

gemeente
Zuidplas

Controleprotocol voor de accountantscontrole 2019-2022



Inhoud

Controleprotocol voor de accountantscontrole 2019-2022	1
1 ALGEMEEN	3
1.1 Inleiding	3
1.2 Doelstelling	3
1.3 Wettelijk kader	3
1.4 Procedure	3
2 ALGEMENE UITGANGSPUNTEN VOOR DE CONTROLE (GETROUWHEID EN RECHTMATIGHEID).....	5
3 TE HANTEREN GOEDKEURINGS- EN RAPPORTERINGSTOLERANTIES	6
3.1 Omvangsbasis bepaling goedkeuringstoleranties	6
3.2 Goedkeuringstoleranties.....	6
3.3 Rapporteringstolerantie	7
4 REIKWIJDTE RECHTMATIGHEID	9
4.1 Rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole	9
4.2 Het normenkader	11
5 TOETSINGSCRITERIA FINANCIËLE RECHTMATIGHEID	12
5.1 Begrotingscriterium	12
5.2 Voorwaardencriterium	13
5.3 Misbruik & Oneigenlijk gebruik-criterium.....	14
6 COMMUNICATIE EN RAPPORTAGE.....	15
6.1 Bevindingen	15
6.2 Uitgangspunten rapportagevorm	15
6.3 Controleverklaring	16
7 SLOTBEPALINGEN	18
7.1 Inwerkingtreding.....	18
7.2 Citeertitel	18
8 BIJLAGEN.....	19
Bijlage 1 Normenkader rechtmatigheidscontrole 2019 (A20.000143)	19

1 ALGEMEEN

1.1 Inleiding

Bij besluit van 16-07-2019 heeft de Gemeenteraad aan Deloitte Accountants B.V. opdracht verstrekt de accountantscontrole als bedoeld in artikel 213 Gemeentewet voor de gemeente Zuidplas over de boekjaren 2019 – 2022 uit te voeren. Ter afkadering, voorbereiding en ondersteuning van de rechtmatigheidscontrole van de accountant regelt dit controleprotocol een aantal zaken voor een periode gelijk aan opdrachtverstrekking, te weten tot en met boekjaar 2022. Voor het oordeel over de rechtmatigheid volgt de accountant onder andere het door de Gemeenteraad vastgestelde controleprotocol.

Object van controle is de jaarrekening en daarmee tevens het financieel beheer over de genoemde jaren zoals uitgeoefend door of namens de Gemeenteraad van de gemeente Zuidplas.

Het normenkader 2019, waarin de voor de accountantscontrole relevante externe wetgeving en interne regelgeving is geïnventariseerd, is als bijlage bij het hierbij vast te stellen controleprotocol opgenomen. Jaarlijks wordt de actualisatie van het normenkader dat specifiek van toepassing is op het betreffende boekjaar ter kennisname aan de Gemeenteraad toegezonden. Voor het verantwoordingsjaar 2019 is het normenkader als bijlage bij dit controleprotocol opgenomen.

1.2 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 van de jaarrekening van de gemeente Zuidplas.

1.3 Wettelijk kader

De Gemeentewet, artikel 213, schrijft 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 jaarrekening 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 goedkeuringstoleranties en (afwijkende) rapporteringstoleranties. Tevens wordt in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van rechtmatigheidscontrole is. De voor de toetsing door de accountant relevante wet- en regelgeving is in dit controleprotocol opgenomen.

1.4 Procedure

Dit controleprotocol is in opdracht van het College van B&W opgesteld en is afgestemd met de controlerend accountant. In de controleverordening is de afstemming met de accountant geregeld door het instellen van een Auditcommissie. De Auditcommissie bestaat uit minimaal drie en maximaal vijf leden die door de Gemeenteraad worden benoemd. Zowel raadsleden als fractie-adviseurs kunnen deel uitmaken van de Auditcommissie. De meerderheid van de Auditcommissie bestaat uit raadsleden.

Na afloop van de jaarlijkse controle van de jaarrekening wordt het controleproces geëvalueerd door de auditcommissie, de accountant en een vertegenwoordiging van de ambtelijke organisatie. De evaluatie kan de aanleiding zijn voor de auditcommissie de Gemeenteraad te adviseren om het controleprotocol aan te laten passen.

2 ALGEMENE UITGANGSPUNTEN VOOR DE CONTROLE (GETROUWHEID EN RECHTMATIGHEID)

Zoals in artikel 213 Gemeentewet is voorgeschreven dient de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening, uitgevoerd door de door de Gemeenteraad benoemde accountant, gericht te zijn op het afgeven van een oordeel over:

- De getrouwe weergave van de zowel in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen;
- 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 van B&W opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 186 Gemeentewet (Besluit Begroting en Verantwoording, BBV);
- De inrichting van het financieel beheer en de financiële organisatie gericht op de vraag of deze een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maakt;
- De verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening;
- De bijlage bij de jaarrekening met verantwoordingsinformatie over specifieke uitkeringen, bedoeld in artikel 58a van het Besluit begroting en verantwoording.

Een andere controle die de accountant verplicht is mee te nemen bij de jaarrekeningcontrole is de Wet normering topinkomens (WNT). Overheden zijn verplicht te rapporteren over de inkomens van de topmanagers en bestuurders. Voor gemeenten is bepaald dat dit alleen de griffier en gemeentesecretaris betreft.

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 en de stellige uitspraken van de commissie BBV evenals de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS, onderdeel Handleiding, Regelgeving Accountancy) bepalend voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Bado dat de in de rekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen, dat wil zeggen “in overeenstemming zijn met de begroting en met de relevante (financiële) wet en regelgeving, waaronder gemeentelijke verordeningen, beleidsregels, interne afspraken e.d.”.

Handelingen en beslissingen van niet-financiële aard, aangeduid als niet-financiële rechtmatigheid, waarbij het gaat om het naleven van wetgeving over bijvoorbeeld privacy, milieu, arbeidsomstandigheden, ruimtelijke ordening en plaatselijke verordeningen leiden niet per definitie tot baten en lasten in de jaarrekening of tot balansmutaties. De accountant volstaat bij niet-financiële rechtmatigheid met het beoordelen van het interne systeem van risicoafweging. Alleen indien het interne systeem van risicoafweging bepaalde risico's uitwijst of wanneer de accountant indicaties over (juridische) risico's krijgt, dient de accountant de mogelijke financiële gevolgen daarvan te onderzoeken.

3 TE HANTEREN GOEDKEURINGS- EN RAPPORTERINGSTOLERANTIES

3.1 Omvangsbasis bepaling goedkeuringstoleranties

Voor de bepaling welke posten materieel zijn voor de oordeelsvorming over de getrouwheid en rechtmatigheid van de verantwoording is in het Bado de basis vastgelegd. De Gemeenteraad stelt de te hanteren goedkeuringstolerantie vast. 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, de strekking van de af te geven controleverklaring.

Volgens het Bado dient de door de accountant te hanteren goedkeuringstolerantie te worden vastgesteld op maximaal 1% van de omvangsbasis. Zoals ook in de nota van toelichting op het Bado is genoemd, wordt de omvangsbasis in zijn algemeenheid door de accountant gekozen, rekening houdend met de soort huishouding en de activiteiten van de organisatie waarvan de jaarrekening wordt gecontroleerd. De omvangsbasis voor gemeenten is in het Bado gedefinieerd als (begrote) lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves.

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 goedkeuringstolerantie¹. 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.

3.2 Goedkeuringstoleranties

Voor de bepaling welke posten materieel zijn voor de oordeelsvorming over de getrouwheid en rechtmatigheid van de verantwoording is in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) de basis vastgelegd. Volgens het Bado dient de door de accountant te hanteren goedkeuringstolerantie ten aanzien van fouten in de jaarrekening te worden vastgesteld op maximaal 1% van de omvangsbasis. Ten aanzien van onzekerheden in de controle bedraagt de goedkeuringstolerantie 3% van de omvangsbasis.

De Gemeenteraad kan de goedkeuringstoleranties lager stellen dan wettelijk verplicht. In praktijk wordt niet vaak afgeweken van deze toleranties. Voorgesteld wordt om de goedkeuringstoleranties ten aanzien van fouten in de jaarrekening te stellen op het wettelijk maximum van 1% van de omvangsbasis. Ten aanzien van onzekerheden in de controle bedraagt de goedkeuringstolerantie 3% van de omvangsbasis. De (begrote) lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves vormen de te hanteren omvangsbasis voor het berekenen van de goedkeuringstoleranties. De consequenties van overschrijding van toleranties laat zich in het volgende schema vertalen:

¹ Door de toepassing van een risicoanalyse kan het zo zijn dat niet alle transacties die groter zijn dan de vastgestelde goedkeuringstolerantie individueel worden gecontroleerd. Ook kunnen andere gegevensgerichte werkzaamheden dan deelwaarnemingen worden toegepast. Met name door toepassing van cijferanalyse (verbandcontroles) kan het aantal deelwaarnemingen worden beperkt.

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

Figuur 1 Strekking controleverklaring

De percentages worden steeds genomen van de totale begrote programmalasten na laatste begrotingswijziging.

3.3 Rapporteringstolerantie

Naast de goedkeuringstolerantie wordt de rapporteringstolerantie onderkend welke uitgangspunt is voor het verslag van bevindingen. De rapporteringstolerantie is een bedrag dat gelijk is aan of lager dan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie en kan worden vastgesteld op een percentage of op een maatschappelijk relevant geacht absoluut bedrag. Afwijkingen en onzekerheden boven dit bedrag en andere correcties die om kwalitatieve redenen relevant zijn, worden door de accountant gerapporteerd in het verslag van bevindingen. De rapporteringstolerantie voor fouten en onzekerheden is door de Gemeenteraad vastgesteld op € 100.000.

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.

Single information, Single audit (SiSa)

Gemeenten en provincies kunnen extra geld krijgen om specifiek beleid van de Rijksoverheid uit te voeren. Dit zijn specifieke uitkeringen, de Single information, Single audit-regelingen, dat wil zeggen het gelijktijdig met de jaarrekening presenteren (single information) en laten controleren (single audit) van informatie die het Rijk wil hebben vanwege het verstrekken van specifieke uitkeringen. De verantwoording over de besteding van dit geld verloopt via de SiSa-systematiek. Voor de controle op de correcte toepassing, verwerking etc. van de voor de gemeente relevante bovengenoemde specifieke uitkeringen geldt het SiSa-toetsingskader, zoals deze jaarlijks wordt gepubliceerd door het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties. In het verslag van bevindingen neemt de accountant per specifieke uitkering fouten en onzekerheden op, boven een vastgestelde financiële grens, voor zover die niet door de medeoverheid zijn of kunnen worden gecorrigeerd. De rapporteringstolerantie voor de SiSa-regelingen die van het Rijk of de medeoverheid zijn ontvangen wijkt af van bovengenoemde tolerantie. In het kader van de SiSa zijn door het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties de volgende rapporteringstoleranties voorgeschreven ten aanzien van de geconstateerde fouten bij deze specifieke uitkeringen:

Omvang specifieke uitkering	Rapporteringstolerantie
$\leq € 125.000$	€ 12.500
$> € 125.000$ en $\leq € 1.000.000$	10% van de specifieke uitkering
$> € 1.000.000$	€ 125.000

Figuur 2 Strekking controleverklaring in relatie tot SiSa

De rapporteringstolerantie van de SiSa-regelingen, is conform artikel 5, lid 4 van het Bado. Deze heeft geen consequenties voor de omvang en aard van de controle van deze specifieke uitkeringen.

Het gaat alleen om het rapporteren van de waargenomen fouten en onzekerheden voortkomende uit de accountantscontrole. Per specifieke uitkering of – voor zover niet per specifieke uitkering mogelijk – als “overig” moet de totale fout en/of onzekerheid worden aangegeven in een door de Rijksoverheid voorgeschreven tabel en (kort) worden toegelicht. Dit geldt alleen als het totaal van de fouten en onzekerheden per specifieke uitkering de rapporteringstolerantie overschrijdt.

4 REIKWIJDTE RECHTMATIGHEID

4.1 *Rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole*

In het kader van de rechtmatigheidscontrole worden verschillende rechtmatigheidscriteria onderkend, welke in het Besluit Begroting en Verantwoording limitatief worden voorgeschreven (figuur 3).

Criteria rechtmatigheid	Omschrijving	Voorbeeld
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.	* Toereikendheid van het begrotingsbedrag * Juistheid toerekening begrotingsjaar * Toerekening juiste programma
Voorwaardencriterium	Nadere eisen die worden gesteld bij de uitvoering van financiële beheershandelingen.	* Subsidievoorwaarden * Aanbesteding * Belastingwetgeving
Misbruik & Oneigenlijk gebruik-criterium	De interne toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt bij het gebruik van overheidsregelingen (=misbruik). De interne toetsing of derden bij het gebruik van overheidsregelingen geen (rechts)handelingen hebben verricht die in strijd zijn met het doel of de strekking van de regeling (=oneigenlijk gebruik).	* Subsidieregelingen * Kwijtschelding * Uitkeringen
Calculatiecriterium	De vastgestelde bedragen zijn juist berekend.	* Legesbedragen * Facturen
Valuteringscriterium	Het tijdstip van betaling en de verantwoording van verplichtingen is juist.	* Aangaan en verantwoording van contracten en verplichtingen
Leveringscriterium	Juistheid van ontvangen goederen en/of diensten.	Inkoop van goederen/diensten
Adresseringscriterium	De persoon of organisatie waar een financiële stroom naar toe is gegaan, is juist (rechthebbende).	Betalingsverkeer
Volledigheids criterium	Alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, zijn ook verantwoord.	* Legesopbrengsten * Onroerend Zaak Belasting * Grondverkopen
Aanvaardbaarheids criterium	De financiële beheershandeling past bij de activiteiten van de gemeente en in relatie tot de kosten is een aanvaardbare tegenprestatie overeengekomen.	* Inkoop van goederen en/of diensten * Verstrekken van subsidies

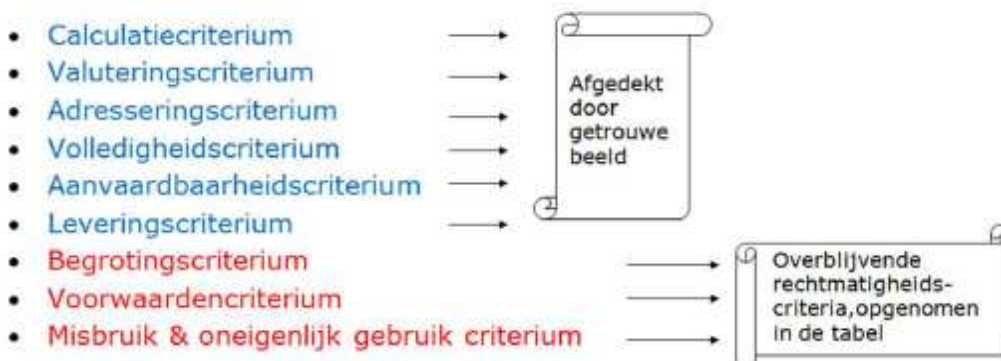
Figuur 3 Criteria van rechtmatigheid

Bij rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer. Er moet immers worden vastgesteld dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Het gaat om de financiële beheershandelingen.

Hierop dienen twee belangrijke nuances te worden aangebracht:

1. Handelingen en beslissingen van niet-financiële aard dienen wel in algemene zin te worden betrokken bij de inschatting van het algemene risicobeleid en -beheer van de gemeente. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan claims inzake planschade. De ratio hiervan is dat niet-financiële handelingen wel kunnen leiden tot financiële risico's waarvoor bijvoorbeeld een voorziening zou moeten worden gevormd. Alleen indien het interne systeem van risicoafweging bepaalde risico's uitwijst of wanneer de accountant indicaties over (juridische) risico's krijgt, dient de accountant de mogelijke financiële gevolgen daarvan te onderzoeken.
2. De accountant gaat na of het jaarverslag geen tegenstrijdigheden bevat ten opzichte van de jaarrekening. Zo worden de paragrafen in het jaarverslag niet op rechtmatigheidsaspecten getoetst. Wel wordt dus gekeken of het beeld dat in de paragrafen wordt gegeven in overeenstemming is met de jaarrekening.

De getrouwheidsaspecten (getrouwe weergave van de baten en lasten en de activa per 31 december) zoals die zijn opgenomen in de accountantscontrole dekken grotendeels bovengenoemde rechtmatigheidsaspecten (rechtmatigheid van de baten en lasten en balansmutaties). Wanneer de dimensies getrouwheid en rechtmatigheid elkaar overlappen kan bij met name de interne beheersingsmaatregelen in de organisatie gebruik worden gemaakt van dezelfde beheersmaatregelen. In onderstaande figuur is aangegeven welke criteria van rechtmatigheid en aspecten van getrouwheid elkaar overlappen.



Figuur 4 Overlapping rechtmatigheid en getrouwheid

De rechtmatigheidscontrole is gebaseerd op de Gemeentewet artikel 213 waarvoor in het Bado overheden nadere regels zijn gesteld met betrekking tot de reikwijdte van en de verslaggeving over de rechtmatigheid als onderdeel van de accountantscontrole jaarrekening gemeente Zuidplas.

1. De naleving van zowel wettelijke kaders als de interne kaders, zoals die in de kolom "Wetgeving extern" resp. "Regelgeving intern" van het Normenkader voor de rechtmatigheidscontrole 2019 is opgenomen (als bijlage 1 bij het Controleprotocol). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
2. De naleving van de volgende kaders:
 - Programmabegroting;
 - Financiële verordening, ex artikel 212 Gemeentewet gemeente Zuidplas;
 - Controleverordening, ex artikel 213 Gemeentewet gemeente Zuidplas.

Ten aanzien van de gemeentelijke verordeningen worden uitsluitend financiële consequenties verbonden aan die bepalingen, die recht, hoogte en duur van financiële beheershandelingen betreffen. In verband hiermee vindt voor de interne regelgeving (voorwaardencriterium) uitsluitend een toets plaats naar recht, hoogte en duur van financiële beheershandelingen, tenzij jegens derden aanvullende voorwaarden met directe financiële consequenties zijn opgenomen.

4.2 Het normenkader

Het normenkader voor de rechtmatigheidscontrole betreft de inventarisatie van de voor de accountantscontrole relevante externe wetgeving en interne regelgeving, voor zover het financiële beheershandelingen betreft. Onder gemeentelijke regelgeving verstaan we o.a. verordeningen, Gemeenteraadsbesluiten en Collegebesluiten. Het normenkader moet actueel worden gehouden en worden aangepast op basis van nieuwe wet- en regelgeving. Voor een goede uitvoering van de rechtmatigheidscontrole is belangrijk dat de geldende regelgeving duidelijk vastligt. Het College van B&W is primair verantwoordelijk voor de naleving van de wet- en regelgeving, welke is geïnventariseerd in het normenkader. De Gemeenteraad ontvangt het normenkader ter kennisname.

Indien en voor zover bij de accountantscontrole materiële financiële onrechtmatige handelingen worden geconstateerd, worden deze in de rapportage en oordeelweging uitsluitend betrokken indien en voor zover het door de Gemeenteraad of hogere overheden vastgestelde regels betreft. Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole, tenzij de controle hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of Gemeenteraadsbesluiten c.q. verordeningen. Uitzondering hierop vormen aanbestedings- en subsidieregels en mandaat- en delegatiebepalingen voor zover van belang voor de getrouwheidscontrole door de accountant. Voorts kunnen interne regels wel relevant zijn voor de nadere vaststelling van de invulling van “hogere” besluiten, maar deze regels zijn op zich geen object van onderzoek. Het is (in het algemeen) aan het College van B&W om een oordeel te vellen over de geconstateerde afwijkingen van lagere interne regels.

Operationaliseren normenkader

Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de interne beheersing moet het normenkader worden geoperationaliseerd. Ten behoeve van de uitwerking is het van belang dat bekend is welke bepalingen van de regelgeving relevant zijn voor het rechtmatigheidsbeheer. In het kader van de accountantscontrole gaat het daarbij om de bepalingen waar voor de gemeente financiële consequenties uit kunnen voortkomen. De regelgeving wordt nader uitgewerkt in kaders, richtlijnen en beheersmaatregelen. De vertaalslag van normenkader naar beheersmaatregelen vindt direct plaats, door vanuit het normenkader de beheersorganisatie in te richten. De beheersorganisatie is zodanig ingericht dat naleving van wet- en regelgeving met voor de gemeente financiële consequenties zichtbaar en toetsbaar wordt vastgelegd. Het operationaliseren van het normenkader is een taak van het College van B&W en wordt vastgelegd in een toetsingskader (interne controleplan, werkprogramma's) waarin per wet/regeling/verordening is vastgelegd welke artikelen relevant zijn voor de toetsing.

5 TOETSINGSCRITEIA FINANCIËLE RECHTMATIGHEID

Bij de grondslagen voor het opstellen van de jaarrekening geeft het College van B&W reeds aan dat de jaarrekening in overeenstemming met het BBV is opgesteld. De accountant verklaart dat de jaarrekening een getrouwe weergave is van zowel de baten en lasten, als de activa en passiva. De controle van de rechtmatige totstandkoming van de baten en lasten en balansmutaties leidt tot drie extra toetsingscriteria ten opzichte van de controle voor het getrouwe beeld, namelijk het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium en het misbruik & oneigenlijk gebruik- criterium. In dit hoofdstuk wordt een nadere uitwerking gegeven van deze drie toetsingscriteria ten aanzien van de manier waarop hiermee kan worden omgegaan.

5.1 *Begrotingscriterium*

Bij de rechtmatigheidscontrole vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. Begrotingsrechtmatigheid houdt in dat financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, tot stand dienen te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's (begrotingscriterium). In de programmabegroting zijn de maxima voor de lasten vermeld die door de Gemeenteraad zijn vastgesteld. 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. Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de, ook na de laatste begrotingswijziging, geraamde bedragen dan kan er sprake zijn van onrechtmatige uitgaven (begrotingsonrechtmatigheid) aangezien het budgetrecht van de Gemeenteraad in het geding is.

De toe te passen normen voor het begrotingscriterium zijn op hoofdlijnen door de wetgever bepaald en aan de hand van de begroting en via de verordening op het financieel beheer ex artikel 212 Gemeentewet door de Gemeenteraad nader ingevuld en geconcretiseerd.

Op grond van artikel 28 van het BBV worden alle kostenoverschrijdingen en inkomstenoverschrijdingen op het niveau van de budgetautorisatie opgenomen in een afzonderlijk overzicht in de jaarrekening. De afwijkingen in de verschillende posten worden hierbij toegelicht. Het gaat om overschrijdingen waarbij het College van B&W bij het doen van de uitgaven binnen het door de Gemeenteraad uitgezette beleid is gebleven. De overschrijding is in dat geval wel onrechtmatig maar hoeft niet mee te wegen in het accountantsoordeel. Door het vaststellen van de rekening door de Gemeenteraad waarin de uitgaven wel zijn opgenomen worden de desbetreffende uitgaven alsnog geautoriseerd.

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 inkomsten. Het bepalen of respectievelijk welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan de Gemeenteraad. De accountant toetst bovenstaande norm aan de hand van de toelichting in de jaarrekening en stelt daarmee vast of afwijkingen voor het accountantsoordeel rechtmatig of onrechtmatig zijn.

Begrotingsafwijkingen

De algemene lijn is dus dat begrotingsoverschrijdingen die binnen de beleidskaders van de Gemeenteraad passen niet meegewogen worden in het accountantsoordeel. Voor het toetsen van de begrotingsrechtmatigheid onderscheidt de Commissie BBV zeven verschillende soorten begrotingsoverschrijdingen. In onderstaande figuur wordt aangegeven wat de consequentie van de betreffende begrotingsafwijking moet zijn voor het accountantsoordeel.

Bij toetsing van begrotingsafwijkingen worden de volgende typen begrotingsafwijkingen 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.		✓
Budgetoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant <u>ondubbelzinnig vaststelt</u> 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 Gemeenteraad.		✓
Budgetoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden 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.	✓	
Budgetoverschrijdingen die worden gecompenseerd door extra inkomsten die niet direct gerelateerd zijn. Over de aanwending van deze extra inkomsten heeft de Gemeenteraad nog geen besluit genomen.		✓
Budgetoverschrijdingen betreffende activiteiten welke achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd omdat dit bijvoorbeeld bij nader onderzoek van de subsidie-verstrekker, 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.	✓	✓
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 - afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	✓	✓

Figuur 5 Accountantsoordeel toetsing begrotingsafwijkingen

5.2 Voorwaardencriterium

Bij het voorwaardencriterium gaat het erom dat bepalingen in wet- en regelgeving worden nageleefd. Het voorwaardencriterium heeft betrekking op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheershandelingen: bestedingen en inningen van gelden is aan bepaalde criteria verbonden waarop de accountant toetst. De eisen/voorwaarden zijn afkomstig uit diverse interne en externe regelgeving en hebben betrekking op aspecten als doelgroep, termijn, grondslag, administratieve bepalingen, normbedragen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte en duur. Voor de rechtmatigheidscontrole zijn met name de gestelde voorwaarden, betrekking hebbend op de laatste drie genoemde, recht (heeft de ontvanger wel recht op de vergoeding of subsidie), hoogte (klopt het bedrag, is de berekening juist), en duur (zijn de juiste termijnen in acht genomen) van belang.

De precieze invulling verschilt per wet, regeling respectievelijk verordening. Voor alle geldstromen dient ondubbelzinnig vast te staan welke voorwaarden er op van toepassing zijn. De door hogere overheden gestelde voorwaarden liggen volledig vast. Dit geldt echter niet voor de voorwaarden in de gemeentelijke regelgeving. Met het vaststellen van de reikwijdte van de rechtmatigheidstoets door de accountant in het controleprotocol wordt het voorwaardencriterium nader uitgewerkt. Uitgangspunt hierbij is dat vooralsnog het huidige informele beleid wordt bekrachtigd en er met name jegens derden niet met terugwerkende kracht strengere normen zullen worden toegepast. De Gemeenteraad is op gemeentelijk niveau kadersteller en wordt geacht de norm te stellen waaraan de gemeentelijke regelgeving moet worden getoetst. De Gemeenteraad dient dan ook op grond van een overzicht van alle voor de betreffende gemeente geldende wet- en regelgeving het voorwaardencriterium te operationaliseren. Concreet betekent dit dat de Gemeenteraad limitatief moet bepalen aan welke in wet- en regelgeving vastgelegde, voor de gemeente relevante, voorwaarden de accountant moet toetsen.

Om toetsing aan het voorwaardencriterium mogelijk te maken is in bijlage 1 A20.000143, het overzicht van de in gemeente Zuidplas relevante externe wetgeving en gemeentelijke regelgeving opgesteld; het Normenkader 2019.

5.3 Misbruik & Oneigenlijk gebruik-criterium

De rechtmatigheidseis betreft ook de toetsing op juistheid en volledigheid van de gegevens, die door de belanghebbenden zijn verstrekt om het voldoen aan voorwaarden aan te tonen. Dit ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving (M&O-criterium). Het M&O-criterium geldt in het bijzonder voor bijdragen om niet en subsidies; worden subsidies terecht verstrekt en worden ze ook voor het doel waarvoor het is verstrekt gebruikt?

Om misbruik en oneigenlijk gebruik van overheidsgelden te voorkomen zijn beheersmaatregelen nodig die functioneren. De interne en externe controle is erop gericht om dat vast te stellen. 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 te voorkomen, dan wel op te sporen, en dat de wet- en regelgeving duidelijk is, aangepast is aan actuele omstandigheden en te handhaven is. Om dit te bewerkstelligen is een mix van maatregelen getroffen. Indien bij een toereikend M&O-beleid dat in voldoende mate is uitgevoerd toch een belangrijke (materiële) onzekerheid – die inherent is aan de regeling – blijft bestaan met betrekking tot de rechtmatigheid van de uitgaven of ontvangsten en deze niet verder kan worden gereduceerd, dient de accountant te beoordelen of deze onzekerheid in de toelichting bij de jaarrekening adequaat wordt weergegeven. Overigens zijn in veel gevallen in de verordeningen bepalingen en procedures opgenomen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik, zoals in de subsidieverordening, de verordening die voortvloeit uit het leerlingenvervoer, e.d. Tevens wordt voor bestaande procedures getoetst in hoeverre deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik- en oneigenlijk gebruik worden genomen. Daarbij is vooronderstelling gerechtvaardigd dat binnen de belangrijkste procedures reeds (informeel) adequate maatregelen zijn getroffen ter waarborging van de getrouwheid van de financiële verantwoording.

6 COMMUNICATIE EN RAPPORTAGE

Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole welke gedurende het jaar wordt uitgevoerd worden op diverse momenten de bevindingen van de accountant geëvalueerd en worden (voorlopige) conclusies getrokken. Op bepaalde momenten vooraf en tijdens de controle wordt hierover gecommuniceerd met de auditcommissie, de griffier, de portefeuillehouder Financiën, het management, de controller en de adviseur Interne Beheersing. De accountant is aanwezig bij de vergaderingen van de auditcommissie waarin het auditplan, de boardletter en het accountantsverslag wordt besproken.

6.1 Bevindingen

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

1. Interim-controle: Managementletter en Boardletter

Als onderdeel van de controle van de jaarrekening wordt door de accountant een interim-controle uitgevoerd welke primair is gericht op de analyse en evaluatie van de interne beheersingsomgeving en de daarin opgenomen maatregelen van interne controle. Over de uitkomsten wordt een Managementletter uitgebracht aan het College van B&W. In de Managementletter van de accountant zijn de relevante bevindingen en aanbevelingen met betrekking tot de bedrijfsvoering en de administratieve organisatie opgenomen. De bevindingen en aanbevelingen kunnen worden gezien als constructieve aanwijzingen voor het College van B&W en management als onderdeel van het continue proces van het veranderen en verbeteren van de beheersing van de bedrijfsvoering en de kwaliteit van de jaarrekening.

De Boardletter is een bestuurlijke samenvatting van de Managementletter en bevat de relevante bevindingen en aanbevelingen van de accountant uit de interim-controle. De Boardletter wordt door het College van B&W aan de Auditcommissie en aan de Gemeenteraad aangeboden.

2. Controle jaarrekening: Verslag van bevindingen

In overeenstemming met artikel 213, lid 4 van de Gemeentewet wordt na de afronding van de controle van de jaarrekening een verslag van bevindingen uitgebracht aan de Gemeenteraad en in afschrift aan het College van B&W. In het verslag van bevindingen wordt het oordeel nader toegelicht en wordt gerapporteerd over de opzet en uitvoering van het financiële beheer en of de beheersorganisatie een getrouw en rechtmatig financieel beheer én een rechtmatige verantwoording daarover waarborgt.

6.2 Uitgangspunten rapportagevorm

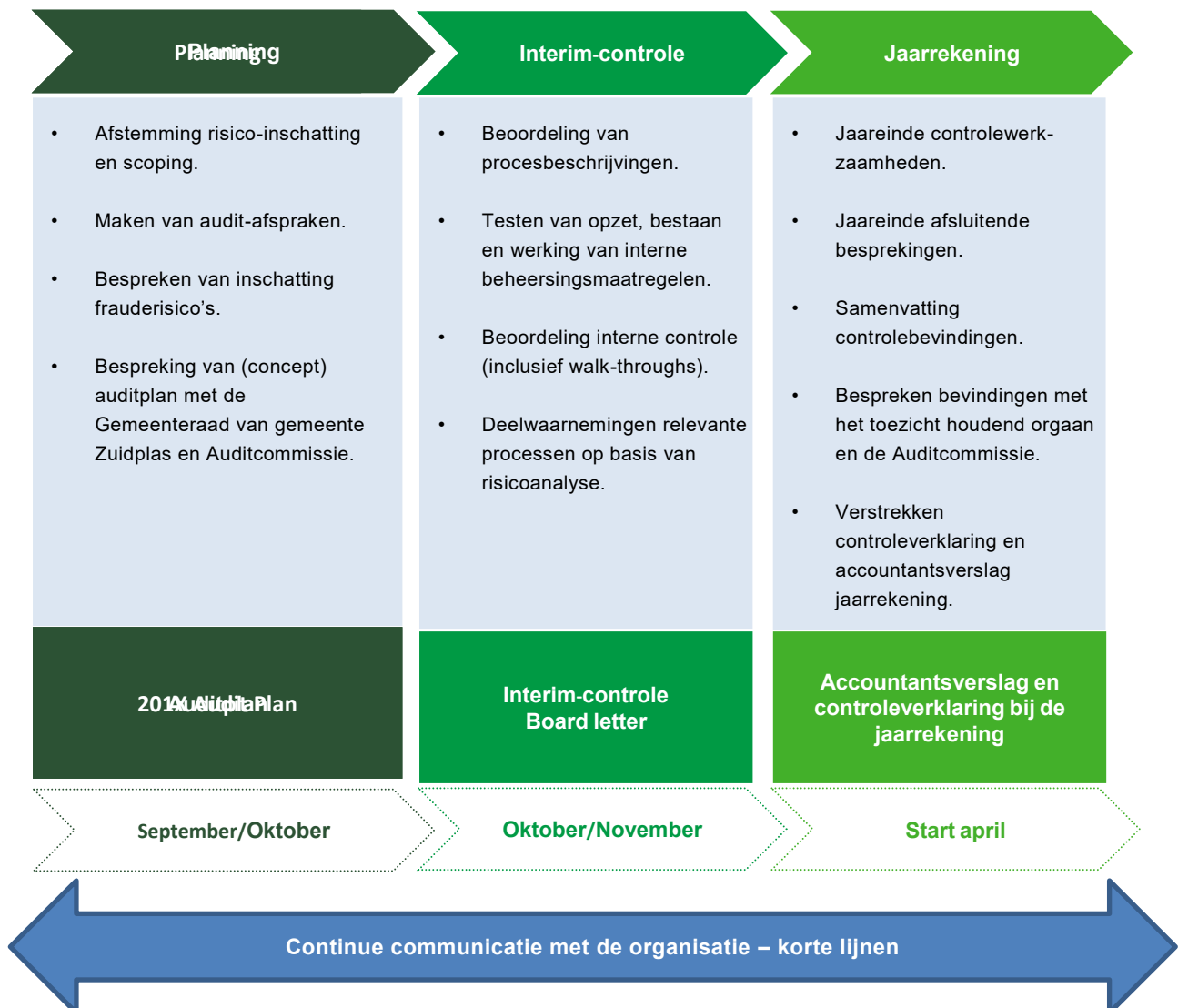
Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht en gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium, etc.) en het financiële gevolg of risico. Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in hoofdstuk 3 van dit controleprotocol overschrijden, 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 en dataverwerking, indien en voor zover relevant voor de accountantscontrole en van bestuurlijke betekenis.

Voor een aantal specifieke uitkeringen is het beginsel van Single information en Single Audit van kracht. Het doel van SiSa is de vereenvoudiging van controle en verantwoording op specifieke uitkeringen. De controle van de specifieke uitkeringen die vallen onder SiSa maakt deel uit van de controle van de jaarrekening. De verantwoordingsinformatie over de specifieke uitkeringen wordt opgenomen als bijlage bij de jaarrekening.

6.3 Controleverklaring

In de controleverklaring wordt, conform artikel 4 van het Bado, op een gestandaardiseerde wijze de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. De controleverklaring kan vier verschillende strekkingen hebben: goedkeurend, met beperking, oordeelonthouding en afkeurend welke met behulp van de goedkeuringstoleranties wordt bepaald. De controleverklaring is bestemd voor de Gemeenteraad, waarna de Gemeenteraad de door het College van B&W opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

Figuren 6 en 7 geven de verwachte momenten van communicatie met en rapportage aan de organisatie weer.



Figuur 6 Communicatie met en rapportage aan de organisatie vanuit de accountant

Periode	Onderwerp	Wijze en vorm communicatie	Gemeente	Accountant
September	Pre-auditmeeting: voorbespreking plan van aanpak	Pre-auditgesprek en plan van aanpak	- Clustermanager Financiën - Gemeentecontroller - Directie - Portefeuillehouder Financiën - Auditcommissie	- Audit partner - Senior Manager
Oktober	Uitvoering interim-controle (inhoudelijke afstemming)	Informeel	- Clustermanager Financiën - Ambtelijke organisatie	- Senior Manager - Senior Staff
November/ December	Uitkomsten bevindingen en aanbevelingen interim-controle	Bespreking bevindingen en Managementletter	- Clustermanager Financiën - Gemeentecontroller - Directie - Portefeuillehouder Financiën	- Audit partner - Senior Manager
December	Uitkomsten bevindingen en aanbevelingen interim-controle	Bespreking bevindingen Boardletter	Auditcommissie	- Audit Partner - Senior Manager
Januari/ Februari	Doorrollen van procescontroles en opstart gegevens-gericht controlewerk	Informeel	- Clustermanager Financiën - Ambtelijke organisatie	- Senior Manager - Senior Staff
April/Mei	Controle jaarrekening: inhoudelijke afstemming	Formele aftrap en informeel contact	- Clustermanager Financiën - Ambtelijke organisatie	- Senior Manager - Senior Staff
Mei/Juni	Uitkomsten bevindingen en aanbevelingen controle jaarrekening	Bespreking bevindingen, accountantsverslag en controle-verklaring	- Clustermanager Financiën - Gemeentecontroller - Directie - Portefeuillehouder Financiën - Auditcommissie	- Audit Partner - Senior Manager

Figuur 7 Communicatiemomenten gemeente Zuidplas met accountant

7 SLOTBEPALINGEN

7.1 Inwerkingtreding

Dit controleprotocol treedt in werking op de eerste dag na de datum van bekendmaking. Het controleprotocol is van toepassing op de accountantscontrole van de jaarrekening voor een periode gelijk aan opdrachtverstrekking, te weten van 1 september 2019 tot 1 september 2023.

7.2 Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: "Controleprotocol voor de accountantscontrole gemeente Zuidplas 2019 - 2022".

8 BIJLAGEN

Bijlage 1 Normenkader rechtmatigheidscontrole 2019 (A20.000143)

Het normenkader voor de rechtmatigheidscontrole 2019 van gemeente Zuidplas betreft de inventarisatie van de voor de accountantscontrole relevante regelgeving van hogere overheden en gemeentelijke regelgeving, voor zover het financiële beheershandelingen betreft. Onder gemeentelijke regelgeving verstaan we verordeningen, raadsbesluiten en collegebesluiten. Het normenkader moet actueel worden gehouden en wordt aangepast op basis van nieuwe wet- en regelgeving. Deze inventarisatie wordt jaarlijks geactualiseerd en ter kennisname aan de Gemeenteraad aangeboden. Het normenkader is vooral voor het voorwaardencriterium van belang.

In de kolom 'Wetgeving extern' wordt de te toetsen externe wetgeving aangegeven die direct een relatie heeft met het financieel beheer en de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente. Deze externe wetgeving (het feitelijke toetsingskader) is nader uitgewerkt. Veelal heeft de Gemeenteraad ter verdere implementatie van de uitvoering van deze algemene wet- en regelgeving eigen verordeningen en/of beleidsregels opgesteld waarmee een nadere invulling wordt gegeven voor de lokale uitvoering van het daaraan verbonden financiële beheer welke in de kolom 'Regelgeving intern' zijn opgenomen.