtap de bevoegde personen zijn. Met behulp hiervan kunnen de processen Onroerende Zaak Belasting en Grondexploitaties in het zaaksysteem worden geïntegreerd.

Als eenmaal deze processen in het zaaksysteem zijn geïntegreerd, is het relatief eenvoudig om met behulp van een software de resultaten van de controles die in het proces zijn geïntegreerd, te implementeren naar een ander bestand. Hierdoor ontstaat snel een volledig inzicht in de resultaten van de uitgevoerde interne controles. Dit bestand kan vervolgens gebruikt worden voor de verbijzonderde interne controle. Er kan worden gecontroleerd of alle controles zijn uitgevoerd, wat de resultaten zijn, welke resultaten het meest afwijken, welke resultaten het minst afwijken et cetera. Dit bestand is ook voor de externe accountant erg handig, omdat hij/zij in één opslag kan zien welke controles in het proces zitten en wat de resultaten van deze controles zijn.

8.2 Conclusie

De processen Onroerende Zaak Belastingen en Grondexploitatie zouden als eerst in het zaaksysteem geïmplementeerd moeten worden omdat de gemeente Noordwijk bij deze processen het grootste financiële risico loopt. Met behulp van hoofdstuk 7 kunnen de processen worden geïntegreerd in het zaaksysteem en door middel van het zaaksysteem kan snel een volledig inzicht verkregen worden in de resultaten van de interne controles.

9. Naar een nieuwe opzet van de interne controle

In dit hoofdstuk wordt antwoord gegeven op de onderzoeksvraag: "Hoe kan de gemeente Noordwijk tot een goed 'risk based' controleplan komen, met kaders voor de interne controle voorzien van een uitvoeringsplan, waardoor iedereen die zich binnen de gemeente Noordwijk bezig houdt met interne controle op een gestructureerde en gerichte manier kan werken"?

Om tot een goed risk based controleplan te komen, met kaders voor de interne controle, voorzien van een uitvoeringsplan is het van belang dat minimaal de volgende aspecten zijn opgenomen in het controleplan:

- Het doel van de interne controle
- De werkwijze van de gemeente Noordwijk
- Opstellen en actualiseren normenkader
- De werkzaamheden in het komende jaar
- Een beschrijving van de onderzoeken die op het programma staan
- Een planning
- Een risicoanalyse
- De benodigde capaciteit
- Meerjarige planning
- Samenwerkingspartners
- Oordeel van de accountant met betrekking tot het interne controleplan

Het interne controleplan van de gemeente Gouda heeft als basis gediend voor de aspecten die minimaal in het interne controleplan opgenomen zouden moeten worden. In de alinea's hieronder wordt per aspect beschreven waarom het in het interne controleplan opgenomen zou moeten worden.

Het interne controleplan van de gemeente Gouda (zie bijlage 2) kan als hulpmiddel dienen bij het opstellen van een intern controleplan voor de gemeente Noordwijk.

Het doel van de interne controle

Door het formuleren van het doel van de interne controle in het interne controleplan is duidelijk en voor iedereen zichtbaar wat het doel is van de interne controle. Alle hoofden worden hiermee dezelfde kant opgericht. Dit zorgt ervoor dat onduidelijkheid weg wordt genomen. En voor de accountant is in één oogopslag zichtbaar wat het doel is van de gemeente Noordwijk.

De werkwijze van de gemeente Noordwijk

Door het beschrijven van de werkwijze in het interne controleplan wordt voor iedereen duidelijk hoe de interne controles bij de gemeente Noordwijk worden uitgevoerd. Een goede werkwijze is als de eerstelijnscontrole in de processen is geïntegreerd en door de afdelingen zelf wordt uitgevoerd en de tweedelijnscontrole door een andere afdeling (bijvoorbeeld Financiën) wordt uitgevoerd. Vervolgens moet in het controleplan worden beschreven wat met de resultaten wordt gedaan. Doordat de werkwijze wordt beschreven in het controleplan kan de externe accountant in één oogopslag zien of deze voldoet aan de eisen.

Opstellen normenkader

Het is belangrijk om aan de externe accountant een volledig overzicht te geven van de relevante wet- en regelgeving (het normenkader) om de accountant te ondersteunen. Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de accountantscontrole en de interne beheersing moet het worden geoperationaliseerd. Met andere woorden de regelgeving moet worden uitgewerkt in kaders, richtlijnen en beheersmaatregelen. Hiermee wordt deel antwoord gegeven op de onderzoeksvraag.

De werkzaamheden in het komende jaar

In deze paragraaf van het interne controleplan worden de verschillende werkzaamheden die het komende jaar worden uitgevoerd toegelicht. Werkzaamheden zijn:

- Uitvoeren van reviews/controles
- Actualiseren normenkader
- Maken van een risicoanalyse

Door het beschrijven van de werkzaamheden die het komende jaar op de planning staan weet iedereen waar men aan toe is en kan de externe accountant direct zien of de juiste en de meeste belangrijkste werkzaamheden op de planning staan. Dit vormt het 1^{ste} deel van het uitvoeringsplan.

Een beschrijving van de onderzoeken die op het programma staan

Per proces moet worden beschreven wat gecontroleerd gaat worden in het komende jaar. Dit is het 2^{de} deel van het uitvoeringsplan die moet worden opgenomen in het interne controleplan. De externe accountant kan hierdoor zien waarop gecontroleerd wordt en of hiermee alle risico's worden ondervangen.

Een planning

In de planning wordt vermeld wanneer welke werkzaamheden worden uitgevoerd en wanneer welke processen worden gecontroleerd. Voor alle betrokken is in één oogopslag duidelijk wanneer wat op de planning staat. Dit is het 3^{de} deel van het uitvoeringsplan. Hierdoor is voor de externe accountant ook zichtbaar welke processen bij de tussentijdse controle zijn uitgevoerd en welke processen pas bij de jaarrekeningcontrole zijn uitgevoerd.

Samenwerkingspartners

Voor een goede interne controle is het belangrijk dat verschillende partijen met elkaar samenwerken. Dit vormt het 4^{de} en laatste deel van het uitvoeringsplan. Deze verschillende partijen zijn onder andere:

- Afdelingshoofden/teamleiders
- Medewerkers processen
- De externe accountant
- Gemeenteraad
- College

Een risicoanalyse

Een risicoanalyse mag niet ontbreken in het controleplan. Met behulp van de risicoanalyse worden de belangrijkste processen geïdentificeerd en is voor de externe accountant direct zichtbaar waarom welke processen in het komende jaar worden gecontroleerd. Met het opnemen van een risicoanalyse in het interne controleplan wordt vorm gegeven aan een risk based controleplan.

Benodigde capaciteit

Per werkzaamheid moet worden geschat hoeveel uren daarvoor nodig zijn. Hierdoor kan worden berekend of er genoeg capaciteit is binnen de gemeente. Vervolgens kan hier op in worden gespeeld.

Meerjarige planning

Per jaar kunnen slechts een aantal processen worden gecontroleerd. Om ervoor te zorgen dat iedere 3,4 of 5 jaar alle processen minimaal één keer worden gecontroleerd is belangrijk dat een meerjarige planning wordt gemaakt, zodat voor elk proces duidelijk is wanneer deze wordt gecontroleerd.

Het opstellen van het controleplan moet ieder jaar worden opgesteld door de controller en/of door team Financiën. Vervolgens moet deze ter goedkeuring aan het college en de externe accountant worden voorgelegd ter vaststelling.

Overige aanbevelingen

De 1^e-lijnscontrole

Met dit rapport wordt geadviseerd om de 1^e-lijnscontrole te integreren op de afdelingen. Dit houdt in dat de processen op de afdelingen zelf worden gecontroleerd. De interne controles zijn geïmplementeerd op de afdelingen zelf. Iedere afdeling moet kunnen aantonen dat de controles die in het proces zitten ook daadwerkelijk zijn uitgevoerd. Om te beginnen moet per proces een procesbeschrijving worden opgesteld inclusief de controles die in het proces zitten. Op de afdelingen zelf moet vervolgens met enige regelmaat (eens per maand/kwartaal) worden gecontroleerd of de processen naar behoren lopen en of de controles die in het proces zitten alle risico's afdekken. Dit kan bijvoorbeeld worden gedaan door de teamleiders.

De 2^e-lijnscontrole

Geadviseerd wordt om de 2^e-lijnscontrole (de verbijzonderde interne controle) door het team Financiën, onder supervisie van de Controller, uit te laten voeren. De 2^e-lijnscontrole houdt in dat het team Financiën controleert of de controles die in het proces zitten, zijn uitgevoerd op de manier zoals het is vastgelegd/afgesproken. Dit kan echter pas naar behoren worden gedaan als de 1^e-lijnscontrole goed is opgezet. Geadviseerd wordt om de meest risicovolle processen (bijvoorbeeld OZB en Grondexploitaties) ieder jaar te onderwerpen aan een 2^e-lijnscontrole en de minder risicovolle processen (bijvoorbeeld Parkeerbelasting en Bouwvergunningen) eens in de 3 à 4 jaar.

Controlbeschrijvingen

Door het beschrijven van de beheersmaatregelen volgens een controlbeschrijving kunnen alle betrokken zien wie, wat, waar, wanneer, waarom en welke controle uitvoert. De verbijzonderde interne controle kan hierdoor snel en efficiënt plaatsvinden en de externe accountant kan hierdoor in één oogopslag zien welke beheersmaatregelen in het proces zitten en of de risico's zijn ondervangen. Hoofdstuk 7 kan hierbij als voorbeeld dienen.

Procesbeschrijvingen

Door ieder jaar de procesbeschrijvingen bij te werken en Visioschema's te gebruiken is voor alle betrokkenen zichtbaar hoe het proces in elkaar zit, wie wat uitvoert en waar de controles zitten. Hierdoor kan efficiënt en kostenbesparend worden gewerkt.

Digitaliseren van het archief

Het digitaliseren van het archief voorkomt dat dossiers kwijtraken en dat dubbele dossiers aanwezig zijn, het is milieubewust, het is kostenbesparend en het is efficiënter.

Handreiking VNG

In 2010 heeft de Vereniging van Nederlandse Gemeenten een handreiking geschreven om gemeenten te helpen het punt te bereiken waar sprake is van balans tussen verantwoording en controle enerzijds en vermindering van regeldruk en administratieve lasten anderzijds, het rechtmatigheidsoptimum. Relatief veel gemeenten in Nederland gebruiken deze handleiding als hulpmiddel om de interne controle naar een hoger niveau te tillen. In dit rapport wordt de gemeente Noordwijk geadviseerd om de handreiking van de VNG ook te gaan gebruiken als hulpmiddel.

Bronnenlijst

Literatuur

Uiterlinden, R. 'In Control' theorie en praktijk, 's –Hertogenbosch, Nederland: Uitgeverij Tutein Nolthenius

Wet- en regelgeving

Belastingverordening OZB gemeente Noordwijk 2011, gemeenteraad en College van B&W

Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO), Commissie BBV, 2003

Besluit Begroting en Verantwoording (BBV), Commissie BBV, 2010

Coalitieakkoord 2010-2014: Het nieuwe gezicht van Noordwijk

Nota grondbeleid Noordwijk 2010-2014 'Grip op grondzaken'

Nota "Risicomanagement en Weerstandsvermogen Noordwijk 2010",

Verordeningen ex. Artikel 212 en 213 Gemeentewet

Wet Financiering Decentrale Overheden (FIDO), 2000

Rapporten

PWC, Managementletter 2011, Blijvend ambities realiseren

Deloitte, 2004, Meer dan een boekje 'open' over rechtmatigheid

Commissie BBV, Kadernota Rechtmatigheid 2012

VNG, (2010). Rapport Handreiking rechtmatigheid en interne controle 'een wegwijzer naar een regel(s)luwe verantwoording en controle', Den Haag, drukkerij Excelsior

Jaarstukken 2011 gemeente Noordwijk

Internet

<http://www.overheidscontrollers.nl/index.php?core%5Bnavigationitemid%5D=1032>

<http://www.efkima.nl/resources/kennisbank/Het%20inrichten%20van%20een%20controle%20of%20audit%20deel%203.pdf>, gemeentegoed nieuwsbrief, 18-12-2006

www.carrieretijger.nl, SMART doelen stellen, René Pijlman

Interviews

Dhr. Frijlink, teamleider Financiën, gemeente Noordwijk

Dhr. De Lange, planeconoom, gemeente Noordwijk

Dhr. Nagtzaam, teamleider Belastingen, gemeente Noordwijk

Dhr. Oostermeijer, Risicocoördinator/Controller, gemeente Noordwijk

Dhr. Zentveld, afdeling Concernstaf, gemeente Gouda