CONTROLEPROTOCOL VOOR DE ACCOUNTANTS CONTROLE OP DE JAARREKENING 2023 VAN DE GEMEENTE WESTLAND

1. Inleiding

De gemeenteraad verstrekt de opdracht voor de accountantscontrole, zoals bedoeld in artikel 213 Gemeentewet, aan de accountant. Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole wordt het controleprotocol vastgesteld. Dit controleprotocol 2023 en normen- en toetsingskader 2023 en gelijktijdig ook het voorlopig normen- en toetsingskader 2024 is opgesteld op basis van de meest actuele wet- en regelgeving. Object van de controle is het financieel beheer door of namens het college van de gemeente Westland. Deze wordt gepresenteerd in de jaarrekening. Het voorliggende controleprotocol is van toepassing op de controle van de jaarrekening 2023 van de gemeente Westland. Bijzonder is dat over het jaar 2023 voor het eerst het college zelf een rechtmatigheidsverklaring verstrekt over het financieel beheer. De accountant ziet toe op de getrouwheid van deze verklaring.

De gemeenteraad regelt via dit controleprotocol een aantal zaken ter ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole.

2. Doelstelling

Dit controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren goedkeuring- en rapporteringtoleranties voor de controle van de jaarrekening 2023 van de gemeente Westland.

Met de komst van de rechtmatigheidsverantwoording heeft het controleprotocol als doel de te hanteren verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording door het college en de rapporteringstoleranties voor het opnemen van geconstateerde onrechtmatigheden door het college in de bedrijfsvoeringparagraaf vast te leggen.

Het controleprotocol geeft nadere aanwijzingen voor:

- Het college van de gemeente Westland over te hanteren verantwoordingsgrens en rapportagetoleranties voor de controle op de rechtmatigheidscontroles en de daarvoor geldende normstellingen en;
- De accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, materialiteit en de daarvoor geldende normstellingen voor de controle van de jaarrekening van de gemeente Westland.

3. Algemene uitgangspunten voor de controle (getrouwheid en rechtmatigheid)

Zoals in art 213 Gemeentewet is voorgeschreven richt de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening, uitgevoerd door de door de raad benoemde accountant, zich op het afgeven van een oordeel over:

- De getrouwe weergave van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de activa en passiva;
- De getrouwheid van de door het college afgegeven rechtmatigheidsverantwoording;
- De baten en lasten, alsmede de balansmutaties met betrekking tot specifieke uitkeringen als bedoeld in artikel 17 van de Financiële-verhoudingswet rechtmatig tot stand zijn gekomen
- De inrichting van het financieel beheer en de financiële organisatie gericht op de vraag of deze een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken;

- Het in overeenstemming zijn van de door het college opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 186 Gemeentewet (Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten);
- De verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Bij de controle zullen de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van artikel 213, lid 6 Gemeentewet, het Besluit Accountants Controle Decentrale Overheden, alsmede de uitgangspunten en standpunten van de commissie Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (commissie BBV) en de aanwijzingen en beroeps voorschriften van het NBA bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (Bado) dat de in de rekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen, dat wil zeggen “in overeenstemming zijn met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen’’.

4. Te hanteren goedkeuring- en rapporteringtoleranties

De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. De accountant controleert niet ieder document of iedere financiële handeling, maar richt de controle zodanig in dat voldoende zekerheid wordt verkregen over het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten, balansmutaties en financiële beheershandelingen met een belang groter dan de vastgestelde tolerantie.

De goedkeuringstolerantie is het bedrag dat de som van fouten in de jaarrekening of onzekerheden in de controle aangeeft, die in een jaarrekening maximaal mogen voorkom en, zonder dat de bruikbaarheid van de jaarrekening voor de oordeelsvorming door de gebruikers wordt beïnvloed. De tolerantie is de basis voor de strekking van de af te geven controleverklaring.

Naast de goedkeuringstoleranties wordt de rapporteringstolerantie onderkend. Deze kan als volgt worden gedefinieerd:
De rapporteringtolerantie is een bedrag dat gelijk is aan of lager is dan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie. Bij overschrijding van dit bedrag vindt rapportering plaats in het verslag van bevindingen. Een lagere rapporteringtolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen.

In onderstaand schema zijn de toleranties opgenomen.

Goedkeuringstolerantie	*Goedkeurend*	*Beperking*	*Oordeelonthouding*	*Afkeurend*
Fouten in de jaar-rekening (% lasten)	*≤ 1 %*	*> 1 %< 3 %*	*-*	*≥ 3 %*
Onzekerheden in de controle (% lasten)	*≤ 3 %*	*> 3 %< 10 %*	*≥ 10%*	*-*

Voor de rapporteringtolerantie stelt de raad als maatstaf dat de accountant elke fout of onzekerheid in baten en lasten ≥ € 50.000 rapporteert en elke fout of onzekerheid ≥ €100.000 bij investeringen. Daarnaast rapporteert de accountant in alle gevallen als naar het oordeel van de accountant sprake is van belangrijke kwalitatieve fouten of onzekerheden, waarbij de beheersingsmaatregelen in het betreffende proces worden betrokken.

5. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden onderkend: het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium, het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium, het calculatiecriterium, het valuteringcriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheidscriterium en het leveringscriterium.

Door het getrouwheidsonderzoek wordt al aandacht besteed aan de meeste van deze criteria. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financieel beheer wordt extra aandacht besteed aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

1. Het begrotingscriterium;
2. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium;
3. Het voorwaardencriterium.

Het begrotingscriterium

Bij de rechtmatigheidsverantwoording vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. Financiële beheershandelingen die ten grondslag liggen aan de baten en de lasten en ook aan de balansposten dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's. Uitgangspunt is het niveau waarop de raad de budgetten in de begroting en bij investeringen geautoriseerd heeft. In de begroting zijn de bedragen voor de lasten en baten vermeld die door de raad zijn vastgesteld. Dit houdt in dat de financiële beheershandelingen dienen te passen binnen de begroting waarbij het juiste programma, de juiste investering, het toereikend zijn van het begrotingsbedrag en het begrotingsjaar van belang zijn.

Afwijkingen van de begroting (exploitatie en investeringen) (beleidsmatig en/of financieel) moeten geautoriseerd worden door de raad. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog door de raad worden vastgesteld. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld zijn bestedingen afwijkend van het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig. Uitgangspunt is dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is.

Volgens artikel 28 BBV dienen overschrijdingen (en onderschrijdingen) herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. In de nieuwe situatie betrekt het college alle afwijkingen ten opzichte van de begroting (exploitatie en investeringen) bij de fouten en onduidelijkheden in de rechtmatigheidsverantwoording, omdat het uitgangspunt is dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is. Het kan hier ook gaan om begrotingsonrechtmatigheden waarbij het college binnen het door de raad uitgezette beleid is gebleven. Het is aan de raad om te bepalen in hoeverre afwijkingen acceptabel zijn. Overwegingen die daarbij meegenomen kunnen worden zijn onder meer:

- Er is wel/niet tijdig een voorstel ingediend om de begroting te wijzigen;
- De overschrijding past wel/niet binnen het door de raad geaccordeerde beleid;
- Er is sprake van compensatie via direct te relateren inkomsten;

Met betrekking tot het aspect begrotingsbedrag kunnen tenminste de volgende “soorten” begrotingsoverschrijdingen worden onderkend:

	Bij toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen de volgende "soorten" begrotingsafwijkingen worden onderkend	Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel	Onrechtmatig, en telt wel mee voor het oordeel
1	Kostenoverschrijdingen inzake activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men tegen beter weten in geen voorstel tot begrotingsaanpassing heeft ingediend.		X
2	Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant ondubbelzinnig vaststelt dat die: - In de laatste begrotingswijziging verwerkt hadden kunnen worden; - Niet in de laatste begrotingswijziging verwerkt hadden kunnen worden.	X	X
3	Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet	X	
4	Kostenoverschrijdingen bij open einde (subsidie) regelingen. Vaak blijkt vanwege dit open karakter in het kader van het opmaken van de jaarrekening een (niet eerder geconstateerde) overschrijding)	X	
5	Kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door extra inkomsten die niet direct gerelateerd zijn. Over de aanwending van deze extra inkomsten heeft de raad nog geen besluit genomen.		
6	Kostenoverschrijdingen over activiteiten welke achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd omdat dit bijvoorbeeld bij nader onderzoek van de subsidieverstrekker, belastingdienst of een toezichthouder blijkt (bijvoorbeeld een belastingnaheffing) - Geconstateerd tijdens het verantwoordingsjaar - Geconstateerde na het verantwoordingsjaar	X	X
7	Kostenoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen) waarvan de gevolgen voornamelijk zichtbaar worden via hogere afschrijving- en financieringslasten in het jaar zelf of pas in de volgende jaren. - Jaar van investeren - Afschrijving- en financieringslasten in latere jaren	X	X
8	Kostenoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen) die uitsluitend terug te voeren zijn op verschuivingen in de bij betreffende investering behorende liquiditeitenplanning en die niet leiden tot een overschrijding van het totaalkrediet.	X	
9	Kostenoverschrijdingen inzake de grondexploitatie die leiden tot aanpassing van de bij de laatst vastgestelde exploitatieopzet behorende totale uitgaven of inkosten die: - In de laatste begrotingswijziging verwerkt hadden kunnen worden - Niet in de laatste begrotingswijziging verwerkt hadden kunnen worden	X	X
10	Kostenoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen) die kleiner zijn dan € 100.000	X	
11	Mutaties in de algemene reserve, uitsluitend voor zover deze betrekking hebben op grondexploitatie en die: - Niet voorzienbaar waren bij de meest recente aanpassingen van het MeerjarenPerspectief Gebiedsontwikkeling (MPG), T (tussentijds) MPG of begrotingswijziging; - Voorzienbaar wanre bij de meest recente aanpassingen van het MeerjarenPerspectief Gebiedsontwikkeling (MPG), T (tussentijds) MPG of begrotingswijziging	X	X

Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O)

Onder misbruik wordt verstaan het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten onrechte overheidssubsidies of uitkeringen te verkrijgen of het niet/ dan wel een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen.
Onder oneigenlijk gebruik wordt verstaan het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen, verkrijgen van overheidsbijdragen of het niet dan wel tot een te laag bedrag betalen van heffingen aan de overheid, in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan.
Het is aan de gemeente om effectieve maatregelen te nemen om misbruik en oneigenlijk gebruik te voorkomen. De gemeente beziet in eerste plaats welke eisen de wet- en regelgeving stelt ten aanzien van M&O, wat daarin is geregeld omtrent de handhaving en hoe zich dat heeft vertaald naar de opzet van de interne organisatie.
In het jaarverslag en/of de toelichting op de jaarrekening verantwoordt het college zich over de opzet, de uitvoering en de resultaten van het M&O-beleid.

De gemeente heeft nog geen overkoepelend M&O beleid. Wel zijn in verschillende verordeningen en besluiten is een M&O zaken opgenomen. Voor bestaande procedures wordt getoetst in hoeverre deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik- en oneigenlijk gebruik worden genomen. Daarbij is de vooronderstelling dat binnen de belangrijkste procedures al (informeel) adequate maatregelen zijn getroffen ter waarborging van de getrouwheid van de financiële verantwoording. In de paragraaf bedrijfsvoering verantwoord het college de uitkomsten van de toetsing. Daadwerkelijke afwijkingen voor zover deze niet het getrouwheidsaspect raken worden betrokken bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording.

In onderstaande tabel is weergegeven wat het effect is van een afwijking van wet- en regelgeving en de consequenties voor de rechtmatigheidsverantwoording.

Afwijkingen van wet- en regelgeving	***Niet opnemen in de rechtmatigheids-verantwoording***	***Wel opnemen in de rechtmatigheids-verantwoording***
Bepalingen in wet- en regelgeving worden niet nageleefd (voorwaardencriterium), maar dit kan geen directe financiële consequenties hebben die in de jaarrekening tot uitdrukking moeten komen.	X	
Bepalingen in wet- en regelgeving worden niet nageleefd (voorwaardencriterium), en hieruit kunnen directe financiële consequenties voortvloeien die in de jaarrekening tot uitdrukking moeten komen.		X
Er zijn geen effectieve M&O maatregelen en mede als gevolg daarvan zijn rechtmatigheidsafwijkingen en/of onduidelijkheden geconstateerd die geen consequenties hebben voor getrouwe beeld aspecten van jaarrekeningposten.		X
Er zijn geen effectieve M&O-maatregelen, maar ondanks dat zijn er geen fouten en/of onduidelijkheden geconstateerd.	X	

Het voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden door een gemeente zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden, waarop door het college wordt getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de (eigen) gemeentelijke verordeningen. Bij het voorwaardencriterium wordt vooral gekeken of de financiële beheershandelingen binnen de gemeente voldoen aan de voorwaarden zoals die gesteld zijn in de wet- en regelgeving. In het normenkader zijn de interne en externe regels opgenomen, die het college in zijn controle van het voorwaardencriterium moet betrekken.

Het voorwaardencriterium veroorzaakt in belangrijke mate de inspanningen die nodig zijn voor de rechtmatigheidscontrole. Door het aanbrengen van beperkingen in de toepassing van genoemde aspecten kunnen de te verrichten interne controle-inspanningen beperkt worden en is de kans op een niet-goedkeurende accountantsverklaring verkleind. Ten aanzien van de gemeentelijke verordeningen worden uitsluitend financiële consequenties verbonden aan die bepalingen, die recht, hoogte en duur van financiële beheershandelingen betreffen. Oftewel voor de interne regelgeving vindt uitsluitend een toets plaats naar recht, hoogte en duur van financiële beheershandelingen.

Indien en voor zover bij de controle financiële onrechtmatige handelingen worden geconstateerd worden de onrechtmatige handelingen in de rapportage en oordeelsweging uitsluitend betrokken indien en voor zover het door de raad of hogere overheden vastgestelde regels en kaderstellende besluiten betreft. Met andere woorden: interne regels van college naar ambtelijke organisatie en andere dan kaderstellende collegebesluiten vallen hierbuiten. Mocht tijdens de toetsing toch blijken dat het normenkader niet juist of compleet is en dit consequenties heeft gehad voor de controles, dan geeft het college in de bedrijfsvoeringsparagraaf in de jaarstukken aan welke regels het betreft. De accountant moet dit in zijn verslag bevestigen.

Tenslotte is de Kadernota Rechtmatigheid van de commissie BBV van toepassing bij de controle. Afwijking daarvan is in beginsel niet mogelijk, tenzij er doorslaggevende argumenten zijn om af te wijken. De afwijkingen dienen dan door de gemeente en accountant te worden gedocumenteerd.

6. Rapportering door de accountant en college

Rechtmatigheidsverantwoording College

Vanaf boekjaar 2023 rapporteert het college over de uitgevoerde rechtmatigheidscontroles in de bedrijfsvoeringsparagraaf van het jaarverslag en geeft hierover een rechtmatigheidsverklaring af. Gedurende het jaar worden de controlebevindingen, gespecificeerd naar proces, aard van de fout of onduidelijkheid en bedrag door middel van een controlerapportage met de procesverantwoordelijke besproken. Daarnaast worden er aanbevelingen gedaan naar aanleiding van de rechtmatigheidscontroles om de toekomstige fout of onduidelijkheid te voorkomen. De opvolging van de aanbevelingen zal nauwlettend worden gemonitord door concern control.

Rapportages accountant

Tijdens en na afronding van de controlewerkzaamheden rapporteert de accountant hierna in het kort weergegeven als volgt:

Rapportage bevindingen Interimcontroles

In de tweede helft van het jaar wordt door de accountant een zogenaamde interim controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een verslag uitgebracht. Bestuurlijk relevante zaken worden, op grond van de overeengekomen rapportage wensen, ook aan de gemeenteraad gerapporteerd.

Verslag van bevindingen Jaarrekening controle

Overeenkomstig de gemeentewet wordt omtrent de controle van de jaarrekening een verslag van bevindingen uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het college.
In het verslag van bevindingen wordt gerapporteerd over de opzet en uitvoering van het financiële beheer en of de beheersorganisatie een getrouw en rechtmatig financieel beheer en een rechtmatige verantwoording daarover waarborgen.

Controleverklaring

In de Controleverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven. De controleverklaring ziet toe op de getrouwheid van de jaarstukken inclusief de rechtmatigheidsverantwoording van het college. De controleverklaring is bestemd voor de raad, zodat de raad de door college van B&W opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

Rapportage	Wie	Tijdstip	Inhoud	gericht aan
Managementletter of verslag van bevindingen interim controle	Accountant	Na afronding van de interimcontrole	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures(beheersingsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen evenals overige van belangzijnde onderwerpen.	College
Verslag van bevindingen controle jaarrekening	Accountant	Na afronding van de controle van de jaarrekening	Wettelijk: de vraag of inrichting van het financiele beheer en van de financiele organisatie een getrouwe verantwoording mogelijk maken. Daarnaast resterende fouten en onzekerheden of verbeteringen op het gebied van veslaglegging rekening houdend met afgesproken controletoleranties. De accountant legt een relatie tussen de controletolerantie van de controleverordening en de feitelijk bevindingenn.	Raad
Accountantsverklaring	Accountant	Na afronding van de controle van de jaarrekening	Op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, wordt de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven. De controleverklaring ziet toe op de getrouwheid van de jaarstukken inclusief de rechtmatigheidsverantwoording van het college. De controleverklaring is bestemd voor de raad, zodat de raad de door college van B&W opgestelde jaarrekening kan vaststellen.	Raad
Rechtmatigheidsverantwoording	College van Burgemeester en wethouders	Na afronding van de jaarrekening. De verantwoording maakt onderdeel uit van de jaarstukken.	Gedurende het jaar worden de controlebevindingen, gespecificeerd naar proces, aard van de fout of onduidelijkheid en bedrag. Daarnaast worden er aanbevelingen gedaan naar aanleiding van de rechtmatigheidscontroles om de toekomstige fout(en) of onduidelijkheden te voorkomen.	Raad

Bijlagen:

1. Normenkader wet- en regelgeving