Controleprotocol 2018 gemeente Geertruidenberg

1. Inleiding

Met de inwerkingtreding van het Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten(BAPG), thans herbenoemd als Besluit accountantscontrole decentrale overheden(Bado), en de wijziging van de gemeentewet is de inhoud van de accountantscontrole gewijzigd. Ingevolge artikel 213 van de Gemeentewet moet de accountant in zijn verklaring, naast het oordeel over getrouwheid, ook een oordeel geven over de rechtmatigheid.

Op het gebied van getrouwheid zal de accountant, evenals voorgaande jaren, zelf vaststellen of dit in orde is. Inzake de rechtmatigheid ligt dit iets anders. Rechtmatigheid is een verantwoordelijkheid van de organisatie zelf en de organisatie dient dan ook zelf te constateren of dit in orde is. De accountant toetst dit en stelt op die wijze vast of er rechtmatig gehandeld wordt.

Om de reikwijdte van de accountscontrole en meer specifiek van het rechtmatigheidsbegrip in te kaderen, is dit controleprotocol opgesteld. Het geeft de accountant een praktische richtlijn inzake de kaders en de aandachtsgebieden die door de raad aan de rechtmatigheidstoets over het jaar 2018 worden toegekend.

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant kan de raad nadere aanwijzingen geven voor de 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.

Het opgestelde Programma van Eisen voor de accountantscontrole is in de raadsvergadering van 26 februari 2015 door de gemeenteraad vastgesteld. Hierin is de goedkeuringstolerantie voor fouten in de jaarrekening en onzekerheden in de controle vastgesteld conform het Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten (BAPG). De rapporteringstolerantie voor de rapportering in het verslag van bevindingen is bepaald op 1% van de lasten. Door de gemeenteraad is besloten de opdracht voor accountscontrole 2015-2017 te gunnen aan BDO Audit & Assurance BV met een optie om deze twee keer met één jaar te kunnen verlengen.

Communicatie

In de verordening ex artikel 213 Gemeentewet is in artikel 4, lid 3 de volgende zinsnede opgenomen: "Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt zo nodig periodiek (afstemmings-)overleg plaats tussen de accountant en een vertegenwoordiging uit de raad, een vertegenwoordiging van de rekenkamer(functie), de portefeuillehouder financiën, de gemeentesecretaris, de controller en het hoofd financiën.

In artikel 2, lid 4 en artikel 7, lid 4 van de controleverordening zijn ook nog de communicatiemomenten benoemd tussen de raad en de accountant. In artikel 2 betreft het de communicatie voorafgaand aan de accountantscontrole van een boekjaar en in artikel 7 de communicatie tussen de accountant en de raad na afloop van de jaarrekeningcontrole.

2. Goedkeurings- en rapporteringstoleranties

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 en balansmutaties en financiële beheershandelingen met een belang groter dan de vastgestelde goedkeuringstolerantie. De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en statistische deelwaarnemingen en extrapolaties.

In het BAPG zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeurings-toleranties voorgeschreven. Provinciale Staten en gemeenteraden mogen de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. Dit moet dan wel worden toegelicht in de accountantsverklaring. De minimumeisen (in percentages van de lasten inclusief stortingen reserves) zijn:

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

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

De definitie van 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 dus de strekking van de af te geven accountantsverklaring. Door middel van instemming door de raad met het Programma van eisen accountantscontrole, d.d. 26 februari 2015, is de goedkeurings-tolerantie vastgesteld op de hiervoor vermelde minimumeisen. Op basis van de begroting 2018 van de gemeente betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 0,49 miljoen en een totaal van onzekerheden van circa € 1,47 miljoen de goedkeurende strekking van de accountantsverklaring niet zullen aantasten.

Naast de goedkeuringstoleranties is ook de rapporteringstolerantie geïntroduceerd. Deze kan als volgt worden gedefinieerd: 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 rapporteringstolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen. De rapporteringtoleranties kunnen zich verder toespitsen op die elementen die de raad specifiek nader terug wil zien, zonder dat dit de controletoleranties zelf beïnvloedt.

Door middel van instemming door de raad met het Programma van eisen accountantscontrole, d.d. 26 februari 2015, is de rapporteringstolerantie vastgesteld op 1% van de lasten. 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. Voor de rapporteringstolerantie geldt hierdoor derhalve een drempel van circa € 0,49 mln. In aanvulling hierop wordt door de accountant een zo volledig mogelijk overzicht van fouten als bijlage bij het controlerapport verstrekt.

3. Normenkader

Het normenkader voor de rechtmatigheidscontrole betreft een overzicht van wet- en regelgeving die voor de accountscontrole van belang is. Dat betreft zowel externe wetgeving van hogere overheden als regelgeving van de gemeente zelf. Als algemeen uitgangspunt geldt dat de volgende wet- en regelgeving tot het rechtmatigheidskader behoort:

- Wet- en regelgeving die van hogerhand is opgelegd(Europa, ministeries, en provincie);
- Verordeningen en andere kaderstellende raadsbesluiten(daar behoren ook de begroting en de verordeningen artikel 212 en 213 onder);
- De wettelijk verplichte kaderstellende collegebesluiten;
- Door de gemeenteraad opgedragen kaderstellende collegebesluiten.

Het normenkader is als bijlage bij dit controleprotocol gevoegd.

4. Toetsingscriteria

De accountant dient negen rechtmatigheidscriteria mee te nemen in zijn controle op de vraag of de financiële beheershandelingen voldoen aan de van toepassing zijnde wettelijke regelingen.
In het kader van het getrouwheidsonderzoek wordt al aandacht besteed aan de volgende zes criteria.

1. Calculatiecriterium; betreft de juistheid van het vastgestelde bedrag;
2. Valuteringscriterium; betreft het verantwoorden van baten en lasten in de periode waarop deze betrekking hebben;
3. Adresseringscriterium; heeft de betaling aan de juiste rechthebbende plaatsgevonden;
4. Volledigheidscriterium; hierbij gaat het om de volledigheid van de opbrengsten (heffingen);
5. Aanvaardbaarheidscriterium; passen de activiteiten zowel ten aanzien van de lasten als de baten binnen de doelstellingen van de organisatie;
6. Leveringscriterium; hierbij gaat het erom of de juiste tegenprestatie is geleverd/ontvangen.

Voor de oordeelsvorming over de rechtmatig van het financieel beheer komen daar de volgende criteria nog bij.

7. Begrotingscriterium; passen de lasten, baten en balansmutaties binnen de door het Algemeen Bestuur vastgestelde begrotingskaders;
8. Voorwaardencriterium; wordt aan de voorwaarden uit de wet- en regelgeving voldaan;
9. Misbruik- en oneigenlijk gebruikscriterium; wordt geen misbruik en oneigenlijk gebruik van financiële mogelijkheden gemaakt.

Ad 1 Begrotingscriterium

Op 6 juli 2017 heeft de gemeenteraad de "Financiële verordening gemeente Geertruidenberg 2017" (ex. artikel 212 gemeentewet) vastgesteld. In de verordening zijn kaderstellende regels opgenomen met betrekking de begroting en verantwoording.

Uitgangspunt bij het begrotingscriterium is dat afwijkingen in de jaarrekening ten opzichte van de begroting (na wijziging) goed herkenbaar dienen te worden opgenomen en toegelicht.

Het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) schrijft voor, dat de jaarrekening een analyse bevat van de verschillen tussen begroting na wijziging en de programmarekening. Als blijkt dat de gerealiseerde lasten zoals weergegeven in de jaarrekening hoger zijn dan de geraamde bedragen met inbegrip van de laatste begrotingswijziging, is – voor zover het de begrotingsoverschrijdingen betreft - mogelijk sprake van onrechtmatige uitgaven. De overschrijding kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de gemeenteraad zoals geregeld in de Gemeentewet. Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door de gemeenteraad geformuleerde beleid en/of wordt gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere baten. Het bepalen òf respectievelijk welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan de raad. De Commissie BBV (Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten) heeft de volgende tabel opgesteld:

Bij de toetsing van de 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 inzake activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men tegen beter weten in geen voorstel tot begrotingswijziging heeft ingediend. Bijvoorbeeld de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk aantoonbaar ruimer geïnterpreteerd dan in regelgeving (subsidieregeling, subsidieverordening) was gedefinieerd.		X
Budgetoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant ondubbelzinnig vaststelt dat die ten onrechte niet tijdig zijn gesignaleerd. Bijvoorbeeld: de verwachte budgetoverschrijding op jaarbasis was via tussentijdse informatie al 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 gecompen-seerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet.	X	
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 inzake 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 er voor 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

Budgetoverschrijdingen 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 - afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	 X	 X

Wij stellen u voor deze tabel over te nemen.
Met betrekking tot de omvang van budget- c.q. begrotingsoverschrijdingen wordt het volgende kader voorgesteld:

1. Per programma staat ter beoordeling het saldo van baten en lasten en niet de lasten sec.
2. Van programmasaldi tot € 200.000 dienen begrotingsoverschrijdingen van € 10.000 of meer door de raad voor het einde van het jaar middels begrotingswijziging te worden goedgekeurd.

3. Van programmasaldi van meer dan € 200.000 dienen begrotingsoverschrijdingen van 5% of meer door de raad voor het einde van het jaar middels begrotings-wijziging te worden goedgekeurd.

4. Overschrijdingen waarvoor het volgens punt 2 en 3 niet nodig is om een begrotingswijziging te maken, zullen door de raad middels het vaststellen van de rekening impliciet worden goedgekeurd.

5. Overschrijdingen waarvoor volgens punt 2 en 3 wel nodig is een begrotings-wijziging te maken maar waarvoor dat niet is gebeurd worden gemeld en toegelicht in de jaarrekening en zullen door de raad middels het vaststellen van de rekening impliciet worden goedgekeurd.

De raad kan dus door het vaststellen van de jaarrekening deze begrotingsafwijkingen alsnog bekrachtigen. Komt de raad echter tot het oordeel dat uitgaven in de begroting niet rechtmatig zijn gedaan dan kan de raad een zgn. indemniteitsprocedure starten. Deze indemniteitsprocedure geeft de gelegenheid om deze posten uit het geheel van de jaarrekening te lichten en via een aparte procedure te behandelen.

Ad 2 Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium)

Dit criterium spits zich toe op de toetsing van de juistheid en volledigheid van de gegevens die door belanghebbenden, waaronder de gemeente zelf, verstrekt moeten worden om het voldoen aan voorwaarden aan te tonen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik.

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 tegen gaan, zoals een legitimatieplicht of de verplichting tot het overleggen van bepaalde gegevens bij een aanvraag. Daarnaast

zijn ook in verschillende door de raad vastgestelde verordeningen en besluiten criteria opgenomen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik. Als er naar aanleiding van de interne controle bevindingen zijn die duiden op misbruik of oneigenlijk gebruik, zal dit in de jaarrekening nader worden toegelicht.
Wanneer sprake is van misbruik van overheidsgelden moeten deze gelden door de gemeente worden teruggevorderd. Als in de jaarrekening van de gemeente geen terugvordering is verantwoord is er **geen** sprake van een getrouw beeld en een financiële rechtmatigheidsfout.
Wanneer oneigenlijk gebruik van overheidsgelden is geconstateerd, is geen sprake van een rechtmatigheidsfout.

Ad 3 Het voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden 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. De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op:

- De omschrijving van de doelgroep respectievelijk het project.
- De heffings- en/of declaratiegrondslag.
- Normbedragen (denk aan hoogte en duur).
- De bevoegdheden.
- Het voeren van een administratie.
- Het verkrijgen en bewaren van bewijsstukken.
- Aan te houden termijnen besluitvorming, betaling, declaratie e.d.

De precieze invulling verschilt per wet respectievelijk regeling respectievelijk verordening.

Voor alle geldstromen dient ondubbelzinnig vast te staan welke voorwaarden er op van toepassing zijn. De door hogere overheden gestelde voorwaarden behoeven geen nadere uitwerking. Dit geldt echter niet voor de voorwaarden in de gemeentelijke regelgeving. Omdat er geen generieke criteria zijn vastgesteld, dient de accountant over zowel de generieke als de specifieke criteria in overleg te treden met de raad. De raad is op gemeentelijk niveau kadersteller en wordt geacht de norm te stellen waaraan het college (door de accountant) moet worden getoetst.

Door de raad zijn in verschillende verordeningen en besluiten voorwaarden opgenomen. Met het vaststellen van de reikwijdte van de rechtmatigheidstoetsing door de accountant in dit controleprotocol wordt het voorwaardencriterium nader uitgewerkt. Aan de accountant wordt gevraagd zich bij zijn rechtmatigheidscontrole te beperken tot de aspecten “recht”, “hoogte” en “duur” (direct relevant voor financiële rechtmatigheid). Wij leggen dit uit als dat de termijnbepalingen uit de regelgeving er niet onder vallen. De uitwerking van de interne regelgeving naar recht, hoogte en duur kan ambtelijk gebeuren en door het college worden vastgesteld.

5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidtoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid voor het kalenderjaar 2018 is limitatief gericht op de naleving van de wettelijke kaders(wetgeving van hoger hand, verordeningen en kaderstellende raadsbesluiten en daarvan afgeleide wettelijk verplichte kaderstellende collegebesluiten) zoals opgenomen in bijlage 1 van dit controleprotocol. Dit voor zover

van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of redelijkerwijs kunnen betreffen.

1. De naleving van de volgende kaders:

   - De programmabegroting.
   - De financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet;
   - De controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet;
   - De verordening periodiek onderzoek doelmatigheid en doeltreffendheid ex art 213a Gemeentewet.

2. De naleving van de interne regelgeving zoals opgenomen in bijlage 1 en eventuele nieuwe raadsbesluiten beperkt zich tot de financiële beheershandelingen m.b.t. recht, hoogte en duur, waarbij er vanuit gegaan wordt dat de termijnbepalingen uit de regelgeving er niet onder vallen.

6. Niet-financiële rechtmatigheid

De rechtmatigheid van het beheer valt uiteen in het financiële beheer dat via de accountantscontrole wordt getoetst en de beheershandelingen en beslissingen van niet-financiële aard. Vaak zal een financiële beheershandeling al dan niet bewust worden geïnitieerd door een beheershandeling of beslissing van niet-financiële aard. Handelingen en beslissingen van niet-financiële aard moeten dus wel onderdeel uitmaken van een systeem van kwaliteitsbewaking en risicobeheersing. De handelingen en beslissingen van niet-financiële aard vallen in principe buiten de scope van de rechtmatigheidscontrole door de accountant. Het kan echter zijn dat handelingen en beslissingen van niet-financiële aard op termijn kunnen leiden tot financiële gevolgen, bijvoorbeeld in de vorm van schadeclaims.

Van de accountant wordt niet verwacht dat hij handelingen en beslissingen van niet-financiële aard door gegevensgericht onderzoek inhoudelijk toetst. De accountant kan volgens het Bado in dit kader volstaan met het beoordelen van het interne systeem van risico-afwegingen. Hiervoor geldt dat door de gemeente op basis van een risico-inventarisatie en de afweging van kosten en nut een beleidsmatige keuze uit een mix van mogelijke maatregelen moet worden gemaakt. Dit houdt bijvoorbeeld in dat beslissings- en beschikkingsbevoegdheden regelmatig moeten worden geactualiseerd en dat de toepassing daarvan zichtbaar en daarmee toetsbaar moet worden gemaakt.

Om de risico's van de gemeente Geertruidenberg in kaart te brengen is in samenwerking met de clusters een risicoprofiel opgesteld. Hierbij is gebruik gemaakt van het softwareprogramma Naris waarmee risico's systematisch in kaart gebracht kunnen worden gebracht en beoordeeld.

7. Rapportering accountant

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

Interimcontrole

In de tweede helft van het jaar wordt door de accountant een zogenaamde interimcontrole uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt aan het college verslag uitgebracht met een afschrift aan de raad.

Jaarrekeningcontrole

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.

Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de Gemeentewet wordt omtrent de jaarrekeningcontrole een verslag van bevindingen uitgebracht aan de raad. In het verslag van bevindingen wordt onder andere 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.

Bijlage:

1. Een overzicht van externe en interne regelgeving voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of redelijkerwijs kunnen betreffen.

2 januari 2019