Controleprotocol 2021

Inleiding

De aanbesteding accountantsdiensten 2020 e.v. heeft geresulteerd in de gunning aan Baker Tilly als gemeentelijke accountant. Het besluit van de gemeenteraad heeft plaatsgevonden in de vergadering van 13 juli 2020 en daarbij is de opdracht verstrekt de controle van de jaarrekening over de jaren 2020 en 2021, met een optionele verlenging van nog eens twee jaar, uit te voeren.

Doelstelling

Het Controleprotocol heeft als doel nadere, c.q. aanvullende 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 van de jaarrekening 2020 van de gemeente Kaag en Braassem. Dit Controleprotocol is gelijk aan het Controleprotocol dat voor 2020 van toepassing was. De reden dat het Controleprotocol alleen voor 2020 gold was gelegen in het feit dat aanvankelijk de controle van de accountant in 2021 zou wijzigen. Vanaf 2021 zou het college verantwoordelijk worden voor de rechtmatigheidsverantwoording. De wetswijziging waarbij dat zou worden geregeld, kan echter niet tijdig in werking treden. Die rechtmatigheidsverantwoording gaat nu niet eerder in dan 2022.

Wettelijk kader

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

In de bijlage is het bij de controle te hanteren normenkader beschreven. Het normenkader wordt aan uw raad eveneens ter besluitvorming aangeboden. Het dient wel regelmatig te worden geactualiseerd; indien nieuwe wetgeving van kracht wordt met financiële impact, dient die in het normenkader te worden opgenomen. Bij de vaststelling van het Controleprotocol 2020 heeft de raad besloten de actualisatie van het normenkader aan het college over te laten. Een dergelijk besluit wordt ook nu weer voorgelegd.

Het toetsingskader is een uitwerking van het normenkader; de vaststelling daarvan is voorbehouden aan het college van burgemeester en wethouders. Actualisering daarvan heeft voor de laatste keer plaatsgevonden in januari 2021.

Algemene uitgangspunten voor de controle (getrouwheid en rechtmatigheid)

Zoals in artikel 213 Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de jaarrekening uitgevoerd worden door de door de raad benoemde accountant en 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;

- 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 of krachtens algemene maatregel van bestuur worden nadere regels gesteld op grond van artikel 213, 6e lid, Gemeentewet, dat is het Besluit accountantscontrole provincies en gemeenten, Bapg. Ook bestaan de Nadere voorschriften Controle en overige standaarden en is er de Kadernota Rechtmatigheid zoals die jaarlijks door de Commissie BBV wordt gepubliceerd. Bij de controle door de accountant zullen in ieder geval deze documenten bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en deelwaarnemingen en extrapolaties. De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. Hij 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 en balansmutaties en financiële beheershandelingen (t.w. transacties, overdrachten, financiering en vermogensmutaties) met een belang groter dan de vastgestelde goedkeuringstolerantie.

In het Bapg zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Gemeenteraden mogen de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen.

	Strekking controleverklaring:			
Goedkeuringstolerantie	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 gerelateerd aan de zogenaamde omvangbasis, die gelijk is aan de totale lasten van de gemeente. De omvangbasis van de begroting 2021, inclusief de begrotingswijziging in aanloop naar de Verantwoordingsmonitor bedraagt € 65,7 miljoen. Toepassing van de toleranties leert dan dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening 2021 van € 657.000 en een totaal van onzekerheden van € 1.971.000 de goedkeurende strekking van de controleverklaring niet zullen aantasten.

Naast de goedkeuringstoleranties wordt onderkend de rapporteringstolerantie. De raad kan de rapporteringstolerantie lager vaststellen dan de goedkeuringstolerantie. Hiermee wordt bereikt dat niet slechts de fouten en bevindingen worden gerapporteerd die direct gevolgen hebben voor de strekking van de controleverklaring, maar ook 'kleinere' fouten en onzekerheden.

De rapporteringstolerantie wordt door de gemeenteraad vastgesteld, met inachtneming van bovengenoemde minimumeisen. De accountant richt de controle in, rekening houdend met de rapporteringstolerantie om te kunnen waarborgen dat alle gesignaleerde ‘onrechtmatigheden’ die dit bedrag overschrijden ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen. Enkele jaren geleden is de rapporteringstolerantie vastgesteld op € 150.000. Voor het vaststellen van de goedkeuringstolerantie en de rapporteringtolerantie voor de komende jaren is er geen aanleiding deze bij te stellen.
Overigens zal de accountant vanuit zijn natuurlijke adviesfunctie de kleinere fouten vaak toch al wel onder de aandacht brengen en indien relevant op basis daarvan aanbevelingen doen, bijvoorbeeld ter verbetering van de bedrijfsvoering.

Op basis van de begroting worden eerdergenoemde percentages door de accountant gebruikt voor het bepalen van de omvang van de steekproef en voor het inrichten van de verdere controle. Uw raad wordt voorgesteld het hiervoor vermelde schema te hanteren bij de controle over het jaar 2021. Voor de rapporteringstolerantie wordt hetzelfde bedrag van € 150.000 voorgesteld als gold voor 2020.

De accountantscontrole is gericht op het door het college vastgestelde normenkader en het begrotingscriterium.

Ad a Normenkader
In het normenkader wordt de wet- en regelgeving benoemd die voor de gemeente Kaag en Braassem van belang is. Dat zijn de externe regelgeving, de gemeentelijke verordeningen en raads- en collegebesluiten voor zover zij een nadere uitwerking zijn van hogere wet- en regelgeving en betrekking hebben op de financiële rechtmatigheid.

Ad b Begrotingscriterium
Financiële beheershandelingen die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, evenals de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's. In de begroting zijn maximumbedragen voor de lasten vermeld die door de raad zijn vastgesteld (budgetrecht). 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.

In de door de raad vastgestelde financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet is nader uitgewerkt hoe moet worden bepaald of de lasten binnen de omschrijving van de activiteiten en het bijbehorende bedrag van het programma passen. Hier is beleid vastgelegd ten aanzien van het tijdig melden van verwachte budgetoverschrijdingen.
Uitgangspunt is dat de afwijkingen in de jaarrekening ten opzichte van de begroting (na wijziging) goed herkenbaar dienen te worden opgenomen en toegelicht. Niet alle afwijkingen zijn echter fouten in de zin van rechtmatigheidscontrole. Uitgaven waarbij het college heeft gehandeld binnen het door de raad gestelde beleid zijn in principe niet strijdig met het budgetrecht. Wel dient het college tijdig overschrijdingen toe te lichten, begrotingswijzigingen voor te stellen of aanvullende verklaringen te geven. De accountant zal vervolgens vaststellen of de afwijkingen al of niet rechtmatig zijn.
In onderstaande tabel is de soort begrotingsoverschrijding en het bijbehorende gevolg vermeld.

Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen ten minste de volgende "soorten" begrotingsafwijkingen worden onderkend:	***Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel***	***Onrechtmatig, en telt mee voor het oordeel***
Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men tegen beter weten in geen voorstel tot begrotingsaanpassing heeft ingediend. Bijvoorbeeld de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk aantoonbaar ruimer geïnterpreteerd dan in regelgeving (subsidieverordening) was gedefinieerd.		X

Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen ten minste de volgende "soorten" begrotingsafwijkingen worden onderkend:	***Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel***	***Onrechtmatig, en telt mee voor het oordeel***
Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant ondubbelzinnig vaststelt dat die ten onrechte niet tijdig zijn gesignaleerd. Bijvoorbeeld: de verwachte kostenoverschrijding op jaarbasis was via tussentijdse informatie al wel bekend, maar men heeft geen voorstel tot begrotingsaanpassing ingediend en dit is in strijd met de budgetregels zoals afgesproken met de raad.		X
Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet.	X	
Kostenoverschrijdingen bij openeinderegelingen (subsidie). Vaak blijkt vanwege dit open karakter in het kader van het opmaken van de jaarrekening een (niet eerder geconstateerde) overschrijding.	X	
Kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door extra inkomsten die niet direct gerelateerd zijn en waar de raad over de aanwending van deze extra inkomsten nog geen besluit heeft genomen		X
Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd omdat dit bijvoorbeeld bij nader onderzoek van de subsidieverstrekker, belastingdienst of een toezichthouder blijkt (bijvoorbeeld een belastingnaheffing). Het zal hier in de praktijk vaak gaan om interpretatieverschillen bij de uitleg van wet- en regelgeving die na het verantwoordingsjaar aan het licht komen. Er zijn dan geen rechtmatigheidsgevolgen voor dat verantwoordingsjaar. Wel zal de gemeente ervoor moeten zorgen dat de overschrijdingen getrouw in de jaarrekening worden weergegeven. Ook kunnen er gevolgen zijn voor het lopende jaar. - geconstateerd tijdens verantwoordingsjaar - geconstateerd na verantwoordingsjaar	 X	 X
Kostenoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen) waarvan de gevolgen voornamelijk zichtbaar worden via hogere afschrijvings- en financieringslasten in het jaar zelf of pas in de volgende jaren. - jaar van investeren - afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	 X	 X

Reikwijdte accountantscontrole, rechtmatigheidstoetsing
De gemeente dient ten minste het minimum wettelijk normenkader op te nemen: eigen verordeningen, kaderstellende raads- en collegebesluiten en specifieke uitkeringen. Bij de raads- en collegebesluiten gaat het ten minste om alle besluiten die een uitwerking zijn van hogere regelgeving.

De accountantscontrole op de rechtmatigheid voor het jaar 2021 is evenals de controle voor eerdere jaren limitatief gericht op de naleving van de volgende kaders:

- de begroting
- de financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet
- de controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet

en de overige kaders zoals opgenomen in het normenkader en de toetsingskaders. Daarin is aangegeven welke bepalingen van de regelgeving relevant zijn. Verordeningen waarvan het financieel belang lager is dan € 50.000 worden niet getoetst. Dit financiële belang is vergelijkbaar met controleprotocollen van andere gemeenten van vergelijkbare grootte. Ten aanzien van het voorwaardencriterium vindt voor de interne regelgeving uitsluitend een toets plaats naar de hoogte, duur en doelgroep/object (recht) van financiële beheershandelingen, tenzij jegens derden (bijvoorbeeld in toekenningsbeschikkingen) aanvullende voorwaarden met directe financiële consequenties zijn opgenomen.[1] De voorwaarden van recht, hoogte en duur zijn van belang voor het geven van een oordeel omtrent de financiële rechtmatigheid.

Een brede invulling van het begrip 'rechtmatigheid' leidt tot een uitgebreidere accountantscontrole en daarmee gepaard gaande hogere kosten, maar het is ook niet doelmatig om alle (facetten van) wet- en regelgeving bij de accountantscontrole te betrekken. Bovendien leidt een dergelijke brede invulling tot een verhoogde kans op een afkeurende controleverklaring. Er zijn voor de raad ook andere controle- en toezichtmogelijkheden beschikbaar, zoals een onderzoek van de rekenkamercommissie, een evaluatieverslag, de voortgangsrapportage etc. Een te rigide invulling kan daarentegen betekenen dat de raad via zijn controlerende functie onvoldoende sturing geeft aan de noodzakelijke verbeteringen van de administratieve organisatie.
Indien en voor zover bij de accountantscontrole materiële financiële onrechtmatige handelingen worden geconstateerd, worden deze in de rapportage en oordeelsweging uitsluitend betrokken indien en voor zover het door de raad of hogere overheden vastgestelde regels betreft. Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole, tenzij de controle hiervan verplicht is op basis van externe of interne regelgeving of raadsbesluiten.

Rapportering accountant

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

Interim-controle
In het laatste kwartaal van het jaar wordt door de accountant de interim-controle uitgevoerd, op basis van de verbijzonderde interne controle die door de organisatie wordt uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt conform de controleverordening een verslag uitgebracht (managementletter). Deze managementletter is voor het college bedoeld. Een samenvatting van de managementletter is de raadsletter die ter kennis van de gemeenteraad wordt gebracht.

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

Uitgangspunten voor de rapportagevorm
Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht, gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium, etc.).

[1] Dergelijke jegens derden geformuleerde (financiële) voorwaarden zijn immers ook al relevant voor de accountantscontrole inzake de getrouwheid van de jaarrekening.

Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie zoals opgenomen in 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.

Accountantsverslag
In het accountantsverslag wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. Dit verslag, samen met de controleverklaring is bestemd voor de gemeenteraad, zodat deze mede op basis van deze informatie de door het college van burgemeester en wethouders opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

Rechtmatigheidsverantwoording
De controle van de jaarrekening 2021 zal nog worden uitgevoerd in het kader van de rechtmatigheid en getrouwheid. Met ingang van de jaarrekening 2022 wordt dit anders. De accountant doet dan alleen nog de getrouwheidsbeoordeling en het college wordt verantwoordelijk voor de rechtmatigheid en het doen van verslag hiervan aan de gemeenteraad. Om die reden is dit controleprotocol alleen voor het jaar 2021 opgesteld.

Slotsom
Via dit protocol wordt getracht de opdracht aan de accountant te preciseren. Het ligt voor de hand dat de uitvoering van de controleopdracht in nauw overleg en in goede samenwerking met de organisatie gebeurt en dat bij belangrijke constateringen tussentijdse informatieverstrekking aan de gemeenteraad zal plaatsvinden.