Controleprotocol voor de accountantscontrole op de jaarstukken 2018 en verder van de gemeente Zevenaar.

1. Inleiding

De gemeenteraad verstrekt de opdracht voor de accountantscontrole als bedoeld in artikel 213 Gemeentewet voor de gemeente Zevenaar met betrekking tot het boekjaar 2018 en verder.
Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole op de jaarstukken 2018 moet de gemeenteraad nog een aantal zaken nader regelen, hetgeen op hoofdlijnen in dit controleprotocol plaatsvindt.

Object van controle zijn de jaarstukken 2018 en daarmee het financieel beheer zoals uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Zevenaar.

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 van de jaarstukken 2018 en verder van de gemeente Zevenaar.

1.2 Wettelijk kader

De Gemeentewet, schrijft in artikel 213 voor dat de gemeenteraad één of meer accountants aanwijst als bedoeld in artikel 393, eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarstukken en het daarbij verstrekken van een controleverklaring 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 goedkeuring- en rapporteringstoleranties. Tevens wordt in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van de rechtmatigheidscontrole zal zijn.

De gemeenteraad heeft op 26 september 2018 de Controleverordening Zevenaar vastgesteld. In de bijlage bij dit controleprotocol is het bij de controle te hanteren normenkader in hoofdlijnen vastgelegd.

Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2018 en verder.

1.3 Procedure

In de Controleverordening Zevenaar (ex artikel 213 Gemeentewet) is in artikel 4 lid 3, de volgende zinsnede opgenomen: "Ter bevordering van een efficiënte en doelmatige accountantscontrole vindt periodiek (afstemmings-)overleg plaats tussen de accountant en de auditcommissie."
In artikel 2 lid 4 en artikel 7 lid 4 van de Controleverordening Zevenaar 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 raad na afloop van de jaarstukkencontrole.

Overeenkomstig het gestelde in de Controleverordening Zevenaar, artikel 2 lid 4 en artikel 4 lid 4 stelt de gemeenteraad via de auditcommissie voorafgaand aan de accountantscontrole in overleg met de accountant de onderwerpen vast waaraan de accountant bij zijn controle specifieke aandacht dient te besteden. Naast bovenstaande artikelen is de verordening op de auditcommissie gemeente Zevenaar van toepassing.

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

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

- De getrouwe weergave van de in de jaarstukken 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 financiële 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 jaarstukken 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 jaarstukken.

Bij de controle zijn de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van artikel 213 lid 6 Gemeentewet , het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado), de Kadernota Rechtmatigheid (Commissie BBV) en de voor accountants geldende controle- en overige standaarden (COS) bepalend voor de uit te voeren werkzaamheden. Voor zover niet opgenomen in dit controleprotocol gelden de in de Kadernota Rechtmatigheid opgenomen adviezen als leidend voor de accountantscontrole op de rechtmatigheid. Hiernaast is het gemeentelijk normenkader van belang voor de accountantscontrole. Het normenkader voor de rechtmatigheidscontrole betreft een inventarisatie van de voor de accountantscontrole relevante regelgeving van hogere overheden en van de gemeente zelf. De inventarisatie bestaat uit een overzicht van externe en interne wet- en regelgeving voor zover deze bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen. Het normenkader is als bijlage bij dit controleprotocol toegevoegd.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado). De in de rekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties zijn rechtmatig tot stand zijn gekomen indien deze "in overeenstemming zijn met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen".

3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. De accountant controleert niet elk document of iedere financiële handeling, maar richt de controle zodanig in dat voldoende zekerheid wordt verkregen over het getrouwe beeld van de jaarstukken 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 (materiële) fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en statistische deelwaarnemingen en extrapolaties.

3.1 Goedkeuringstoleranties

De goedkeuringstolerantie is de som van fouten in de jaarrekening of onzekerheden in de controle, die in een jaarrekening maximaal mogen voorkomen, zonder dat de bruikbaarheid van de jaarrekening voor de oordeelvorming van de gebruikers kan worden beïnvloed.

Om te voorkomen dat een enkele fout of onzekerheid in de jaarrekening leidt tot een afkeurend accountantsoordeel bij de jaarrekeningcontrole zijn in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) goedkeuringstolerantiegrenzen opgenomen. De gemeenteraad moet de hoogte van de goedkeuringstolerantie tenminste vaststellen op in de Bado opgenomen ondergrenzen van 1% voor fouten in de jaarrekening en 3% voor onzekerheden in de controle. Voor de bepaling van de hoogte van de goedkeuringstolerantie moet worden uitgegaan van de omvang van de lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves.

De gevolgen van de gehanteerde goedkeuringstolerantie voor de strekking van de controleverklaring is af te lezen in onderstaand schema:

Strekking controleverklaring:				
Goedkeuringstolerantie:	**Goedkeurend**	**Beperking**	**Oordeel-onthouding**	**Afkeurend**
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	≤1%	>1% <3%	-	≥3%
Onzekerheden in de controle (% van lasten)	≤3%	>3% <10%	≥10%	-

Naast de hierboven genoemde kwantitatieve tolerantiegrenzen is ook de kwalitatieve beoordeling (professional judgement) van de accountant van invloed op het accountantsoordeel en de te verstrekken controleverklaring (artikel 3 Bado).

3.2 Rapporteringstoleranties

De rapporteringstolerantie bepaalt wanneer over fouten en onzekerheden wordt gerapporteerd in het verslag van bevindingen. Bij overschrijding van de tolerantiegrens vindt rapportage plaats in het verslag van bevindingen.

Als in het controleprotocol geen specifieke afspraken worden gemaakt is de rapporteringstolerantie gelijk aan de goedkeuringstolerantie. Dit heeft tot gevolg dat slechts rapportage over fouten of onzekerheden plaatsvindt indien geen goedkeurende controleverklaring wordt verstrekt.
De rapporteringstolerantie kan ook lager worden vastgesteld dan de goedkeuringstolerantie. Een lagere goedkeuringstolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen.

De rapporteringstolerantie wordt door de gemeenteraad vastgesteld op € 100.000,-. De informatiewaarde van het verslag van bevindingen neemt toe doordat voorinzicht wordt verleend van controleresultaten die de aandacht behoeven maar nog geen gevolgen hebben voor de beschikbaarheid van een goedkeurende controleverklaring van de accountant.

4. Het begrip rechtmatigheid en rechtmatigheidscriteria

Het begrip rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole heeft een duidelijke relatie met het financiële beheer. De accountant moet vaststellen dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand gekomen zijn.

De accountant hoeft niet vast te stellen dat alle handelingen binnen de 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 worden verantwoord.

In het kader van de controle van de jaarrekening gelden op het gebied van getrouwheid en rechtmatigheid criteria waarmee de accountant bij de planning en uitvoering van de controlewerkzaamheden rekening moet houden. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financiële beheer besteedt de accountant specifieke aandacht aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

- Begrotingscriterium
- Voorwaardencriterium
- Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium).

4.1 Begrotingscriterium

Bij de toetsing aan het begrotingscriterium wordt gecontroleerd of het budgetrecht van de gemeenteraad gerespecteerd is. De financiële beheershandelingen moeten passen binnen de begroting waarbij het juiste programma, de toereikendheid van het begrotingsbedrag en het begrotingsjaar van belang zijn. Besluiten tot begrotingswijziging kunnen in principe tot uiterlijk het eind van het begrotingsjaar worden genomen.

Kostenoverschrijdingen die passen binnen het gemeentelijk beleid, kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten en kostenoverschrijdingen bij open-einde regelingen worden door de accountant niet bij de beslissing of al dan niet een goedkeurende controleverklaring kan worden afgegeven, betrokken. Voorwaarde is wel dat deze kostenoverschrijdingen goed herkenbaar in de jaarrekening zijn opgenomen.

Hierbij zullen de volgende richtlijnen gelden.

a. Onjuist begrotingsjaar.
   Het doorschuiven van investeringen naar een volgend boekjaar wordt niet als onrechtmatig beschouwd.
b. Extra kosten gedekt door baten.
   Als de kostenoverschrijding wordt gedekt door direct gerelateerde inkomsten (zoals kostendekkende omzet, subsidies of inzet van een bestemmingsreserve) wordt de overschrijding als rechtmatig beschouwd.
c. Extra kosten tijdig gesignaleerd.
   Wanneer de kosten tijdig aan de raad zijn gemeld en deze heeft hiermee aantoonbaar en

expliciet ingestemd, worden de kosten – zelfs in het geval deze niet tot een begrotingswijziging hebben geleid – niet als onrechtmatig beschouwd.

d. Extra kosten niet tijdig gesignaleerd:
In het geval dat bepaalde kosten niet tijdig zijn gesignaleerd, beschouwt de raad deze als rechtmatig als er sprake is van:
    i. Open einde regelingen, zoals uitgaven van de Wet, werk en bijstand (WWB) en de Wet Maatschappelijke Ondersteuning (WMO);
    ii. Noodzakelijke afwaarderingen als gevolg van marktomstandigheden;
    iii. Gemeenschappelijke regelingen;
    iv. Hogere kosten, maar wel passend binnen het doel waarvoor het budget beschikbaar is gesteld:
        1. Extra kosten door niet passende activiteiten
        Als de activiteiten niet passen binnen het bestaande beleid worden deze beschouwd als een onrechtmatige overschrijding.
        2. Extra kosten achteraf onrechtmatig.
        Wanneer achteraf uit onderzoek blijkt dat uitgaven niet betrokken hadden mogen worden in de verantwoording, worden deze in beginsel beschouwd als een rechtmatige overschrijding. Het gaat hierbij bijvoorbeeld om interpretatieverschillen van wet- en regelgeving.
        Uitsluitend in geval dat er sprake is van bewust foutief handelen, wordt de overschrijding als onrechtmatig beschouwd. Deze onrechtmatigheden zullen echter niet vaak tijdens het verantwoordingsjaar aan het licht komen en dus ook niet in het accountantsoordeel kunnen worden betrokken.
        3. Extra investeringen.
        Alleen in het jaar waarin de eerste Euro van de investering wordt besteed wordt de overschrijding op het investeringsbudget als onrechtmatig beschouwd.
        4. Minder kosten, maar te lage passende activiteiten.
        Indien de verhouding tussen de kosten en de activiteiten niet in belangrijke mate is verstoord wordt dit niet als onrechtmatig beschouwd.
        5. Afwijkingen in de salaristoerekening aan taakvelden worden niet als onrechtmatig beschouwd, mits het totaal aan toegerekende salarislasten past binnen het totaal in de begroting opgenomen of na wijziging beschikbaar gestelde formatie.
        6. Bij de begroting worden de doorbelastingen van rente en personeelslasten vastgesteld. Realisatie is gelijk aan de begroting, tenzij de verschillen groter zijn dan toegestaan op basis van de BBV. Overschrijdingen als gevolg van verplichte herrekening zijn niet onrechtmatig.
        7. Verplichtingen die worden opgelegd door het Besluit Begroting en Verantwoording en als gevolg daarvan leiden tot overschrijdingen, zijn niet onrechtmatig.
        8. Onvoorzien.
        Het budget 'onvoorzien' is niet nader onderverdeeld in programma's en kan worden gebruikt om alle soorten tegenvallers op te vangen.

Hiermee zijn overschrijdingen op programmaniveau mogelijk tot het niveau van het budget onvoorzien, mits passend binnen de doelstelling van het betreffende programma.
Extra baten die onvoorzienbaar zijn mogen niet zonder goedkeuring van de raad worden aangewend om overschrijdingen op programmaniveau te dekken.

4.2 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 in gemeentelijke regelingen. De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op:

- De omschrijving van de doelgroep respectievelijk het project;
- De heffing- en/of declaratiegrondslag;
- Normbedragen;
- Bevoegdheden;
- Het voeren van een administratie;
- Het verkrijgen en bewaren van bewijsstukken;
- Aan te houden termijnen van besluitvorming, betaling, declaratie e.d.;
- Recht, hoogte en duur.

De precieze invulling verschilt per wet of regeling c.q. verordening. Voor alle geldstromen dient ondubbelzinnig vast te staan welke voorwaarden erop van toepassing zijn. De door hogere overheden gestelde voorwaarden liggen volledig vast. Dit geldt echter niet voor de voorwaarden in de gemeentelijke regelgeving. De raad is op gemeentelijk niveau kadersteller en stelt het gemeentelijk normenkader op. Het normenkader bevat een inventarisatie van wet- en regelgeving van hogere overheden en de gemeente zelf die relevant is voor de rechtmatigheidscontrole. Het normenkader moet actueel worden gehouden en worden aangepast op basis van nieuwe wet- en regelgeving.

Het normenkader is vastgelegd in de bijlage bijhorende bij dit controleprotocol en wordt periodiek geactualiseerd en ter kennisname aangeboden aan de raad.

4.3 Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

Om misbruik en oneigenlijk gebruik van overheidsgelden te voorkomen zijn beheersmaatregelen nodig. 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 en oneigenlijk gebruik te voorkomen, dan wel op te sporen, en dat de wet- en regelgeving duidelijk is, aangepast is aan actuele omstandigheden en te handhaven is. De gemeenteraad heeft door de vaststelling van de verordeningen 212 en 213 Gemeentewet het kader bepaald van het M&O-beleid. De accountant toetst in hoeverre deugdelijke maatregelen zijn genomen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik.

5 Reikwijdte van de accountantscontrole bij de rechtmatigheidstoetsing

De accountantscontrole van de rechtmatigheid is limitatief gericht op:

1. De naleving van wettelijke kaders die in de kolom "Externe wet- en regelgeving" in de "Inventarisatie wet en regelgeving" (Normenkader) is opgenomen;
2. De naleving van de kaders die in de kolom "Interne regelgeving" van de "Inventarisatie wet en regelgeving is opgenomen. Ten aan zien van het voorwaardencriterium vindt voor de interne regelgeving uitsluitend een toets plaats naar recht, hoogte en duur van de financiële beheershandelingen;
3. Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole tenzij de controle hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of raadsbesluiten.

6 Slotbepalingen

1. Dit protocol treedt met terugwerkende kracht in werking op 1 januari 2018 en is van toepassing op de controles van de jaarrekeningen vanaf 2018
2. Dit besluit wordt aangehaald als "Controleprotocol Gemeente Zevenaar 2018".