Implementatiehandleiding bij de Model Verordening controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie (artikel 213 Gemeentewet) (nieuw model, november 2022)

Algemeen

De Model Verordening controle financiële beheer en organisatie (artikel 213 Gemeentewet) kent diverse artikelen die facultatieve of nader door de gemeente in te vullen onderdelen bevatten. In de tekst van de modelverordening en de daarbij behorende toelichting worden deze onderdelen weergegeven met behulp van de VNG Leeswijzer modelbepalingen. Deze leeswijzer is bovenaan de modelverordening opgenomen.

Facultatief zoals cursief aangeduid in het model betekent dat de keuze om deze onderdelen in het model op te nemen een bewuste keuze van een individuele gemeente dient te zijn. Uiteraard kan onafhankelijk van de keuzes die specifiek worden aangegeven in de modelverordening, ook op andere punten worden gekozen voor lokaal maatwerk en kunnen bepalingen worden aangepast of toegevoegd.

Gemeenten die ervoor kiezen om andere bepalingen dan de facultatieve bepalingen niet over te nemen, deze in gewijzigde vorm over te nemen of deze aan te vullen, moeten er zelf scherp op zijn dat deze keuzes in lijn zijn met de relevante regelgeving én dat deze stroken met de systematiek van de bepalingen die wel overgenomen worden. Verder is één van de uitgangspunten van de modelverordening dat hogere wetgeving bij voorkeur niet wordt herhaald. Wanneer gemeenten de modelverordening aanvullen met eigen bepalingen, wordt aangeraden om hier rekening mee te houden.

Verder is de toelichting bij de Model Verordening controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie (artikel 213 Gemeentewet) grotendeels zo opgesteld dat gemeenten deze kunnen overnemen als ze ook de bepaling waar deze bij hoort (ongewijzigd) overnemen. Afhankelijk van de gemaakte keuzes zullen dus ook bepaalde onderdelen van de toelichting wel of juist niet geschikt zijn voor overname. Voor een goed beeld dient de toelichting in samenhang met de VNG ledenbrief en de implementatiehandleiding gelezen te worden. Hieronder wordt in aanvulling daarop ingegaan op de keuzemogelijkheden die gemeenten hebben.

Artikel 1. Definities

Hanteren van een board- en managementletter

In de toelichting op de modelverordening is opgenomen met welke redenen een gemeente ervoor kan kiezen een management- en/of boardletter op te laten stellen. In de praktijk zien we dat een managementletter steeds vaker wordt gehanteerd door gemeenten. Het is een manier om de zaken die de accountant bij controles opvallen vanuit de natuurlijke adviesfunctie, maar die buiten het verslag van bevindingen vallen, te bundelen als advies richting de gemeente. Het is van belang om af te spreken wie deze managementletter ontvangt en welke status deze heeft in het kader van vertrouwelijkheid. Er kan voor publicatie gevoelige informatie instaan, bijvoorbeeld over de IT-beveiliging. Om deze reden kiezen gemeenten er soms voor een separate boardletter voor de raad op te laten stellen, waarin alleen bestuurlijk relevante punten zijn opgenomen en eventuele voor publicatie gevoelige informatie is verwijderd. De gemeente kan er ook voor kiezen alleen een managementletter te hanteren en deze niet naar de raad te sturen, of de managementletter niet-openbaar naar de raad te sturen. Het is raadzaam dat een gemeente deze mogelijkheden overweegt en de afspraken hierover vastlegt. Zie ook artikel 2 en 5.

Artikel 2. Opdrachtverlening accountantscontrole

Aanwijzing van de accountant

Met inachtneming van de aanbestedingsregels wordt de accountant aangewezen voor een bepaald aantal jaren. Via de aanbesteding kan bepaald worden hoe vaak het contract kan worden verlengd alvorens een nieuwe aanbesteding moet worden opgestart.

Opdracht aan de accountant

In principe is het mogelijk - en verdient het zelfs de voorkeur - dat de raad ieder jaar overweegt of hij de opdracht aan de accountant wil wijzigen. Dit hoeft geen bijzonder tijdrovende zaak te zijn. Het kan bijvoorbeeld voldoende zijn te kijken of er onderdelen zijn waarvan het wenselijk is dat die extra gecontroleerd worden en dat daarover wordt gerapporteerd in het verslag van bevindingen.

Programma van eisen: goedkeuringstoleranties

In de opdracht aan de accountant moet de raad aandacht schenken aan de goedkeuringstoleranties van de accountant. Als de raad kiest voor (een) afwijkende goedkeuringstolerantie(s) is het belangrijk dat dit expliciet en gemotiveerd zichtbaar in de opdracht aan de accountant staat.

Zoals ook aangegeven in de toelichting zijn de bovengrenzen van de goedkeuringstoleranties 1% van de omvangsbasis voor de fouten in de jaarrekening en 3% van de omvangsbasis voor de onzekerheden in de controle. De raad kan deze percentages aanscherpen, dat wil zeggen op een lager percentage dan 1% of 3% zetten. Een fout in de jaarrekening kan bijvoorbeeld ontstaan doordat jaarrekeningposten onvolledig zijn opgenomen (bijvoorbeeld het achterwege laten van een voorziening voor groot onderhoud aan het gemeentehuis) of dat de toelichting niet toereikend is (vanwege strijdigheid met het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten), of dat de waarderingsgrondslag onjuist is (vanwege strijdigheid met het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten). Een onzekerheid in de controle kan bijvoorbeeld ontstaan door gebreken in de interne controle, waardoor het achteraf niet meer vast te stellen is of bijvoorbeeld een bepaalde uitgave rechtmatig heeft plaatsgevonden of bepaalde baten volledig zijn verantwoord.

Voor de bepaling van de goedkeuringstoleranties kan de raad de volgende overwegingen meenemen:

Informatiepositie van de raad	Bij een laag percentage worden eerder fouten en onzekerheden zichtbaar voor de raad dan bij een hoog percentage.
Kosten van de verantwoording	De accountant en het gemeentelijk apparaat moeten kosten maken om afwijkingen op te sporen en vast te leggen. Als de goedkeuringstolerantie op een laag niveau wordt vastgesteld, komen ook afwijkingen in beeld, waar relatief geringe bedragen mee zijn gemoeid. Ook zal het gemeentelijk apparaat meer afwijkingen moeten opsporen, vastleggen en rapporteren. De (interne) controle wordt duurder.
Eenduidigheid van normen en communicatie	Binnen de gemeente kunnen al normen (percentages) gehanteerd worden voor de interne controle en de verantwoordingsgrens. Wil de raad verschillende normen hanteren, dan moet hij uitleggen waarom iets bezien door de bril van rechtmatigheid wel akkoord is en door de bril van materialiteit niet.

Programma van eisen: management- en boardletter

In het derde lid is onder e opgenomen “de frequentie en inrichtingseisen van de aanvullende tussentijdse rapportering [*, zoals de management- en boardletter*]”. Aangeraden wordt als de

gemeente een management- en/of boardletter hanteert, deze hier te specificeren als een tussentijdse rapportage. Logischerwijs worden deze dan ook gedefinieerd in artikel 1.

Artikel 4. Inrichting accountantscontrole
Onder lid 2 is opgenomen dat er periodiek overleg plaatsvindt tussen de accountant, [*een vertegenwoordiging uit*] de raad en vertegenwoordigers van de gemeente. In veel gemeenten is voor het overleg tussen de accountant en de raad een commissie ingericht, zoals de auditcommissie. Kies in dat geval voor de formulering ‘een vertegenwoordiging uit de raad’.

Artikel 5. Informatieverstrekking door burgemeester en wethouders

Schriftelijke bevestiging van burgemeester en wethouders aan accountant

In lid 3 is opgenomen dat burgemeester en wethouders een verklaring afgeven aan de accountant, waarin burgemeester en wethouders verklaren geen informatie die van belang is voor de beoordeling van de jaarrekening, te hebben achtergehouden. Deze verklaring wordt ook wel een Letter Of Representation (LOR) genoemd. Dit is in veel gevallen een verplichting vanuit de accountant en heeft voor de gemeente zelf geen directe meerwaarde.

Overleggen van de (management- en) boardletter

Zoals ook aangegeven bij artikel 1, is het raadzaam dat er heldere afspraken worden gemaakt over het wel of niet voorleggen van de management letter aan de raad, in verband met voor publicatie gevoelige informatie. Als er wordt gekozen om een management- en/of boardletter op te laten stellen en voor te leggen aan de raad, verdient het de aanbeveling dat wordt vastgelegd wanneer burgemeester en wethouders reageren op de aanbevelingen richting de raad.

Artikel 7. Rapportering door accountant
In lid 4 van de modelverordening is opgenomen dat de accountant voorafgaand aan de raadsbehandeling van de jaarstukken het verslag van bevindingen bespreekt met [*een voor dit doel door de raad ingestelde vertegenwoordiging van*] de raad. In veel gemeenten is voor het overleg tussen de accountant en de raad een commissie ingericht, zoals de auditcommissie. Kies in dat geval voor de formulering ‘*een voor dit doel door de raad ingestelde vertegenwoordiging van de raad*’.