

## Controleprotocol en Normenkader SSC-ZL

Het Bestuur van het Shared Service Center Zuid-Limburg

### OVERWEGING

gelet op het bepaalde in artikel 21 van de Gemeenschappelijke regeling Shared Service Center Zuid-Limburg;  
mede gelet op het bepaalde in artikel 213 van de Gemeente wet;

### BESLUIT

vast te stellen het navolgende: Controleprotocol en Normenkader SSC-ZL.

#### 1. Inleiding

Bij bestuursbesluit wordt de accountant benoemd belast met de jaarrekeningcontrole voor een periode van 4 boekjaren. Om aan te sluiten op de aanbestedingstermijnen van de moedergemeenten is voor de jaren 2017 en 2018 door het SSC-ZL een zelfstandige aanbestedingsprocedure gestart. Ten tijde van het opstellen van dit controleprotocol heeft nog geen gunning plaatsgevonden.

Voor de jaren 2019 tot en met 2022 zal het SSC-ZL gezamenlijk aanbesteden met de moedergemeenten, als een apart perceel. Door aan te besteden als een apart perceel heeft het SSC-ZL de keuzemogelijkheid om een afwijkende accountant te benoemen dan de accountant van de moedergemeenten.

In dit controleprotocol zijn geen aanwijzingen opgenomen voor mogelijke deelverklaringen. Ten aanzien van deelverklaringen ontvangt het SSC-ZL controleprotocollen van bijvoorbeeld de participanten (rechtmatigheid inkopen en salarisverwerking en getrouwheid IT-proces) of mogelijke subsidieverstrekkers.

Object van controle zijn derhalve de jaarrekening en tevens het financieel beheer zoals uitgeoefend door of namens de directeur van het SSC-ZL.

#### 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 jaarrekening van het SSC-ZL. Het Bestuur kan de accountant alleen nadere aanwijzingen geven voor zover dit uitgaat boven de wettelijke minimumeisen.

#### 1.2 Wettelijk kader

Artikel 213 Gemeentewet schrijven voor dat het Bestuur één of meer accountants aanwijst als bedoeld in art. 393 eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een accountantsverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant kan het Bestuur nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties. De accountant mag verwachten dat het SSC-ZL inzichtelijk maakt welke wet- en regelgeving van toepassing is. Het Bestuur heeft de controleverordening voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van het SSC-ZL vastgesteld. Met dit controleprotocol stelt het Bestuur nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2017.

## 2. Algemene uitgangspunten voor de controle

Zoals in artikel 213 Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de jaarrekening, uitgevoerd door de door het Bestuur benoemde accountant, gericht zijn op het afgeven van een oordeel over:

- het getrouwe beeld van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de grootte en samenstelling van het vermogen;
- het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en balansmutaties;
- het in overeenstemming zijn van de door de directeur opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 186 Gemeentewet (Besluit Begroting en Verantwoording);
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Bij de controle zullen de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van artikel 213 Gemeentewet (Besluit accountantscontrole decentrale overheden), de Kadernota rechtmatigheid en adviezen van het Platform rechtmatigheid provincies en gemeenten alsmede de Richtlijnen voor de accountantscontrole (NBA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (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 van toepassing zijnde wettelijke regelingen."

### 3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

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 Bado zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Het Bestuur van gemeenschappelijke regelingen mag de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan de minimumeisen. Dit dient dan wel te worden toegelicht in de controleverklaring van de onafhankelijk accountant. In het hierna opgenomen schema zijn de goedkeuringstoleranties opgenomen zoals vast te stellen voor de te controleren jaren voor zowel de getrouwheidscontrole als de rechtmatigheidscontrole. Deze komen overeen met het wettelijk minimum.

Goedkeuringstolerantie	Goedgekeurd	Met beperking	Oordeelonthouding	Afgekeurd
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	≤ 1%	> 1% < 3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% lasten)	≤ 3%	> 3% < 10%	≥ 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, de strekking van de af te geven accountantsverklaring. Tegelijk met deze kwantitatieve benadering zal de accountant ook een kwalitatieve beoordeling hanteren (professional judgement). De weging van fouten en onzekerheden geschiedt eveneens op basis van professional judgement.

Naast de goedkeuringstoleranties wordt onderkend de rapporteringstolerantie. Deze kan als volgt worden gedefinieerd: De rapporteringstolerantie 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. Voor de rapporteringstolerantie stelt het bestuur als maatstaf dat de accountant elke geconstateerde fout of onzekerheid groter of gelijk aan € 25.000 rapporteert ten aanzien van de jaarrekeningcontrole 2017.

### 4. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen tien rechtmatigheidscriteria worden onderkend:

1. bestaan;
2. volledigheid;
3. rechten en verplichtingen;
4. tijdigheid;
5. juistheid;
6. aanvaardbaarheid;
7. toereikendheid;
8. het begrotingscriterium;
9. het voorwaardencriterium;
10. het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium.

In het kader van het getrouwheidsonderzoek wordt al aandacht besteed aan de criteria 1 tot en met 7. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financieel beheer zal additioneel aandacht besteed worden aan de criteria 8 tot en met 10:

1. het begrotingscriterium;

2. het voorwaarden criterium;
3. het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium,

Ad 1. 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 die meegewogen dienen te worden in het accountantsoordeel. De overschrijding kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van het Bestuur. Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door het Bestuur 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 het Bestuur.

Als het voor de accountant niet duidelijk is of begrotingsoverschrijdingen binnen het door het Bestuur vastgestelde beleid passen, bestaat onzekerheid over de rechtmatigheid van deze overschrijdingen. De accountant zal dan eerst trachten meer duidelijkheid te krijgen over de visie van het Bestuur met betrekking tot deze overschrijdingen. Indien de onzekerheid blijft bestaan, zal de accountant de onzekerheid kwantificeren en in zijn oordeel betrekken.

De accountant dient bij de oordeelsvorming omtrent de begrotingsrechtmatigheid rekening te houden met de volgende nadere richtlijnen ten aanzien van kostenoverschrijdingen:

- De volgende overschrijdingen van de begroting worden niet als onrechtmatig beschouwd en hoeven niet door de accountant meegewogen te worden in het accountantsoordeel:
- Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet;
- Kostenoverschrijdingen 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;
- Kostenoverschrijdingen 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 er voor moeten zorgen dat de overschrijdingen getrouw in de jaarrekening worden weergegeven. Ook kunnen er gevolgen zijn voor het lopende jaar;
- Kostenoverschrijdingen 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.

Ad 2. Besteding en inning van gelden door de Gemeenschappelijke Regeling zijn aan voorwaarden verbonden (zie bijlage 1 voor het normenkader) waarop door de accountant dient te worden getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de (eigen) interne regelgeving. De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op de recht, hoogte en duur van baten en lasten.

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 liggen volledig vast. Dit geldt echter niet voor de voorwaarden in de regelgeving van de Gemeenschappelijke Regeling. Indien en voor zover generieke criteria zijn vastgesteld, dient de accountant over zowel de generieke als de specifieke criteria in overleg te treden met het Bestuur. Het Bestuur is op niveau van de Gemeenschappelijke Regeling kadersteller en wordt geacht de norm te stellen waaraan de directeur dient te worden getoetst. Het Bestuur dient dan ook op grond van een overzicht van alle voor de betreffende gemeenschappelijke regeling geldende wet- en regelgeving het voorwaarden criterium te operationaliseren. Concreet betekent dit dat door het Bestuur limitatief dient te zijn bepaald aan welke in wet- en regelgeving vastgelegde, voor de Gemeenschappelijke Regeling relevante, voorwaarden de accountant dient te toetsen. De minimale voorwaarden met betrekking tot een financiële beheershandeling hebben betrekking op 'recht, hoogte en duur', de eventuele aanvulling verschilt per respectievelijke wet, regelgeving en verordening. Voor alle geldstromen dient in het toetsingskader ondubbelzinnig vast te staan welke voorwaarden erop van toepassing zijn.

De accountantscontrole op rechtmatigheid voor de kalenderjaren is limitatief gericht op:

- de naleving van wettelijke kaders, zoals die in de kolom "Externe wetgeving" van het normenkader is opgenomen (bijlage 1 van dit protocol). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
- de naleving van de volgende kaders:

- Begroting;
- Financiële verordening;
- Controleverordening;
  - de overige kaders zoals opgenomen in kolom "Interne wetgeving" van het normenkader (bijlage 1 van dit protocol). Dit laatste voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen en deze een externe werking hebben.

Indien en voor zover bij de accountantscontrole materiële financiële onrechtmatige handelingen worden geconstateerd worden deze in de rapportage en oordeelsweging uitsluitend betrokken indien en voor zover het door het Bestuur of hogere overheden vastgestelde regels betreft. Met andere woorden: interne regels van de directeur naar de ambtelijke organisatie c.q. besluiten van de directeur, zoals interne aanbestedingsrichtlijnen van het SSC-ZL onder de Europese drempels, vallen daar buiten. Deze interne regels kunnen overigens wel relevant zijn voor de nadere vaststelling van de invulling van "hogere" besluiten, maar zijn op zich geen object van onderzoek. Voorts kan een afwijking van deze lagere regelgeving passend zijn binnen de uitvoering van hogere besluiten. Het is (over het algemeen) aan de directeur om een oordeel te vellen over de geconstateerde afwijkingen van lagere interne regels.

Ad. 3 Een definitie van misbruik is: "het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten onrechte overheidssubsidies, bijdragen van participanten of uitkeringen te verkrijgen dan wel een te laag bedrag aan belastingen aan de overheid te betalen".  
De definitie van oneigenlijk gebruik is: "het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen, verkrijgen van overheidsbijdragen, bijdragen van participanten of uitkeringen dan wel tot een te laag bedrag betalen van belastingen aan de overheid, in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan".

Het SSC-ZL moeten een beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik hebben. In het jaarverslag en/of de toelichting op de jaarrekening verantwoordt de directeur zich over de opzet, de uitvoering en de resultaten van het M&O-beleid. Indien het SSC-ZL geen toereikend M&O-beleid voert kan dit gevolgen hebben voor het accountantsoordeel.  
Door het Bestuur zijn in verordeningen en besluiten verschillende aspecten van M&O opgenomen. Voor bestaande procedures wordt getoetst in hoeverre deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik worden genomen. Daarbij is de vooronderstelling gerechtvaardigd dat binnen de belangrijkste procedures al (informeel) adequate maatregelen zijn getroffen ter waarborging van de getrouwheid van de financiële verantwoording.

## 5. Communicatie en periodiek overleg

Het Bestuur is opdrachtgever van de onafhankelijke accountant. De directeur is het aanspreekpunt voor de accountant voor de opdrachtformulering en mogelijke aanvullende opdrachten zoals deelverklaringen. Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt (afstemmings-) overleg plaats tussen de directeur en de financieel adviseur.

Door de accountant zal met de directeur en de financieel adviseur voorafgaand aan de controle een overleg plaatsvinden om te komen tot een afstemming inzake de nadere invulling van de controleopdracht. Eventuele tussentijdse belangrijke bijstellingen van de controle zullen tussentijds worden teruggekoppeld naar de directeur. Daarnaast zullen de bevindingen van de interim-controle en eindejaarscontrole (op basis van het concept en definitieve management letter c.q. concept en definitief rapport van bevindingen) worden besproken met de directeur. De financieel adviseur is voor de accountant het eerste aanspreekpunt tijdens de controlemomenten. Er zijn drie natuurlijke momenten: het pre-audit gesprek, de bespreking van de interim-controle en de bespreking van de eindejaarscontrole. Daarnaast kan naar behoefte worden gekozen voor tussentijdse voortgangsgesprekken.

## 6. Rapportering accountant

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

### Management letter

In de tweede helft van het jaar wordt door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een verslag uitgebracht, de management letter.

Bestuurlijk relevante zaken worden - op grond van de overeengekomen rapportage wensen - ook aan het Bestuur gerapporteerd.

**Verslag van bevindingen**

Overeenkomstig de wettelijke voorschriften in de Gemeentewet wordt omtrent de controle een verslag van bevindingen uitgebracht aan het Bestuur en in afschrift aan de directeur.

In het verslag van bevindingen wordt 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 waarborgen.

**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 onderdeel 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 het SSC-ZL gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

**Controleverklaring**

In de controleverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid, uitmondend in een oordeel over de jaarrekening. Deze controleverklaring is bestemd voor het Bestuur zodat deze de door de directeur opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

*Vastgesteld door het bestuur van het SSC-ZL op 16 november 2017*

*De voorzitter,*

*J. Aarts*

*De secretaris,*

*W. Lousberg*

## Bijlage 1: Normenkader voor de rechtmatigheidscontrole bij het SSC-ZL

In deze bijlage is een inventarisatie gegeven van de in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij het SSC-ZL relevante algemene wet- en regelgeving (kolom "Externe wetgeving"). Daarnaast heeft het SSC-ZL ter verdere implementatie van de uitvoering van deze algemene wet- en regelgeving eigen verordeningen en/of beleidsregels opgesteld waarmee een nadere invulling wordt gegeven aan de uitvoering van het daaraan verbonden financiële beheer (kolom "Interne regelgeving"). Al deze regelingen zullen in het kader van de rechtmatigheid worden getoetst voor zover deze betrekking hebben op financiële beheershandelingen.

Met de in dit normenkader gepresenteerde inventarisatie wordt een minimumkader geboden voor de reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole zoals vastgelegd in artikel 213 Gemeentewet en het met Algemene maatregel van bestuur vastgestelde Bado.

Proces	Externe wetgeving	Interne regelgeving
Financieel beheer	Wet openbaarheid van bestuur Wet gemeenschappelijke regelingen Gemeentewet Algemene wet bestuursrecht Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) Fiscale wetgeving (BTW en VpB) Wet financiering decentrale overheden (Fido) Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) Uitvoeringsregeling financiering decentrale overheden schatkistbankieren Burgerlijk Wetboek	Gemeenschappelijke regeling SSC-ZL Financiële Verordening SSC-ZL Beleidsnota Weerstandsvermogen SSC-ZL Controleverordening SSC-ZL Financieringsstatuut SSC-ZL Verdeelsleutels voor het toerekenen van inkomsten en lasten aan de participanten SSC-ZL Mandaterings-/Procuratiebesluit (directeur) Directiestatuut SSC-ZL
Inkopen	Europese aanbestedingsregels Europese richtlijnen inzake staatssteun Aanbestedingswet Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties	Geen aanvullende interne regelgeving
Personeelsadministratie	Ambtenarenwet Gemeentelijke arbeidsvoorwaarden (CAR/UWO) Arbowetgeving Fiscale wetgeving (Loonheffing, sociale verzekeringswet, Werkkosten-regeling) Wet normering Topinkomens (WNT)	Geen aanvullende interne regelgeving
IT ondersteuning	Archiefwet en besluit Wet bescherming persoonsgegevens (Wbp) Regeling Meldplicht datalekken Wet bescherming persoonsgegevens	Geen aanvullende interne regelgeving