De rol van de raad bij het voorkomen van fraude en corruptie

28/10/22

Meer aandacht voor fraude in jaarrekening

Een gemeenteambtenaar die zich schaamteloos laat omkopen. Een ambtenaar die jarenlang valse facturen indient en autoriseert. Fraude met overheidsgeld, een nachtmerrie voor elke gemeente. Vanaf 2022 gaan accountants in hun controleverklaring bij de jaarrekening van lokale overheden rapporteren over de risico-inschatting en verrichte werkzaamheden ten aanzien van fraude.
Martine Koedijk, accountant en sectorvoorzitter lokale overheden bij PwC, geeft in dit artikel toelichting op het begrip fraude én de rol van gemeenteraadsleden bij het voorkomen van fraude en corruptie. Dit artikel is ook van toepassing op statenleden.

Fraudebeheersing en onderkende frauderisico's

Bestuurders, raadsleden en inwoners verwachten veel van accountants op het gebied van fraude. Het in 2018 door de NBA uitgebrachte **fraudeprotocol** geeft duidelijkheid over de rol van de accountant. Het is daarbij goed te realiseren dat bij fraude sprake is van bewuste misleiding en dat het daarom (ook) voor accountants lastig is fraude en corruptie te identificeren.
De accountant is verantwoordelijk voor het inplannen en het uitvoeren van de controle, zodanig dat hij met redelijke zekerheid kan stellen dat er geen materiële onjuistheden in de jaarrekening voorkomen die veroorzaakt zijn door fraude.
We mogen verwachten dat de accountant daarvoor frauderisicofactoren van de gemeente in kaart brengt, deze zal beoordelen en zal bepalen welke factoren tot materiële frauderisico's leiden.

Veel voorkomende risico's op een materiële onjuistheid door fraude in de jaarrekening bij gemeenten zijn:

- managementbeïnvloeding: het doorbreken van interne beheersingsmaatregelen door management (zoals het bewust verschuiven van lasten tussen programma's of jaren)
- het risico aanbestedingen te gunnen aan bevriende partijen (corruptie)
- grondverkopen tegen niet-marktconforme prijzen (corruptie)
- het niet volledig of onterecht verantwoorden van opbrengsten van inkomende subsidies
- onterechte betalingen door onvoldoende beheersmaatregelen in het betaalproces

Bij de bespreking van het controleplan met het college, de organisatie en de auditcommissie zal de accountant de frauderisico's specifiek benoemen en bespreken. Op de onderkende frauderisco's zal hij specifieke controlewerkzaamheden verrichten.
De accountant neemt daarvoor kennis van het stelsel van fraudebeheersing van de gemeente, inclusief de monitoring op de effectieve werking van het stelsel. Ook zal hij de frauderisicoanalyse beoordelen en evalueren of de ingerichte beheersmaatregelen voldoende zijn en goed werken. Tot slot zal de accountant beoordelen of het college en de organisatie adequaat acteren op meldingen van mogelijke fraude. In de managementletter (of 'board letter') en/of het accountantsverslag zal de accountant hierover rapporteren en aanbevelingen doen.
Vanaf 2022 zal de accountant in de controleverklaring expliciet over zijn werkzaamheden op de frauderisico's rapporteren en daarnaast in het accountantsverslag zijn observaties geven van de kwaliteit van de frauderisicobeheersing van de gemeente.

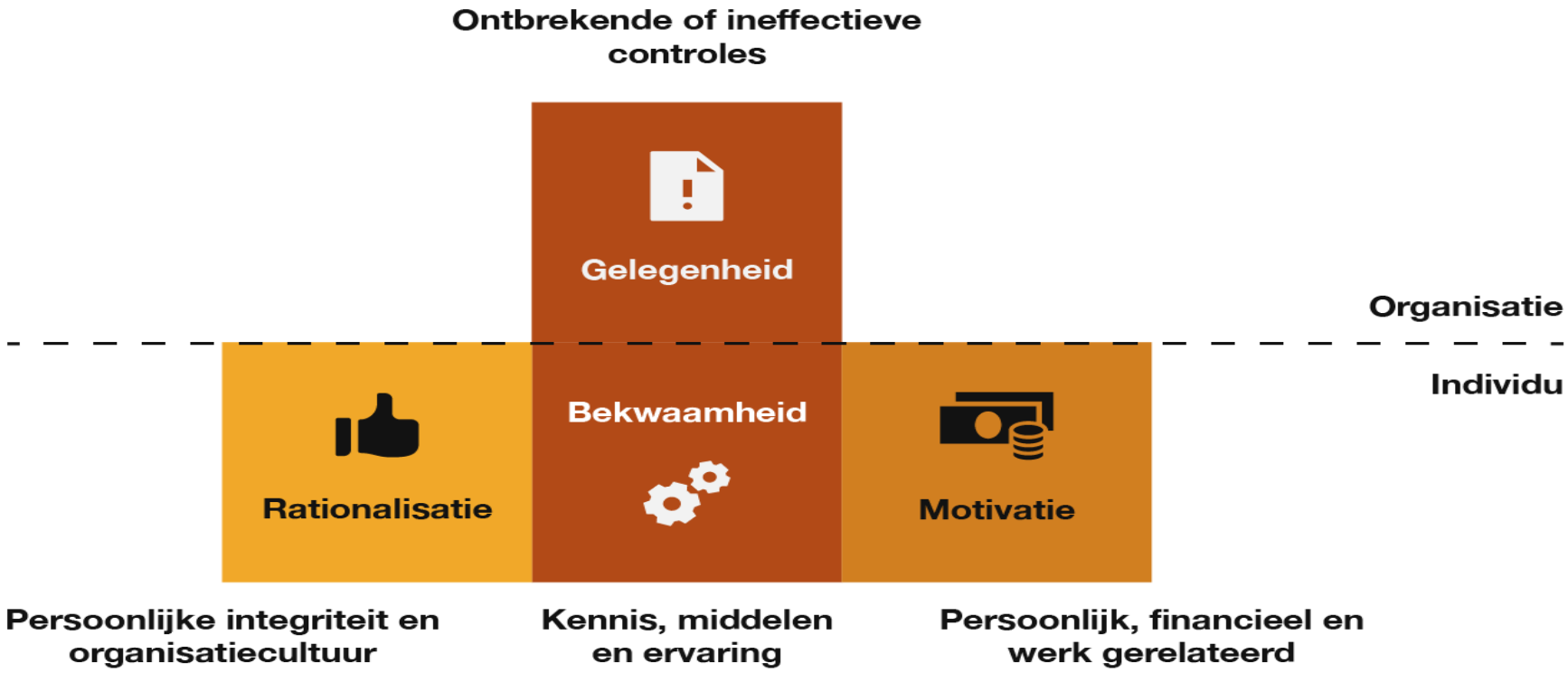
Fraude in de context van lokale overheden

Fraude is naar de controlestandaarden te definiëren als 'een opzettelijke handeling door een of meer leden van de ambtelijke top, het college of de raad, ambtenaren, organisaties of burgers, waarbij gebruik wordt gemaakt van misleiding om een onrechtmatig of onwettig voordeel te verkrijgen'. Er is bij fraude dus sprake van opzettelijke misleiding om (al dan niet financieel) voordeel te krijgen. De fraudeur kan daarbij werkelijk iedereen zijn, ieder vanuit zijn of haar eigen belang.
Een specifieke vorm van fraude is corruptie/omkoping waarbij een machtspositie misbruikt wordt door een of meerdere personen om zichzelf of anderen ongeoorloofde gunsten te verlenen, in het laatste geval vaak in ruil voor wederdiensten of als vriendendienst.
Een bekend voorbeeld is het gunnen van een opdracht aan een aannemer, die als 'vergoeding' daarvoor een dakkapel bouwt op het huis van de inkoper of de bestuurder. Andere voorbeelden van fraudes bij gemeenten zijn het betalen van valse facturen, een onterechte betaling naar aanleiding van een phishingmail, corruptie met 'kickbacks' bij vastgoedonderhoudscontracten en bij aanbestedingen van werken (infrastructurele projecten).

Misbruik en oneigenlijk gebruik

Beleid waarvoor gebruik wordt gemaakt van gegevens van derden - veelal van de inwoner of organisatie zelf - kan gevoelig zijn voor misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O). Dit kan voorkomen bij bijvoorbeeld subsidies, uitkeringen en andere uitgaven rondom sociale zekerheid en belastingen. Bij misbruik worden bewust niet (of tijdig) de goede gegevens en inlichtingen verstrekt. Bij oneigenlijk gebruik wordt in strijd met de bedoeling van de wet gehandeld.

Misbruik en oneigenlijk gebruik is bij overheden een specifiek aspect van de financiële rechtmatigheid. Gemeenten moeten voor de relevante regelingen een M&O-beleid vaststellen en uitvoeren, waarbij voorkomen en handhaven belangrijke onderdelen zijn. Bij het vaststellen van het M&O-beleid kan de raad een bijdrage leveren en daarmee zijn rol invulling geven.
Volgens de Kadernota Rechtmatigheid is M&O geen onderdeel van het begrip ‘fraude’ zoals gehanteerd binnen de gemeente en voor de jaarrekeningcontrole. Ook in dit artikel bedoel ik met fraude dus alle opzettelijke misleiding om voordeel te verkrijgen met uitzondering van misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen.



Afbeelding 1: de fraudedriehoek van Donald Cressey

Belangrijke factoren voor het ontstaan van fraude

Factoren die een belangrijke rol spelen bij het ontstaan van fraude van binnenuit de gemeentelijke organisatie zijn de gelegenheid, de motivatie (of druk) en de rechtvaardiging (of rationalisatie). Deze factoren staan bekend als de fraudedriehoek van Donald Cressey (zie afbeelding 1).
Allereerst moet er een gelegenheid zijn om fraude te plegen door een leemte in de interne beheersing van processen en/of computersystemen. Daarbij moet de eventuele fraudeur de positie, de ervaring en de kennis hebben om daarvan gebruik te maken. Een bestuurder of een ambtenaar zal eerder misbruik maken van deze leemte als er sprake is van een bepaalde motivatie, denk aan het oplossen van persoonlijke financiële schulden, verrijking of (politieke) druk op het halen van bepaalde prestaties/doelstellingen. Tot slot is rationalisatie vaak van belang als rechtvaardiging. Denk aan uitspraken als ‘ik verdien het omdat ik zo hard werk’, ‘ik krijg al jaren te weinig betaald’, ‘niemand mist het’ en ‘ik betaal het later weer terug’...

Toezichthoudende rol en ‘tone at the top’ doet ertoe

Het is belangrijk dat fraude met gemeenschapsgeld wordt voorkomen, bestreden en opgespoord. Het benadeelt de overheid - en daarmee indirect ons allen - en kan het vertrouwen in de overheid ondermijnen. Om invulling te geven aan fraudebeheersing moeten we op alle factoren - gelegenheid, motivatie en rationalisatie - acteren.
In hoofdlijnen zijn de organisatie en het college verantwoordelijk voor de inrichting en de werking van het beleid, de cultuur binnen de organisatie en de beheersing van processen en systemen. De raad vervult de toezichthoudende (controlerende) rol en kan zo invloed hebben op de kwaliteit van de risicobeheersing. Ook heeft de raad een belangrijke rol om een veilige en alerte cultuur te creëren. Het gedrag en de toon van de raadsleden doen er dus toe. De accountant moet zijn controle zo inrichten dat hij redelijke zekerheid heeft dat de jaarrekening als geheel geen onjuistheden van materieel belang bevat door fraude of door fouten.

College verantwoordelijk voor inrichting stelsel van fraudepreventie

Van de organisatie en het college verwachten we dat zij invulling geven aan hun verantwoordelijkheid om fraude te voorkomen, te bestrijden en op te sporen. Hiervoor moeten zij periodiek terugkerende risicobeoordelingen uitvoeren, waarbij zij specifiek aandacht besteden aan het risico van fraude door het bespreken van de gelegenheid (of kans), de motivatie (of prikkels) en de rechtvaardiging (of rationalisatie).
Met de uitkomsten van deze risicobeoordeling moeten zij vervolgens programma’s en beheersingsmaatregelen ontwerpen, aanpassen en implementeren. Denk aan meldpunten, klokkenluidersregelingen, benoemingen van integriteitsmanagers, gedragscodes en interne beheersmaatregelen in processen en systemen zoals functiescheidingen in het inkoop- en betaalproces.

Belangrijk is daarbij dat ook de cultuur van de organisatie eerlijkheid en ethisch gedrag bevordert. De ‘tone at the top’ van zowel de ambtelijke top als het college (en de raad) is van groot belang. Mogelijke vermoedens van misstanden moeten onderzocht worden en op basis van de uitkomsten zal het college aanvullende of specifieke maatregelen moeten treffen.

Raad houdt toezicht en stimuleert actief beheersingsverbetering

De raad kan zijn toezichthoudende rol invullen door kritisch en actief het college te controleren (te bevragen en uit te dagen) op hun verantwoordelijkheid en de invulling daarvan. Veelal speelt de audit- of rekeningencommissie hierbij een belangrijke rol. Kritische vragen kunnen gaan over de inrichting en uitwerking van het integriteits- en fraudebeleid (meldpunten, gedragscodes) en de inrichting van het proces van risicoanalyses inclusief de betrokkenheid van het college daarbij.
Ook kan de commissie de uitkomst van de frauderisicobeoordeling of (indien van toepassing) een onderzoek naar fraude en de daaraan gerelateerde (beheers)maatregelen beoordelen en bespreken met het college. Door zo actief en zorgvuldig aandacht aan fraude te schenken, versterkt de raad bovendien de cultuur ten behoeve van integer gedrag. De raad moet zich hierbij bewust zijn van het belang van (het stimuleren van) een veilige en lerende omgeving.
Om deze rol goed te kunnen invullen, is het behulpzaam in overleg met het college kaders op te stellen over de wijze van informeren. De informatievoorziening kan bijvoorbeeld worden ingericht in de jaarstukken (in de risicoparagraaf of in de paragraaf bedrijfsvoering) en/of in een aparte rapportage over integriteit en frauderisico’s.
De accountant kan de raad vanuit zijn natuurlijke adviesfunctie heel goed helpen bij zijn rol. Neem als raadslid kennis van de aanbevelingen en de bevindingen van de accountant (in managementletter en accountantsverslag) en agendeer het onderwerp ‘fraude’ specifiek bij de auditcommissie.

Praktische handvatten voor fraudebeheersing

PwC’s Spotlight 2021-4, het vaktechnische magazine voor iedereen die zich bezighoudt met accountancy, staat helemaal in het teken van fraude en fraudebeheersing. De fraude-special biedt praktische handvatten, zoals een uitwerking van het COSO-raamwerk voor frauderisicomanagement en een voorbeeld voor het uitvoeren van een frauderisicoanalyse (zie afbeelding 2).

Risico	Verschijningsvorm (hoe het risico zich kan manifesteren)	Proces	Impact	Kans	Risico	Reeds aanwezige beheerings-maatregelen	Dekt risico
Risico	Medewerker verandert IBAN crediteur in betaalbatch in eigen IBAN	Inkoop & Betalingen	1	10	10	Autorisatie van betaalrun door CEO, zonder IBAN-controle	Deels
	Medewerker verstruurt nepfacturen		3	1	3	Functiescheding in aanmaken crediteuren, inboeken factuur, autorisatie factuur en betalingen. Autorisatie factuur ziet toe op vaststelling juiste prijs en of dienst goed geleverd/ vergkregen is.	Geheel

Afbeelding 2: voorbeeld van een uitgewerkte frauderisicoanalyse