

GEMEENTE EERSEL

CONTROLEPROTOCOL

VOOR DE ACCOUNTANTSCONTROLE OP DE JAARREKENINGEN 2021, 2022, 2023 EN 2024 VAN DE GEMEENTE EERSEL

1. Inleiding

Bij besluit van 28 september 2021 heeft de gemeenteraad aan Crowe Foederer B.V. opdracht verstrekt de accountantscontrole, als bedoeld in art 213 GW, voor de boekjaren 2021 en 2022 voor de gemeente Eersel uit te voeren. Op basis van het een enkelvoudige onderhandse aanbesteding, onder nummer BIZOB-2020-EER-RUN-00315, is de overeenkomst tussen de gemeente Eersel en Crowe Foederer B.V. gesloten voor de boekjaren 2021 en 2022, met de optie om 2 maal met 1 jaar te verlengen voor de boekjaren 2023 en 2024. Hierbij wordt in aanmerking genomen dat de uitgangspunten uit de voorgaande aanbesteding, met referentie BIZOB-2016-GEZ-JG-00888, in deze samenwerking worden voortgezet.

Voor de uitvoering van de accountantscontrole dient de gemeenteraad op hoofdlijnen een controle-protocol en een normenkader (bijlage 1) vast te stellen. Het voorstel is om dit voorliggende controle-protocol eenmalig vast te stellen voor de duur van de overeenkomst met de accountant (inclusief de optie om 2 maal met 1 jaar te verlengen voor de boekjaren 2023 en 2024).

Het bijbehorende normenkader (bijlage 1) dient jaarlijks geactualiseerd te worden en ter vaststelling aan het college te worden voorgelegd. De raad kan het geactualiseerde normenkader voor kennisgeving aannemen. Indien gewenst benoemt de raad jaarlijks maximaal twee additionele speerpunten voor de accountantscontrole.

Object van controle is jaarlijks de jaarrekening van het voorgaande jaar en daarmee tevens het financieel beheer over datzelfde jaar, zoals uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Eersel.

1.1 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 goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle op de jaarrekeningen 2021, 2022, 2023 en 2024 van de gemeente Eersel.

1.2 Wettelijk kader

Het opstellen van de jaarrekening, inclusief de toelichting dient te geschieden conform het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV).

De Gemeentewet, art. 213, schrijft voor dat de gemeenteraad één of meer accountants aanwijst als bedoeld in art. 393 eerste lid Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in art 197 van de Gemeentewet bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een accountantsverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant kan de gemeenteraad nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties. Tevens zal in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven moeten worden welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van rechtmatigheidscontrole zal zijn.

De gemeenteraad heeft op 28 oktober 2003 de verordening ex art 213 van de Gemeentewet voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente vastgesteld. Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor de controlejaren 2021, 2022, 2023 en 2024.

2. Algemene uitgangspunten voor de controle (getrouwheid én rechtmatigheid)

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

- de getrouwe weergave van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de activa en passiva;
- het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en balansmutaties in overeenstemming met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen;

- 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 van de Gemeentewet (Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten);
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

In het "Besluit accountantscontrole decentrale overheden zijn nadere regels gesteld m.b.t. de reikwijdte van en de verslaggeving over de rechtmatigheid als onderdeel van de accountantscontrole van jaarrekeningen van gemeenten en provincies. Ook de beroepsvoorschriften van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) zijn bepalend 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".

Begin 2005 is het PRPG opgericht door het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK), de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG), het Interprovinciaal Overleg (IPO) en de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA). Het Platform rechtmatigheid Provincies en Gemeenten (PRPG) had als opdracht zwaarwegende adviezen uit te brengen aan de wetgever, de provincies, de gemeenten, de waterschappen en het NBA over de toepassing van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) en hoofdstuk 5 van het waterschapsbesluit in de praktijk en de borging van de rechtmatigheid binnen provincies, waterschappen en gemeenten. Met ingang van 1 januari 2011 is het PRPG overgegaan in de commissie BBV. De commissie BBV geeft in haar kadernota rechtmatigheid zwaarwegende adviezen.

3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risico-analyse, vastgestelde toleranties en statistische deelwaarnemingen en extrapolaties. 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 voorkomen, zonder dat de bruikbaarheid van de jaarrekening voor de oordeelsvorming door de gebruikers kan worden beïnvloed. De goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming, de strekking van de af te geven accountantsverklaring. Naast de goedkeuringstolerantie wordt onderkend de rapporteringstolerantie. Deze kan als volgt worden gedefinieerd: De rapporteringstolerantie 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. In het Besluit accountantscontrole provincies en gemeenten zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven.

Voor de bepaling van welke posten materieel zijn voor de oordeelsvorming over de getrouwheid en rechtmatigheid van de verantwoording is in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) de basis vastgelegd. De gemeenteraad stelt de te hanteren goedkeuringstolerantie vast. Volgens het Bado dient de door de accountant te hanteren goedkeuringstolerantie te worden vastgesteld op maximaal 1% van de omvangsbasis. Als omvangsbasis voor het berekenen van de goedkeuringstolerantie moet worden gehanteerd de lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves.

Toleranties

Het Bado bepaalt dat de goedkeuringstolerantie ten aanzien van fouten in de jaarrekening 1% van de omvangsbasis bedraagt. Ten aanzien van onzekerheden in de controle bedraagt de goedkeuringstolerantie 3% van de omvangsbasis. De consequenties van overschrijding van toleranties laat zich in het volgende schema vertalen:

Goedkeurings-tolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeel-onthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% omvangsbasis)	$\leq 1\%$	$>1\% < 3\%$	-	$\geq 3\%$
Onzekerheden in de controle (% omvangsbasis)	$\leq 3\%$	$>3\% < 10\%$	$\geq 10\%$	-

Fouten (of het totaal van de fouten) die groter zijn dan 1% en/of onzekerheden die groter zijn dan 3% zijn, worden in vaktermen 'van materieel belang' genoemd. Fouten (of het totaal van de fouten) die groter zijn dan 3% en/of onzekerheden die groter zijn dan 10% worden 'van wezenlijk belang' genoemd.

De rapporteringstolerantie is de tolerantie die uitgangspunt is voor het verslag van bevindingen. Volgens het Bado zijn de bedragen die de accountant hanteert ten behoeve van de rapportering in het verslag van bevindingen, de bedragen die voortvloeien uit de goedkeuringstoleranties.

Wanneer de rapporteringstolerantie gelijk is aan de goedkeuringstolerantie komen er alleen bevindingen in het verslag wanneer er geen sprake meer is van een goedkeurende verklaring.

Het is daarom mogelijk dat gemeenteraden de rapporteringstolerantie strenger maken (lager dan 1% van de omvangsbasis). Dit betekent echter niet dat de accountant meer werkzaamheden gaat verrichten. Fouten of onzekerheden die de accountant constateert en die boven het bedrag van de rapporteringstolerantie liggen komen dan in het verslag van bevindingen. Het verslag van bevindingen bevat dan naast bevindingen die van invloed zijn op het oordeel, ook bevindingen die het oordeel niet hebben beïnvloed.

De gemeenteraad kan ook de goedkeuringstolerantie lager vaststellen. Dat betreft dan de totale jaarrekening, of een deelverantwoording van een dienst of onderdeel, waarover een aparte accountantscontrole wordt uitgevoerd. Het verlagen van de goedkeuringstolerantie zal als consequentie hebben, dat de accountant sneller een niet goedkeurende verklaring zal afgeven en dat de hoeveelheid uit te voeren werkzaamheden door de accountant zullen toenemen.

In het aanbestedingsdocument BIZOB-2016-GEZ-JGR-00888, welke wordt voortgezet, is opgenomen dat de **rapporterings-tolerantie $\geq$ € 50.000,- bedraagt**.

Naast deze kwantitatieve benadering zal de accountant ook een kwalitatieve beoordeling hanteren. De weging van fouten en onzekerheden vindt ook plaats op basis van professional judgement.

Rapporteringstolerantie SiSa

Met betrekking tot de fouten en onzekerheden van specifieke uitkeringen geldt een andere rapporteringstolerantie als voor de jaarrekening. De accountants van gemeenten en provincies dienen specifieke controlewerkzaamheden te verrichten ten behoeve van de oordeelsvorming per begrotingsartikel door de Algemene Rekenkamer. Deze eisen zijn opgenomen in art. 3a van het Bado.

Dit artikel luidt:

"De accountant beoordeelt voor elke specifieke uitkering of er sprake is van risico's die richtinggevend zijn voor de inrichting van de accountantscontrole. Indien de provincie of gemeente een of meer specifieke uitkeringen ontvangt met een omvang van tenminste € 125.000,- in het verantwoordingsjaar voert de accountant in ieder geval voor elk van die specifieke uitkeringen een deelwaarneming uit."

De reguliere jaarrekeningcontrole is het vertrekpunt om te bepalen of voor het art. 3a Bado aanvullende werkzaamheden nodig zijn. De accountant start voorafgaand aan een jaarrekeningcontrole met een risicoanalyse. De accountant kan volstaan met 1 risicoanalyse waarin alle specifieke uitkeringen, ongeacht financiële omvang of uitkomsten van eerdere risicoanalyse, worden meegenomen. Het is dus niet nodig om per specifieke regeling een aparte risicoanalyse op te nemen.

Een risicoanalyse houdt in dat de accountant vaststelt of de gemeente of provincie voldoende maatregelen heeft getroffen om onder andere de wet- en regelgeving uit te voeren. De uitkomst van de risicoanalyse is richtinggevend voor de verdere controlewerkzaamheden, zoals deelwaarnemingen, voor het oordeel over de jaarrekening. Voor die specifieke uitkeringen die een omvang hebben van tenminste € 125.000,- moet een deelwaarneming worden uitgevoerd. Hier kan worden volstaan met één deelwaarneming per specifieke uitkering, bestaande uit één post. Indien deze deelwaarneming leidt tot een bevinding, kan dit aanleiding zijn om extra werkzaamheden voor de oordeelsvorming uit te (laten) voeren.

Conform artikel 5 lid 4 Bado neemt de accountant in zijn verslag van bevindingen per specifieke uitkering fouten en onzekerheden op, boven een financiële grens, voor zover die niet door de medeoverheid zijn of kunnen worden gecorrigeerd. Deze financiële grens is per specifieke uitkering:

- € 12.500 indien de omvangsbasis (totaal van de lasten) kleiner dan of gelijk aan € 125.000 is;
- 10% indien de omvangsbasis groter dan € 125.000 en kleiner dan of gelijk aan € 1.000.000 is;
- € 125.000 indien de omvangsbasis groter dan € 1.000.000 is.

In het verslag van bevindingen dient de accountant altijd een tabel op te nemen met fouten en onzekerheden m.b.t. de verantwoordingsinformatie specifieke uitkeringen, hierin moeten alle specifieke uitkeringen worden opgenomen. Indien er voor een specifieke uitkering geen bevindingen zijn, blijven de kolommen over fouten en onzekerheden, financiële omvang en toelichting leeg.

4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

Bij rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer. Er moet worden vastgesteld dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. De accountant hoeft niet vast te stellen of alle handelingen binnen de provincie of gemeente conform de geldende wet- en regelgeving zijn verricht. De aandacht blijft beperkt tot die handelingen waaruit financiële gevolgen voortkomen die als baten, lasten en/of balansmutaties in de jaarrekening dienen te worden verantwoord. Met andere woorden: het gaat om de financiële beheershandelingen.

De controle van de rechtmatige totstandkoming van de baten en lasten en balansmutaties leidt algemeen gesproken tot drie extra toetsingscriteria ten opzicht van de controle voor het getrouwe beeld, namelijk het voorwaardencriterium, het begrotingscriterium en het misbruik & oneigenlijk gebruik criterium.

Financiële beheersmaatregelen waarvan de accountant de rechtmatigheidsaspecten niet goed kan overzien

De accountant kan bij de uitvoering van zijn controle worden geconfronteerd met financiële beheershandelingen waarvan hij de rechtmatigheidsaspecten niet goed kan overzien. Voorbeelden hiervan zijn staatssteun, Europese aanbestedingen, nieuwe aanbestedingswet, de wet markt en overheid of planschade. Gezien de grote bedragen waar deze onzekerheden betrekking op kunnen hebben, ontstaan er dan onzekerheden die kunnen leiden tot een niet-goedkeurende controleverklaring, terwijl de onzekerheid voortvloeit uit complexiteit van regelgeving en jurisprudentie. De commissie BBV doet daarom de stellige uitspraak dat deze onderwerpen dan worden getoetst, zoals ook wordt getoetst op niet-financiële rechtmatigheid.

4.1 Algemeen

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen negen rechtmatigheidscriteria worden onderkend:

- begrotingscriterium;
- misbruik en oneigenlijk gebruikcriterium;
- voorwaardencriterium;
- **calculatiecriterium;**
- **valuteringscriterium;**
- **adresseringscriterium;**
- **volledigheidscriterium;**
- **aanvaardbaarheidscriterium; en**
- **leveringscriterium.**

Voor zover wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording niet anders stelt, zal de accountant controleren op rechtmatigheid van de eerste drie criteria. Na vaststelling van de wetswijziging zal het college de rechtmatigheidsverantwoording afgeven in de jaarrekening. Het afzonderlijk rechtmatigheidsoordeel van de accountant zal dan komen te vervallen in de controleverklaring. In het kader van het controle op de getrouwheid wordt al aandacht besteed aan de zes dikgedrukte criteria.

4.1.1 Begrotingscriterium

Bij de rechtmatigheidscontrole vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. Met de controle hierop wordt getoetst of het budgetrecht van de raad is gerespecteerd. In de toelichting op het Bado wordt begrotingsrechtmatigheid omschreven als:

“Financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma’s (begrotingscriterium). In de begroting zijn de maxima voor de lasten 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 toereikendheid van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn.”

Begrotingsafwijkingen en -overschrijdingen (beleidsmatig en/of financieel) behoeven autorisatie door de gemeenteraad. In de regel zullen begrotingswijzigingen vooraf door het college aan de raad worden voorgelegd ter autorisatie. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. Slechts indien de omstandigheden een autorisatie vooraf niet mogelijk maken zal achteraf een begrotingswijziging moeten worden voorgelegd. Indien de raad ermee instemt, wordt de besteding alsnog geautoriseerd en is deze rechtmatig. Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog aan de gemeenteraad worden voorgelegd.

Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is voorgelegd, zijn bestedingen boven het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig. Toch kan voor de accountant bij de controle vaststaan dat een aantal (begrotings)overschrijdingen binnen de beleidskaders van de gemeenteraad vallen. De rechtmatigheidstoets vindt voor wat betreft het begrotingscriterium in eerste instantie plaats op programmaniveau, met dien verstande, dat hierbij de toegerekende apparaatskosten buiten beschouwing worden gelaten.

4.1.2 M&O-criterium

De rechtmatigheidseis betreft ook de toetsing op juistheid en volledigheid van de gegevens, die door de belanghebbenden zijn verstrekt om het voldoen aan voorwaarden aan te tonen. Dit ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving (M&O-criterium).

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 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.

Misbruik is onrechtmatig, oneigenlijk gebruik niet.

Om misbruik en oneigenlijk gebruik van overheidsgelden te voorkomen zijn beheersmaatregelen nodig die functioneren. De interne en externe controle zullen erop gericht moeten zijn om dat vast te stellen. In tegenstelling tot andere getrouwheids- en rechtmatigheidsaspecten gaat het bij het M&O-criterium in het bijzonder om vast te stellen dat in de organisatie effectieve maatregelen zijn getroffen om misbruik te voorkomen, dan wel op te sporen en dat de vigerende wet- en regelgeving duidelijk is, aangepast is aan actuele omstandigheden en te handhaven is.

4.1.3 Voorwaardencriterium

Door de raad zijn in verschillende verordeningen en besluiten voorwaarden opgenomen. Met het vaststellen van de reikwijdte van de rechtmatigheidstoets door de accountant in dit controleprotocol, wordt het voorwaardencriterium nader uitgewerkt.

Investerings

Investerings leiden bij het aangaan van de besteding tot een balansmutatie ter grootte van de investering. In de jaarrekening wordt het volle bedrag van de investering meegenomen in de rechtmatigheidscontrole. In de volgende jaren wordt niet gekeken naar de rechtmatigheid van de oorspronkelijke investering, maar wel naar de rechtmatigheid van de afschrijvingen (afschrijvingsperiode, methode e.d.).

Meerjarige contracten

Bij meerjarige inkoopcontracten voor leveringen en diensten zijn de jaarlijkse lasten in de jaarrekening opgenomen. De commissie BBV doet de stellige uitspraak aan gemeenten om meerjarige contracten, die bijvoorbeeld zouden moeten voldoen aan Europese regels, in de toelichting op de jaarrekening bij de 'niet uit de balans blijvende verplichtingen' op te nemen voor het volle bedrag waarover het contract is afgesloten.

Subsidieafrekeningen en specifieke uitkeringen (legitieme afwezigheid afrekeningen)

Bij de jaarrekeningcontrole zal blijken dat van bijvoorbeeld verstrekte subsidies de afrekeningen nog niet ontvangen zijn of van ontvangen specifieke uitkeringen de accountantsverklaringen nog niet beschikbaar zijn. Uitgangspunt is dat de legitieme afwezigheid ervan op zich niet leidt tot een rechtmatigheidsfout. Als daarentegen door informatie uit het aanvraagproces, de voorlopige subsidiebeschikking, de verstrekking van voorschotten, negatieve ervaringen uit het verleden, dan wel (andere) tussentijdse informatie onzekerheid ontstaat over de rechtmatigheid van de verantwoorde subsidiebedragen, dan kan dit wel meetellen in het rechtmatigheidsoordeel.

Gemeenschappelijke regelingen

Indien een gemeenschappelijke regeling (GR) geen goedkeurende controleverklaring betreffende rechtmatigheid bij zijn jaarrekening heeft, heeft dit normaal gesproken geen invloed op de controleverklaring van de gemeente, aangezien de GR inzake het BBV een zelfstandige verantwoordingsplicht heeft.

Een niet goedkeurende controleverklaring betreffende getrouwheid bij de jaarrekening van een gesubsidieerde instelling kan strijdigheid met interne of externe voorschriften opleveren en wel van invloed zijn op het rechtmatigheidsoordeel bij de subsidieverstrekkende gemeente. Een en ander is sterk afhankelijk van het soort GR. Over dit thema is ook een afzonderlijke notitie Gemeenschappelijke Regelingen en Rechtmatigheid opgesteld.

Wet Fido, Schatkistbankieren, Ufdo en Ruddo

Deze wetten en regelingen bevatten regels die de risico's voor gemeenten moeten beperken bij lenen en beleggen. Overtredingen van deze wet- en regelgeving leiden tot onrechtmatigheden.

Onrechtmatigheden inzake de kasgeldlimiet en de renterisiconorm worden alleen gerapporteerd en wegen niet mee in het accountantsoordeel inzake de rechtmatigheid. Aan deze overtredingen van de wet Fido zelf zijn namelijk geen (directe) financiële gevolgen verbonden.

Bij het beleggen van gelden kan wel financiële schade worden geleden bij strijdige transacties voor wat betreft de aard van de waardepapieren en de eisen van betrouwbaarheid voor de tegenpartij. De mogelijke maximale financiële schade telt wel mee in het accountantsoordeel betreffende rechtmatigheid.

Het niet naleven van andere (voornamelijk interne) voorschriften voor lenen en beleggen, vooral wanneer daarbij bevoegdheden worden overschreden, kan leiden tot transacties die onrechtmatig tot stand zijn gekomen. Dergelijke overtredingen zullen wel meegewogen worden in het accountantsoordeel betreffende rechtmatigheid, mits het interne regels betreft die door de raad zijn vastgesteld en het een financiële onrechtmatigheid betreft. De betrokken derden moeten dan wel op de hoogte (kunnen) zijn geweest van het feit dat (wellicht) onbevoegd en dus onrechtmatig werd gehandeld.

Aanbestedingswet

Per 1 april 2013 is de nieuwe aanbestedingswet in werking getreden. De Aanbestedingswet regelt naast de Europese aanbestedingen de nationale aanbestedingen. Het ten onrechte niet toepassen van de (Europese) drempelbedragen bij een aanbesteding van opdrachten leidt tot een financiële rechtmatigheidsfout. Bij het niet naleven van administratieve bepalingen rapporteert de accountant hierover in zijn rapport van bevindingen en is materiële toetsing niet vereist.

Wet Markt en Overheid

Met ingang van 1 juli 2010 is de Wet Markt en Overheid van toepassing voor overheidsorganisaties. Het doel is om oneerlijke concurrentie door overheidsorganisaties met marktpartijen te voorkomen. Het niet naleven van bepalingen uit de Wet Markt en Overheid valt onder de categorie niet financiële rechtmatigheid. Bij niet naleven is dus sprake van een formele rechtmatigheidsfout. Relevante bevindingen neemt de accountant op in zijn accountantsverslag.

Wet Normering Topinkomens (WNT)

Per 1 januari 2013 is de WNT in werking getreden. Bij het overschrijden van de WNT bepalingen is sprake van een onverschuldigde betaling. De topfunctionaris is verplicht tot terugbetaling en de afspraken met betreffende functionaris dienen te worden aangepast. Bij het niet opnemen van de terugbetaling in de jaarrekening is sprake van een financiële rechtmatigheidsfout.

5. Specifieke onderwerpen

5.1 Aan derden uitbestede activiteiten

Verschillende gemeenten laten de uitvoering van bepaalde regelingen zoals, Wet werk en bijstand (Wwb), Wet maatschappelijke ondersteuning (Wmo), Wet sociale werkvoorziening (Wsw), verwerking van salarissen e.d. (deels) verzorgen door gemeenschappelijke regelingen, andere gemeenten of andere derden. De financiële stroom die met deze regelingen gemoeid is, worden wel in de begroting van de gemeente opgenomen. In ieder geval bij regelingen met financiële stromen van materieel belang, willen we als gemeente de rechtmatige uitvoering ervan vaststellen.

Voor deze controle zijn 3 mogelijkheden:

1. De gemeente gaat of laat zelf een controle bij het servicebureau uitvoeren
2. Het servicebureau verstrekt een accountantsmededeling over de kwalitatieve aspecten van de administratieve organisatie en interne controle (kan bij relatief beperkt financieel belang)
3. Het servicebureau overlegt een verantwoording met rechtmatigheidsverklaring over de uitvoering van de regeling.

Bij alle varianten maakt de accountant van de gemeente gebruik van het werk van de accountant van het servicebureau. Uitgangspunt is dat dit voldoende controle-informatie biedt, zodat aanvullende auditinstructies, reviewgesprekken of werkzaamheden niet nodig zullen zijn.

5.2 Sociaal domein

Met ingang van 2015 hebben gemeenten een uitbreiding van hun taken gekregen op het gebied van WMO, Jeugd en Participatie. Bekostiging is geregeld in het Gemeentefonds. De rechtmatige besteding van de gelden voor deze taken maken onderdeel uit van de verantwoording aan de gemeenteraad d.m.v. de gemeentelijke jaarrekening en de accountantscontrole hierop. De kaders voor de rechtmatige besteding van de gelden liggen vast in wet- en regelgeving vanuit het Rijk en de invulling hiervan in de gemeentelijke verordeningen.

Een bijzonder element in de rechtmatigheidscontrole rondom het sociaal domein is dat gemeenten in grote mate afhankelijk zijn van de uitvoering van deze taken en de aanlevering van informatie hierover door derde partijen (zorgaanbieders). Gemeenten hebben hiertoe contracten gesloten met zorgaanbieders. De bepalingen in deze contracten vallen alleen onder het normenkader voor zover deze (recht-, hoogte- en duur-)bepalingen raken uit de wet- en regelgeving en gemeentelijke verordeningen. Het is niet per definitie zo dat het niet naleven van bepaalde contractvoorwaarden gevolgen heeft voor de rechtmatigheidscontrole van de gemeente.

Naast zorgaanbieders hebben gemeenten te maken met het Centraal Administratiekantoor (CAK) en de Sociale Verzekeringsbank (SVB). De wetgever heeft bepaald dat de berekening, oplegging en incasso van de eigen bijdrage van een aanvrager van een voorziening, hulp of pgb wordt uitgevoerd door het CAK. Het CAK verstrekt aan de gemeenten een totaaloverzicht waarbij maandelijks afstorting plaatsvindt van de geïncasseerde bijdragen. De verantwoordelijkheid voor de juistheid en volledigheid van de eigen bijdragen is hierdoor geen gemeentelijke verantwoordelijkheid. De gemeente zal de onzekerheid over omvang en hoogte van de eigen bijdragen wel in de jaarstukken moeten noemen, ook al ligt de oorzaak niet bij de gemeente.

Gemeenten verstrekken ook persoonsgebonden budgetten (PGB's) voor maatschappelijke ondersteuning en jeugdzorg. Deze budgetten worden beheerd door de SVB en, na het verlenen van de zorg, rechtstreeks uitbetaald aan de zorgverleners. Gemeenten moeten zich via de jaarstukken verantwoorden over de rechtmatigheid van de besteding inclusief misbruik en oneigenlijk gebruik. Naast informatie uit en controle in de gemeente zelf, ontvangen gemeenten hiertoe een financiële verantwoording per wet op totaalniveau met een bijlage per gemeente (Sisa) en een controleverklaring van de SVB.

Het is aan de gemeente om te beoordelen welke combinatie aan controles wordt uitgevoerd om intern vast te stellen of de door de zorgaanbieders in rekening gebrachte kosten juist en rechtmatig zijn.

5.3 Onroerend zaak transacties en staatssteun

Voor gemeenten is staatssteunregelgeving van de EU aan de orde. Deze is o.a. relevant wanneer het gaat om onroerende zaak transacties. Het gaat in essentie om het bepalen van een marktconforme prijs bij de verkoop van kavels grond of gebouwen. Staatssteun treedt op als grond of een gebouw wordt verkocht tegen een lagere dan marktconforme prijs. Er zijn 2 methoden om de marktconforme prijs vast te stellen: een veiling of een onafhankelijke taxatie. Indien er bij de verkoop van grond/een gebouw een potentieel voordeel is, dat groter is dan het de-minimusplafond van € 200.000,- per onderneming in een periode van 3 jaar en er is geen van de 2 methoden voor waardebeoordeling toegepast, kan er sprake zijn van (on)geoorloofde staatssteun. De (juridische) onderbouwing moet gedocumenteerd zijn. Indien de onderbouw niet ondubbelzinnig uitwijst dat geen sprake is van staatssteun moet de gemeente de transactie melden aan de Europese Commissie (EC). Het is dan nog onzeker of sprake is van geoorloofde staatssteun, dat beslist immers de EC. Deze onzekerheid over de rechtmatigheid van de transactie moet dan worden toegelicht in de verantwoording van de gemeente.

5.4 Verbonden partijen

Verbonden partijen zijn volgens BBV die partijen waarin een gemeente zowel een bestuurlijk als een financieel belang heeft. Te denken valt aan gemeenschappelijke regelingen of andere rechtspersonen waar een deel van de activiteiten van de gemeente is belegd. Het rechtmatigheidsoordeel van een accountant bij een gemeente kan worden beïnvloed door niet-rechtmatig handelen van een instelling waarmee een gemeente is verbonden indien:

- In de regeling, statuten, oprichtingsakte of overeenkomst is geregeld dat voorwaarden aan de bijdrage zijn verbonden waaraan de instelling zich moet houden om niet vermindering van de bijdrage van de gemeente te krijgen;
- de verbonden partij een mandaat heeft om namens en met geld van de gemeente te handelen, waarbij de gemeente feitelijk opdrachtgever is;

- de verbonden partij een eigen rechtspersoonlijkheid heeft en een aanbesteding doet, terwijl deze verbonden partij binnen de gezagsstructuur van de gemeente werkzaamheden verricht voor de gemeente;
- de verbonden partij geen eigen rechtspersoonlijkheid heeft en de opdracht daarmee feitelijk is verstrekt door de gemeente.

6. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid is limitatief gericht op de naleving van de volgende kaders:

- o de begroting;
- o de "Financiële verordening gemeente Eersel 2017" (voor boekjaar 2021);
- o de "Financiële verordening gemeente Eersel 2021" (vanaf boekjaar 2022);
- o de overige kaders zoals opgenomen in het normenkader behorende bij dit controleprotocol (bijlage 1).
Dit laatste voor zover van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.

7. Rapportering accountant

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

Tussentijdse controle

Gedurende het jaar wordt door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een managementletter uitgebracht aan het college van burgemeester en wethouders.

Jaarrekeningcontrole

Overeenkomstig de Gemeentewet wordt omtrent de controle een rapport van bevindingen uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het college van burgemeester en wethouders.

In het rapport 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.

Uitgangspunten voor de rapportagevorm

Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht.

Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in hoofdstuk 3 van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen. De accountant rapporteert ook over eventuele bevindingen met betrekking tot de betrouwbaarheid en de continuïteit van de door de gemeente gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

Accountantsverklaring

In de accountantsverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. Deze accountantsverklaring is bestemd voor de gemeenteraad, zodat deze de door het college van burgemeester en wethouders opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

Er bestaan vier basisverklaringen: goedkeurend, met beperking, oordeelonthouding en afkeurend. Door de combinatie van de uitkomsten van het onderzoek naar de getrouwheid en de rechtmatigheid zijn er verschillende verklaringen mogelijk (bijvoorbeeld goedkeurend voor getrouw beeld, maar met beperking voor de rechtmatigheid).

Indemniteitsprocedure (artikel 198 Gemeentewet)

De indemniteitsprocedure is een procedure waar de raad het college vraagt bepaalde zaken rond onrechtmatigheden nader uit te leggen en/of verbetervoorstellen te doen.

De accountant rapporteert over onrechtmatigheden. De gemeente gaat aan de slag deze onrechtmatigheid op te lossen. Er kunnen echter gevallen zijn waarbij de raad oordeelt dat bepaalde onrechtmatigheden "politiek" zijn. Deze procedure is nadrukkelijk alleen hiervoor bedoeld.

Indien de indemniteitsprocedure wordt gestart wordt de vaststelling van de jaarrekening opgeschort. Een voorstel voor een indemniteitsbesluit wordt door het college voorbereid. Door middel van een dergelijk besluit worden de onrechtmatige uitgaven alsnog gesanctioneerd, waarna de jaarrekening door de raad kan worden vastgesteld.

Als de raad echter niet instemt met het ontwerp-besluit of dit besluit niet naar behoren vaststelt, zendt het college het ontwerp ter vaststelling aan gedeputeerde staten, welke er dan voor kunnen zorgen dat het college van burgemeester en wethouders alsnog wordt gedéchargeerd.

8. Rapportering college

Indien wijziging in wet- en regelgeving is vastgesteld, zal het college de rechtmatigheidsverantwoording afgeven in de jaarrekening en worden opgenomen in de controle op getrouwheid door de accountant. De, door de commissie BBV voorgeschreven, rechtmatigheidsverantwoording geeft aan in hoeverre de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties, rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dit houdt in dat deze in overeenstemming zijn met door de raad vastgestelde kaders zoals de begroting en gemeentelijke verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. In de paragraaf Bedrijfsvoering beschrijft het college welke actie zij onderneemt om eventuele afwijkingen in de toekomst te voorkomen.

Bijlagen:

1. Algemene Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij gemeenten.
2. Communicatie en periodiek overleg.
3. Rapportagemomenten.

Bijlage 1: Normenkader accountantscontrole jaarrekening 2021

Bijlage 2: Communicatieplan

Crowe Foederer B.V. is een onafhankelijke controleur voor de raad. Zij combineren de accountantscontrole met een natuurlijke advies- en klankbordfunctie voor zowel raad als college en organisatie. Om de advies- en ondersteuningsfunctie adequaat uit te kunnen voeren, achten zij regelmatig overleg van belang. In onderstaand communicatieplan zijn de vaste overlegmomenten opgenomen. Uiteraard kan dit worden aangevuld met bijvoorbeeld extra voorlichtingsbijeenkomsten voor de raad.

	Wanneer	Onderwerp
Raadscommissie/ Raadsafvaardiging	In overleg	Afstemming controle/ aandachtspunten
Ambtelijke organisatie	September	Afstemming controle, planning en doorspreken ontwikkelingen
Ambtelijke organisatie	September/ oktober	Uitvoering interim-controle en bespreken conceptbevindingen
Gemeentesecretaris en portefeuillehouder financiën	Oktober	Bespreken managementletter
Ambtelijke organisatie	Februari	Voorbespreken ontwikkelingen en doornemen CAP
Ambtelijke organisatie	April/ mei	Uitvoeren jaarrekeningcontrole en bespreken conceptbevindingen
Gemeentesecretaris en portefeuillehouder financiën	Mei	Bespreken conceptverslag van bevindingen
Raadscommissie/ Raadsafvaardiging	Mei/ juni	Toelichting verslag van bevindingen en evaluatie
Ambtelijke organisatie	Juli	Evaluatie

Bijlage 3: Rapportagemomenten

De volgende standaard rapportagemomenten worden onderkend:

Rapportage	Tijdstip	Inhoud	Gericht aan
Managementletter	Na afronding van de tussentijdse controle	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures (beheersingsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen evenals overige van belang zijnde onderwerpen. Voortgang groeiproses invoering rechtmatigheid.	college (management-letter)
Rapport van bevindingen	Na afronding van de controle van de jaarrekening	Wettelijk: De vraag of inrichting van het financieel beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken. Daarnaast resterende fouten, onzekerheden of verbeteringen op het gebied van verslaglegging rekening houdend met afgesproken rapporteringstoleranties. Relatie tussen de controletolerantie ingevolge controleverordening en de feitelijke bevindingen.	raad (afschrift aan college)
Accountantsverklaring	Na afronding van de controle van de jaarrekening	Oordeel over de mate waarin de gemeenterekening een getrouw beeld geeft i.o.m. verslaggevingsvoorschriften en voldoet aan de eisen van rechtmatigheid.	raad