Controleprotocol accountantscontrole op de jaarrekening 2022 van de gemeente Brunssum

1. Inleiding

Op 11 maart 2019 heeft de gemeenteraad besloten de accountantscontrole vanaf 2019 voor een periode van 3 jaar (met de optie tot 2 keer 1 jaar te verlengen) te gunnen aan KSG accountants & belastingadviseurs. Op 27 september 2022 jl. heeft de gemeenteraad besloten de accountantscontrole voor de periode van één jaar te verlengen. Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole kan de Gemeenteraad nog een aantal zaken nader regelen, waarvoor dit controleprotocol is bedoeld.

Het controleprotocol 2022 is gebaseerd op de Kadernota Rechtmatigheid 2018 en Addendum Kadernota Rechtmatigheid 2021 en 2022 die is gepubliceerd door de commissie BBV (Besluit, Begroting en Verantwoording). De Commissie BBV geeft in deze kadernota zwaarwegende adviezen over de toepassing van het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO).

Object van controle is de jaarrekening 2022 en daarmede tevens het financieel beheer over het jaar 2022 zoals uitgeoefend door of namens het College van Burgemeester en Wethouders van de gemeente Brunssum.

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 goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle op de jaarrekening 2022 van de gemeente Brunssum.

3. Wettelijk kader

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

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de externe accountant kan uw raad nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties en welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van rechtmatigheidscontrole moeten zijn.

De gemeenteraad heeft op 15 november 2003 “de verordening voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Brunssum”, ex artikel 213 Gemeentewet, vastgesteld. Met dit controleprotocol stelt de Gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2022.

4. Algemene uitgangspunten voor de controle

Algemeen uitgangspunt voor de controle is de het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO).

In de “verordening voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Brunssum” staat dat ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole (artikel 4, lid 3) er periodiek overleg plaatsvindt tussen de accountant en de raad, de rekenkamer, de portefeuillehouder financiën, de gemeentesecretaris, de controller en het hoofd financiën.

Tevens wordt in artikel 7 van deze verordening diverse communicatiemomenten benoemd tijdens en na afloop van de jaarrekeningcontrole tussen de betrokken ambtenaren, het college, de raad en de accountant.

5. 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, deelwaarnemingen en extrapolaties.
In het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO) zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven.
De gemeenteraad mag de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. Dit moet dan wel worden toegelicht in de controleverklaring.

De opdracht die de gemeenteraad aan KSG accountants & belastingadviseurs verstrekt voor het verrichten van de accountantscontrole 2022 is evenals in voorgaande jaren gebaseerd op de wettelijk voorgeschreven minimumeisen, te weten:

	Strekking accountantsverklaring			
Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaar-rekening (%lasten)	$\leq$ 1 %	>1%<3%	-	$\geq$ 3%
Onzekerheden in de controle (%lasten)	$\leq$ 3%	>3%<10%	$\geq$ 10 %	-

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 en de strekking van de af te geven controleverklaring.

Op basis van de programmabegroting 2022 (2e bestuursrapportage) van de gemeente betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 1,28 miljoen en een totaal van onzekerheden van circa € 3,85 miljoen de goedkeurende strekking van de controleverklaring niet zullen aantasten.

De rapporteringstolerantie(s) 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. De accountant richt de controle in rekening houdend met de rapporteringtolerantie om te kunnen waarborgen dat alle gesignaleerde onrechtmatigheden die dit bedrag overschrijden ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen.

De auditcommissie stelt aan uw raad voor als maatstaf voor de rapporteringstoleranties dat de externe accountant elke fout of onzekerheid -≥ € 50.000,- en/of fout of onzekerheid > 3 % van de uitgaven en inkomsten van betreffend programma rapporteert.

Single Information Single Audit (SiSa)
Het rijk streeft constant naar meer sturen op hoofdlijnen en minder administratieve belasting. Het rijk heeft daarom de lijn doorgezet om afzonderlijke verantwoordingen en accountantscontroles voor de specifieke uitkeringen verder af te schaffen. In plaats daarvan zijn meer regelingen toegevoegd aan de SiSa-lijst, een in de jaarrekening van de gemeente (wettelijke verplichte) bijlage, die door de accountant getoetst moet worden.

De rapporteringstolerantie voor de SiSa-verantwoording per specifieke uitkering is op de volgende wijze bepaald:

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

6. Begrip rechtmatigheid en aanvullende te controleren rechtmatigheidscriteria

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden onderkend, te weten: het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium, het misbruik en oneigenlijk gebruikscriterium, het calculatie-criterium, het valuteringscriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheids-criterium en het leveringscriterium. In het kader van getrouwheidsonderzoek door de externe accountant wordt al aandacht besteed aan de meeste van deze criteria.

Voor de oordeelsvorming door de externe accountant over de rechtmatigheid van het financieel beheer zal eveneens aandacht besteed moeten worden aan de onderstaande criteria, die in de volgende paragraaf nader zijn uitgewerkt:

- Het begrotingscriterium;
- Het misbruik en oneigenlijk gebruikscriterium (M&O-criterium);
- Het voorwaarden criterium.

6.1. Het begrotingscriterium

Eventuele begrotingsoverschrijdingen in 2022 kunnen buiten het oordeel van de accountant gelaten worden als ze voldoen aan onderstaande criteria. Uitgangspunt hierbij is dat de begrotingsoverschrijdingen worden beoordeeld op programmaniveau.

	Begrotingsoverschrijdingen zijn onrechtmatig maar tellen niet mee voor het oordeel:
a.	Begrotingsoverschrijdingen kleiner zijn dan € 50.000,-;
b.	Begrotingsoverschrijdingen het gevolg zijn van autonome ontwikkelingen;
c.	Begrotingsoverschrijdingen het gevolg zijn van verplichte uitgaven;
d.	Begrotingsoverschrijdingen het gevolg zijn van calamiteiten;
e.	Begrotingsoverschrijdingen het gevolg zijn van volledig onvoorziene situaties.

Onderstaande tabel is overgenomen uit de Kadernota rechtmatigheid 2018 die gepubliceerd is door de commissie BBV. De tabel geeft weer welke soorten begrotingsoverschrijdingen kunnen worden onderscheiden. Ook wordt aangegeven welke consequentie de begrotingsoverschrijding heeft voor het accountantsoordeel.

Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen tenminste de volgende "soorten" begrotingsafwijkingen worden onderkend	***Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel***	***Onrechtmatig, en telt mee voor het oordeel***
Budgetoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men geen voorstel tot begrotingsaanpassing heeft ingediend. Bijvoorbeeld de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk aantoonbaar ruimer geïnterpreteerd dan in regelgeving (subsidieregeling, -verordening) was gedefinieerd.		X
Budgetoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant ondubbelzinnig vaststelt dat die ten onrechte niet tijdig zijn geautoriseerd. 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
Budgetoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden	X	

gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet.		
Budgetoverschrijdingen 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	
Budgetoverschrijdingen 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.		X
Budgetoverschrijdingen betreffende 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). 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		X
- geconstateerd na verantwoordingsjaar	X	
Budgetoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen of totaal geautoriseerd budget) waarvan de gevolgen voornamelijk zichtbaar worden via hogere afschrijvings- en financieringslasten in het jaar zelf of pas in de volgende jaren.		
- jaar van investeren		X
- afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	X	

De overschrijdingen uit bovenstaande tabellen worden in de jaarrekening afzonderlijk toegelicht.

6.2. Het 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 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.

In verschillende wetten waaraan de gemeente zich dient te houden, zijn bepalingen opgenomen die misbruik en oneigenlijk gebruik tegengaan.
Daarnaast zijn ook in verschillende door de Raad vastgestelde verordeningen en besluiten criteria opgenomen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik.

Voor bestaande procedures dient te worden getoetst door de externe accountant in hoeverre deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik- en oneigenlijk gebruik zijn genomen. De interne controle zal de te controleren processen (zie bijlage 1) op M&O beleidsaspecten toetsen voor zover deze in de van toepassing zijnde wet- en regelgeving zijn opgenomen.

Verder zijn in opdracht van uw raad een aantal algemene uitgangspunten door de auditcommissie geformuleerd die in het kader van M&O beleid toegepast zullen worden. Deze algemene uitgangspunten kunnen beschouwd worden als het overkoepelend M&O beleid van de gemeente Brunssum.

De algemene uitgangspunten in het kader van M&O beleid luiden:

- Misbruik: indien sprake is van misbruik van voorzieningen dan dient te allen tijde terugvordering plaats te vinden, minimaal ter hoogte van het bedrag van de verstrekte voorziening, c.q. overgaan tot volledige invordering van de gederfde inkomsten.
- Oneigenlijk gebruik: indien sprake is van gedrag of handelen die niet stroken met de strekking en/of doelstelling van de regelgeving, dan is er sprake van oneigenlijk gebruik. De gemeente gaat dan over tot terugvordering van de verstrekking c.q. gaat over tot invordering van de gederfde inkomsten.

Door het college van B&W is een Nota integriteitbeleid gemeente Brunssum vastgesteld (nov. 2012) en de 'Procedure voor het verrichten van een onderzoek bij een vermoeden van een misstand'.

6.3. Het voorwaarden criterium

Baten, lasten en balansmutaties door een gemeente zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant moet worden getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de eigen gemeentelijke regelgeving.

Door de Raad zijn in verschillende verordeningen en besluiten voorwaarden opgenomen (zie bijlage 1). Met het vaststellen van de reikwijdte van de rechtmatigheidstoets van de accountant in dit controleprotocol wordt het voorwaardencriterium nader uitgewerkt.

De interne controle met betrekking tot de rechtmatigheid wordt jaarlijks uitgevoerd aan de hand van het intern controleplan dat in overleg met de accountant tot stand is gekomen.

7. Reikwijdte accountantscontrole op rechtmatigheidstoetsing

De reikwijdte accountantscontrole op rechtmatigheid voor het kalenderjaar 2022 is limitatief gericht op de naleving van:

- De wettelijke kaders zoals die in kolom "wetgeving extern" zijn opgenomen in bijlage 1. Dit uitsluitend voor zover het de financiële rechtmatigheid c.q. directe financiële beheers handelingen betreft c.q. kunnen betreffen.
- De naleving van de volgende kaders:
  - De programma begroting;
  - De Financiële verordening gemeente Brunssum 2019 (ex. Art. 212 Gemeentewet)
  - De Controleverordening gemeente Brunssum (ex art. 213 Gemeentewet)
  - De Verordening onderzoeken doelmatigheid en doeltreffendheid (ex. Art. 213a Gemeentewet)
  - De naleving van de overige kaders zoals opgenomen in de kolom "wetgeving intern" in bijlage 1. Dit uitsluitend voor zover het de financiële rechtmatigheid c.q. directe financiële beheers handelingen betreft c.q. kunnen betreffen.

Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole, tenzij de controle hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of raadsbesluiten c.q. verordeningen. Indien het opstellen van een collegebesluit verplicht wordt gesteld, toets de accountant alleen of het collegebesluit ook daadwerkelijk is genomen. Worden er ook inhoudelijke eisen aan het collegebesluit gesteld, dan controleert de accountant ook of hieraan is voldaan

Voor de betreffende zorgaanbieders is er een apart landelijk controleprotocol financiële product-verantwoording WMO en Jeugdwet. Dit is opgenomen in het normenkader.

8. Rapportering accountant

Tijdens en na afronding van de controlewerkzaamheden rapporteert de accountant als volgt:

8.1. Interimcontrole

Op basis van de interimcontrole (november jaar t) rapporteert de accountant aan het management en het college de bevindingen en mogelijke verbeterpunten in de bedrijfsvoering en processen die zijn onderzocht in het kader van de controle van de jaarrekening (managementletter).

8.2. Verslag van bevindingen

Na de eindejaar controle (medio jaar t+1) rapporteert de accountant aan de raad over de uitkomsten van de jaarrekeningcontrole van de jaarrekening (accountantsverslag).

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

8.3. Controleverklaring

In de controleverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de jaarrekeningcontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. Deze controleverklaring is bestemd voor de raad, zodat deze de door het college opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

Bijlagen:1. Normenkader