Controleprotocol

Accountantscontrole en rechtmatigheidscontrole jaarrekening

1. Inleiding

1.1. Algemeen

De gemeenteraad heeft op 17 januari 2023 de Controleverordening Berkelland 2023 ex artikel 213 Gemeentewet voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Berkelland vastgesteld, waarin de opdrachtverlening voor de accountantscontrole van de jaarrekening is geregeld. In het controleprotocol worden nadere aanwijzingen gegeven over de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de accountantscontrole van de jaarrekening van de gemeente Berkelland. Daarnaast zijn in dit controleprotocol nadere aanwijzingen opgenomen over de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de rechtmatigheidsverantwoording die het college in opdracht van de raad met ingang van het boekjaar 2023 in de jaarrekening moet opnemen.

1.2. Doelstelling

In dit controleprotocol staat waaraan de accountant zich moet houden bij de accountantscontrole. Het gaat om de volgende onderwerpen:

- de normen waaraan de accountant moet voldoen;
- de percentages of bedragen die de accountant moet gebruiken voor een goedkeurende verklaring;
- vanaf welke percentages of welk bedrag moet de accountant een opmerking maken in het verslag van bevindingen.

Daarnaast bevat dit controleprotocol aanwijzingen voor de op te stellen rechtmatigheidsverantwoording door het college, waaronder de van toepassing zijnde normen en de verantwoordingsgrens.

1.3. Wettelijk kader

In artikel 213 van de Gemeentewet staat dat de gemeenteraad één of meer accountants aanwijst. De door de raad aangewezen accountant moet de jaarrekening van de gemeente controleren. De accountant geeft na de controle een accountantsverklaring bij de jaarrekening. Daarnaast beschrijft de accountant wat hij van de jaarrekening vindt.

1.4. Procedure en communicatie accountantscontrole

De gemeenteraad geeft de accountant opdracht voor het controleren van de jaarrekening. De opdracht wordt verstrekt door een raadsbesluit. Ieder jaar voor de controle van de jaarrekening spreekt de accountant met de Auditcommissie. In deze bijeenkomst maken de accountant en de Auditcommissie afspraken over onderwerpen waar de accountant eventueel extra op let bij de controle van de jaarrekening. De accountant houdt zich bij de controle van de jaarrekening aan dit controleprotocol en aan de wettelijke voorschriften.

De accountant bespreekt met de Auditcommissie:

- het verslag van bevindingen,
- de uitkomsten van eventuele tussentijdse controles.

1.5. Rechtmatigheidsverantwoording

Met ingang van het verslagjaar 2023 wordt de verantwoordelijkheid van het college voor de rechtmatigheid benadrukt doordat het college een verantwoording over rechtmatigheid af moet gaan geven in plaats van de accountant. Het uitgangspunt van de wetgever is dat de reikwijdte van de verantwoording door het college niet wijzigt ten opzichte van de situatie waarin de accountant een oordeel gaf.

De controle van de rechtmatigheid is hiermee geen verantwoordelijkheid meer van de accountant, maar van het college zelf. Dit controleprotocol is daarom niet alleen bedoeld voor de controleopdracht van de accountant, maar ook de basis voor de af te geven rechtmatigheidsverantwoording van het college. De nadere aanwijzingen van de raad voor de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen in hoofdstuk 7.

2. Algemene uitgangspunten voor de accountantscontrole

Na de controle van de jaarrekening moet de accountant een oordeel geven over:

- de betrouwbaarheid van de baten en lasten die in de jaarrekening staan;
- de betrouwbaarheid van de bezittingen en schulden die in de jaarrekening staan;
- de betrouwbaarheid van de rechtmatigheidsverantwoording door het college die in de jaarrekening staat;
- de vraag of de baten en lasten passen binnen de begroting;
- de vraag of de wijzigingen in de bezittingen en schulden aan de wettelijke regels en de gemeentelijke verordeningen voldoen;
- de vraag of de wijziging in de bezittingen en schulden passen binnen de begroting;
- de vraag of de inrichting van het financieel beheer een betrouwbare verantwoording mogelijk maakt;
- de vraag of de financiële organisatie een betrouwbare verantwoording mogelijk maakt;
- de vraag of wat in het jaarverslag staat ook klopt met wat in de jaarrekening staat.

3. Goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de accountantscontrole

3.1. De jaarrekening

De accountant zal bij de controle van de jaarrekening niet alle documenten en alle financiële handelingen controleren. Bij de controle kijkt de accountant vooral of processen goed zijn ingericht. Goed ingerichte processen leiden tot betrouwbare en rechtmatige documenten en financiële handelingen. Voor de accountant hoeft de jaarrekening ook niet 100% te kloppen. In de jaarrekening mogen van de accountant kleine fouten staan. Ook vindt de accountant het goed dat er beperkte onzekerheden in de jaarrekening zitten. Iets is onzeker als de accountant niet kan vaststellen of het goed of fout is. Zolang de (opgetelde) fouten en (opgetelde) onzekerheden kleiner zijn dan een bepaald bedrag is de jaarrekening goed bruikbaar. De accountant zal dan een goedkeurende verklaring geven.

De gemeenteraad stelt vast hoe groot de fouten en onzekerheden in de jaarrekening mogen zijn. Dit is de goedkeuringstolerantie. De door de gemeenteraad vast te stellen goedkeuringstolerantie moet wel voldoen aan de minimumeisen van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO).

De goedkeuringstoleranties voor de jaarrekening zijn:

	Strekking controleverklaring:			
	Goedkeurend	**Beperking**	**Oordeelonthouding**	**Afkeurend**
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	≤ 1%	1% - 3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% lasten)	≤ 3%	3% - 10%	≥ 10%	-

De goedkeuringstoleranties zijn gelijk aan de wettelijke minimumeisen.

3.2. Specifieke uitkeringen (SiSa Bijlage)

Met ingang van het boekjaar 2006 is de gemeente op grond van wettelijk voorschrift verplicht de verantwoordingsinformatie voor een groot aantal specifieke uitkeringen op te nemen in de zogenoemde SiSa-bijlage bij de jaarrekening. Voor de accountantscontrole op deze specifieke uitkeringen zijn door het ministerie van BZK nadere aanwijzingen gegeven in de vorm van een toetsingskader en nota verwachtingen accountantscontrole. Voor de bij de specifieke uitkeringen te hanteren rapporteringstoleranties zijn in het BADO voorschriften opgenomen. Geconstateerde fouten en onzekerheden dienen op grond van dit besluit in het verslag van bevindingen te worden opgenomen, indien de navolgende rapporteringstolerantie per specifieke uitkering wordt overschreden:

- € 12.500 indien de omvangbasis kleiner of gelijk aan € 125.000 is;
- 10% indien de omvangbasis groter is dan € 125.000 en kleiner of gelijk aan € 1.000.000;
- € 125.000 indien de omvangbasis groter dan € 1.000.000 is.

3.3. WNT verantwoording

Daarnaast dient de accountant voor de controle van de WNT-verantwoording een lagere materialiteit te hanteren zoals is voorgeschreven in het controleprotocol WNT. Deze materialiteit bedraagt het verschil tussen het individueel toepasselijke bezoldigingsmaximum en de werkelijke bezoldiging, met een minimum van € 5.000 en een maximum van € 10.000.

4. Rapportering accountant

Na afloop van een controle meldt de accountant wat hij heeft ontdekt. Alle verslagen en documenten moeten in eenvoudig Nederlands zijn geschreven. Ook de mondelinge toelichting van de accountant moet in eenvoudig Nederlands zijn. Schriftelijk doet hij dit op de volgende manieren.

4.1. Tussentijdse controle

Bij de tussentijdse controle kijkt de accountant vooral of de interne processen werken, of de interne controles (goed) worden uitgevoerd en of de systemen goed werken. Verder kijkt de accountant naar risico's. De accountant maakt een verslag van zijn onderzoek en rapporteert dit aan het college en de Auditcommissie. De accountant stuurt een samenvatting van het verslag aan de gemeenteraad. Voordat het verslag naar het college gestuurd wordt, legt de accountant het voor aan de organisatie om fouten uit het verslag te halen.

4.2. Accountantsverklaring

De accountant vermeldt de uitkomst van de controle van de jaarrekening in de accountantsverklaring. In de accountantsverklaring rapporteert de accountant over de getrouwheid. Wat er in een accountantsverklaring moet staan, is vastgelegd in de wet. De accountantsverklaring is bedoeld voor de gemeenteraad. De raad moet de gecontroleerde jaarrekening samen met de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen voor 30 mei ontvangen.

4.3. Verslag van bevindingen

De accountant maakt van de controle van de jaarrekening een verslag. Dit verslag stuurt hij naar de gemeenteraad. Het college ontvangt ook een exemplaar. Uiterlijk drie weken nadat de accountant een jaarrekening krijgt om te controleren is een eerste versie van het verslag klaar. De eerste versie van het verslag bespreekt de accountant met betrokkenen uit de organisatie. Een week na dit gesprek stuurt de accountant zijn definitieve verslag naar het college, de Auditcommissie en de gemeenteraad. De accountant licht de Auditcommissie mondeling toe wat er in het verslag staat.

4.4. Uitgangspunten voor het verslag

In het verslag van bevindingen zet de accountant alle fouten en onzekerheden die groter zijn dan 5% van de goedkeuringstolerantie (1% van de totale lasten inclusief toevoegingen aan reserves). Met een toelichting waarom het fout of onzeker is. Ook als de fouten en onzekerheden samen klein genoeg zijn voor een goedkeurende verklaring.

In het verslag staat ook of de gemeente het financieel beheer goed regelt en uitvoert. Verder meldt de accountant in zijn verslag wat hij vindt van de manier waarop de gemeente informatie geeft. De accountant beperkt zich daarbij tot de informatie die belangrijk is voor de controle van de jaarrekening.

5. Communicatie en periodiek overleg

In de tabel hieronder staat welke overleggen er ieder jaar plaats moeten vinden. Het heeft de voorkeur zoveel mogelijk gesprekken op één dag te houden.

	Aantal per jaar	**Toelichting**
Auditcommissie	Minimaal 3	De gemeenteraad is opdrachtgever van de accountant. De griffier is het aanspreekpunt voor de accountant. Voor de controle van de jaarrekening bespreekt de accountant met de Auditcommissie aan welke onderwerpen hij extra aandacht moet besteden bij de jaarrekeningcontrole. De accountant licht daarnaast het verslag van bevindingen toe aan de Auditcommissie en aan de gemeenteraad. In een van de gesprekken vindt ook een evaluatie van de verleende dienstverlening plaats. Als daar aanleiding toe is informeert de accountant proactief de Auditcommissie.
Griffier	PM	Met de griffier en de raadsadviseur vindt overleg plaats naar behoefte. Als daar aanleiding toe is informeert de accountant proactief de griffier.
Gemeentelijke organisatie	PM	De concerncontroller is voor de accountant de contactpersoon voor de organisatie. De accountant overlegt met de organisatie zoveel

		als nodig is voor het uitvoeren van zijn taken. Ook overlegt hij zoveel als nodig is voor de ondersteuning van de organisatie bij de voorbereiding van de jaarrekeningcontrole.
College van B&W en gemeenteraad	PM	Op verzoek zal de accountant verschijnen in de vergaderingen van college en gemeenteraad.

6. Rapportage

In onderstaande tabel staan de standaard rapportage momenten.

Rapportage	**Tijdstip**	**Inhoud**	**Gericht aan**
Managementletter	Na afronding van de tussentijdse controle	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten voor de processen en procedures (beheersingsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen en overige van belang zijnde onderwerpen.	College, met een afschrift aan de Auditcommissie en een samenvatting aan de raad
Verslag van bevindingen	Na afronding controle van de jaarrekening	Wettelijk: De vraag of inrichting van het financieel beheer en van de financiële organisatie een getrouwe verantwoording mogelijk maken. Daarnaast resterende fouten, onzekerheden of verbeteringen op het gebied van verslaglegging rekening houdend met afgesproken toleranties.	Raad
Accountantsverklaring	Na afronding controle van de jaarrekening	Oordeel over de mate waarin de jaarrekening een getrouw beeld geeft en klopt met de verslaggevings-voorschriften	Raad

7. De rechtmatigheidsverantwoording

De eisen en voorwaarden voor de rechtmatigheidsverantwoording door het college zijn vastgelegd in de Gemeentewet en in de Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV. De verantwoording en controle van de rechtmatigheid moet in overeenstemming met de stellige uitspraken van de commissie BBV in de kadernota worden ingericht en uitgevoerd.

7.1. Begrip rechtmatigheid en rechtmatigheidscriteria

Het college moet verantwoording afleggen over de rechtmatigheid van de uitgaven en inkomsten. Daarvoor moet het college verbijzonderde interne controle op de rechtmatigheid inrichten. Uitgaven en inkomsten zijn rechtmatig als ze:

- passen binnen de begroting;
- voldoen aan de landelijke wettelijke regelgeving;
- voldoen aan de gemeentelijke verordeningen.

Het komt voor dat uitgaven of inkomsten niet passen binnen de begroting. De uitgave of inkomst is dan eigenlijk onrechtmatig. De gemeenteraad heeft de inkomst of uitgave niet goedgekeurd. Toch zijn er uitgaven en inkomsten die niet binnen de begroting passen maar die duidelijk wel rechtmatig zijn. In volgende tabel is aangegeven hoe het college hiermee in de verantwoording om moet gaan.

Soort begrotingsafwijking	**Rechtmatig/ Onrechtmatig**
Kostenoverschrijdingen waar ook inkomsten voor binnenkomen. Bijvoorbeeld extra kosten voor een project waar ook subsidie voor wordt ontvangen. Als de inkomsten de uitgaven helemaal of voor een deel dekken moet de accountant de overschrijding als rechtmatig beoordelen.	Rechtmatig
Kostenoverschrijdingen die niet op tijd konden worden gemeld en die passen binnen het bestaande beleid. Hiervan is bijvoorbeeld sprake bij een regeling die we hoe dan ook moeten uitvoeren. Ook kan het zo zijn dat de overschrijding pas na het publiceren van de laatste bestuursrapportage duidelijk wordt. In beide gevallen moet de accountant de overschrijding als rechtmatig beoordelen.	Rechtmatig

Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid en die (ten onrechte) niet tijdig zijn gemeld. Dit doet zich voor als tussentijds al duidelijk is dat het bestaande budget niet toereikend is en dit niet gemeld wordt. De accountant moet de overschrijding dan als onrechtmatig beoordelen.	Onrechtmatig
Kostenoverschrijdingen die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor geen begrotingsaanpassing is voorgesteld aan de raad.	Onrechtmatig
Kostenoverschrijdingen die achteraf onrechtmatig blijken. Het gaat dan om kosten waarbij achteraf door controle van derden (belastingdienst, subsidieverstrekker) blijkt dat deze niet voor subsidie in aanmerking komen of dat een te laag bedrag is afgedragen. Dit leidt tot minder subsidie of een naheffing waardoor overschrijdingen ontstaan. Als dit gedurende het begrotingsjaar wordt geconstateerd gelden de normale regels. Wordt dit na het begrotingsjaar geconstateerd dan heeft dit geen gevolgen voor de rechtmatigheid	Rechtmatig
Kostenoverschrijdingen op investeringen. Dit leidt tot jarenlang hogere kapitaallasten. Voor de overschrijding van de investering gelden de normale regels. De daaruit voortvloeiende hogere kapitaallasten zijn rechtmatig. Deze worden in volgende begrotingen namelijk meegenomen.	Onrechtmatig

7.2. Wetten en verordeningen, normenkader rechtmatigheid

Om de rechtmatigheid te kunnen beoordelen is niet alle wet- en regelgeving belangrijk. Alleen wetten en verordeningen die wij gebruiken om uitgaven te doen of inkomsten te krijgen zijn voor de financiële rechtmatigheid van belang. En van die wetten en verordeningen zijn niet alle artikelen belangrijk. Voor de financiële rechtmatigheid gaat het alleen om de artikelen die een financieel gevolg hebben.

Voor een goede uitvoering van de rechtmatigheidscontrole en -verantwoording door het college is belangrijk dat de geldende regelgeving duidelijk vastligt. Het gemeentelijk normenkader geeft een overzicht van de wet- en regelgeving die wordt meegenomen in de controle op de rechtmatigheid. Als primair verantwoordelijke voor de naleving van de wet- en regelgeving moet het college permanent zicht hebben op het van toepassing zijnde relevante normenkader. Het is derhalve de taak van het college om het normenkader jaarlijks de actualiseren en vast te stellen en dit toe te sturen aan de raad.

Het doel van het versturen is dat de raad zich bewust is van de wet- en regelgeving die wordt meegenomen in de rechtmatigheidscontrole en -verantwoording en dat de raad daarmee de mogelijkheid krijgt om het normenkader aan te vullen.

7.3. Rechtmatigheidsverantwoording en verantwoordingsgrens

De rechtmatigheidsverantwoording die het college in de jaarrekening opneemt is gebaseerd op een op grond van de Kadernota Rechtmatigheid van de Commissie BBV verplicht model. De tekst van de verantwoording ligt vast en moet door het college op de volgende punten worden aangevuld:

- Datum vaststelling normenkader;
- Het door de raad vastgestelde grensbedrag;
- Wel of niet voldoen aan rechtmatigheid criteria;
- Geconstateerde afwijkingen boven de verantwoordingsgrens. Het college maakt in haar verantwoording gebruik van de begrippen ‘fouten’ en ‘onduidelijkheden’ (ieder afzonderlijk) om de afwijkingen te duiden.

Het grensbedrag waarboven afwijkingen in de rechtmatigheidsverantwoording moeten worden opgenomen wordt door de raad bepaald. Onder afwijkingen wordt verstaan fouten (dus het niet naleven van weten regelgeving) en/of posten waarvan bij het college onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid. Voor fouten en onduidelijkheden geldt hetzelfde percentage. Fouten en onduidelijkheden mogen daarbij niet bij elkaar opgeteld te worden. De gemeenteraad stelt de verantwoordingsgrens vast op 3% van de totale lasten (inclusief toevoegingen aan de reserves).

In de paragraaf bedrijfsvoering schrijft het college, ook als de afwijkingen niet worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording, in ieder geval iets over alle rechtmatigheidsfouten en onzekerheden die groter zijn dan 5% van de controlematerialiteit die bij de interne rechtmatigheidsaudit wordt gehanteerd . De controlematerialiteit is 1% van de totale lasten inclusief toevoegingen aan reserves. Daarbij geeft het college een toelichting waarom het fout of onzeker is. Aspecten die hierbij ook aan de orde komen zijn de tussentijdse communicatie met de raad – of de reden waarom deze achterwege is gebleven - alsmede de maatregelen die zijn genomen om verbeteringen aan te brengen om het handelen conform wet- en regelgeving afdoende in processen te waarborgen.