

CONTROLEPROTOCOL VOOR DE ACCOUNTANTSCONTROLE OP DE JAAR-REKENING 2017 VAN DE GEMEENTE CRANENDONCK

1. Inleiding

De gemeenteraad verstrekt de opdracht voor de accountantscontrole als bedoeld in artikel 213 van de Gemeentewet voor de gemeente Cranendonck voor het verslagjaar 2017. Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole moet de gemeenteraad echter nog een aantal zaken nader regelen, hetgeen op hoofdlijnen in dit controleprotocol plaatsvindt.

Object van controle is de jaarrekening 2017 en daarmee tevens het financieel beheer over het jaar 2017 zoals uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Cranendonck.

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 te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening 2017 van de gemeente Cranendonck.

De raad kan de accountant alleen nadere aanwijzingen geven voor zover deze uitgaan boven de wettelijke minimumeisen.

1.2. Wettelijk kader

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

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant kan de gemeenteraad 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.

De gemeenteraad heeft op 19 februari 2013 de verordening ex art. 213 GW voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Cranendonck vastgesteld (de zogenoemde "controleverordening gemeente Cranendonck"). Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2017.

1.3. Procedure

Dit controleprotocol is in opdracht van het College van B&W opgesteld en is afgestemd met de controlerend accountant.

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

Zoals in art. 213 van de Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening worden uitgevoerd door de accountant waarmee de overeenkomst is aangegaan en gericht zijn op het afgeven van een oordeel over:

- de getrouwe weergave van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de samenstelling van het vermogen;
- het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en balansmutaties in overeenstemming met de begroting en de geldende wet- en regelgeving;

- de inrichting van het financieel 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 jaarrekening 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 jaarrekening.

Bij de controle zullen de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van artikel 213, lid 6 Gemeentewet (Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden) alsmede de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (richtlijnen accountantscontrole) 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 accepteert in de controle bepaalde toleranties op basis van dit controleprotocol 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, 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 statische deelwaarnemingen en extrapolaties.

In het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. De gemeenteraad mag de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. Dit moet dan bij dit controleprotocol worden vastgesteld door de raad en worden toegelicht in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant.

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

Onder goedkeuringstolerantie wordt verstaan 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.

In het hierna opgenomen schema zijn de minimumeisen met betrekking tot de goedkeuringsstoleranties opgenomen voor het jaar 2017.

Strekking controleverklaring van de onafhankelijke accountant 2017:

Goedkeuringstolerantie Goedkeurend Beperking Oordeelonthouding Afkeurend

Fouten in de jaar-

rekening (% lasten) $\leq 1\% > 1\% < 3\% - \geq 3\%$

Onzekerheden in de controle (% lasten) $\leq 3\% > 3\% < 10\% \geq 10\% -$

Voor de bepaling van welke posten materieel zijn voor de oordeelsvorming over de getrouwheid en rechtmatigheid van de verantwoording is in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden de basis vastgelegd. Volgens dit besluit dient de accountant te hanteren goedkeuringstolerantie te worden vastgesteld op maximaal 1% van de omvangsbasis. De omvangsbasis voor gemeenten wordt in dat besluit gedefinieerd als "totale lasten van de gemeente". Op basis van de begroting 2017 van de gemeente Cranendonck betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening circa € 443.000, (= 1% van de omvangsbasis; totaal aan begrote lasten en de mutaties aan de lastenzijde op de reserves) en het totaal aan onzekerheden van circa € 1.329.000 (3% van de omvangsbasis) de goedkeurende strekking van de accountantsverklaring niet zullen aantasten.

Naast de goedkeuringstoleranties wordt de rapporteringstolerantie onderkend. 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 meer uitgebreide rapportage van bevindingen. De rapporteringstolerantie kan worden vastgesteld op een percentage of op een maatschappelijk relevant geacht absoluut bedrag zoals bijvoorbeeld € 100.000,-. De rapporteringstoleranties kunnen zich verder toespitsen op die elementen die de gemeenteraad specifiek nader terug wil zien, zonder dat dit de controletoelanties zelf beïnvloedt.

De rapporteringstolerantie wordt door de gemeenteraad vastgesteld, met inachtneming van bovengenoemde minimumeisen. De accountant richt de controle in, rekening houdend met de rapporteringstolerantie, 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 als maatstaf dat de accountant elke fout of onzekerheid boven € 44.000 (10% van de goedkeuringstolerantie) rapporteert.

4. Begrip rechtmatigheid en de te controleren rechtmatigheidscriteria

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'.

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden onderkend:

1. het begrotingscriterium
2. het voorwaardencriterium
3. het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium
4. het calculatiecriterium
5. het valuteringscriterium
6. het adresseringscriterium
7. het volledigheidscriterium
8. het aanvaardbaarheidscriterium
9. het leveringscriterium

In het kader van het getrouwheidsonderzoek wordt al aandacht besteed aan de criteria 4 t/m 9.

Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financiële beheer zal extra aandacht

besteed moeten worden aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

1. Het begrotingscriterium
2. Het voorwaardencriterium
3. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium)

N.B. Voor een toelichting op het begrip rechtmatigheid in relatie tot de accountantscontrole bij gemeenten en provincies wordt verwezen naar de Nota van toelichting bij het Besluit accountantscontrole gemeenten (Staatsblad 2002, 68), het NBA-discussierapport 'Financiële rechtmatigheid(scontrole) bij gemeenten en provincies', en de NBA en VNG (websi-te)publicaties inzake rechtmatigheid en accountantscontrole. In het bijzonder is de 'Kadernota rechtmatigheid' van de com-missie BBV van belang.

4.1. Begrotingscriterium

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 begrotings-overschrijdingen betreft – mogelijk sprake van onrechtmatige uitgaven. De overschrijding kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de raad zoals geregeld in de Gemeentewet. Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door de raad 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 raad.

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 dat deze niet tot een begrotingswijziging hebben geleid – niet als onrechtmatig beschouwd.
- d. Extra kosten niet tijdig gesignaleerd

In het geval dat bepaalde extra kosten niet tijdig zijn gesignaleerd, beschouwt de raad deze als rechtmatig, als er sprake is van:

- open eind regelingen, zoals uitgaven als gevolg van de Wet, werk en bijstand (Wwb) en de Wet maatschappelijke ondersteuning (Wmo)
 - noodzakelijke afwaarderingen als gevolg van marktomstandigheden
 - gemeenschappelijke regelingen
 - hogere kosten, maar wel passend binnen het doel waarvoor het budget beschikbaar is gesteld.
- e. Extra kosten door niet passende activiteiten
Als de activiteiten niet passen binnen het bestaande beleid worden deze beschouwd als een onrechtmatige overschrijding. Dit geldt ook als de kosten conform de begroting zijn, maar er sprake is van te lage passende activiteiten. In situaties waar normen nog grotendeels ontbreken, zal in de meeste gevallen de passendheid van de activiteiten niet zijn vast te stellen. In die gevallen is geen sprake van een onrechtmatige overschrijding.
 - f. Extra kosten achteraf onrechtmatig
Wanneer achteraf uit onderzoek (van bijvoorbeeld de belastingdienst of een subsidieverstrekker) blijkt dat uitgaven niet betrokken hadden mogen worden in de verantwoording, worden deze in beginsel beschouwd als een rechtmatige overschrijding. Het gaat hier bijvoorbeeld om interpreta-tieverschillen van wet- en regelgeving.
Uitsluitend in het geval dat er sprake is van bewust foutief handelen, wordt de overschrijding als onrechtmatig beschouwd. Deze onrechtmatigheden zullen echter niet vaak aan het licht komen tijdens het verantwoordingsjaar en dan dus ook niet in het accountantsoordeel kunnen worden betrokken.
 - g. Extra investeringen
Alleen in het jaar waarin de eerste euro van de investering wordt besteed wordt de overschrijding op het investeringsbudget als onrechtmatig beschouwd.
 - h. Minder kosten, maar te lage passende activiteiten
Indien de verhouding tussen de kosten en activiteiten niet in belangrijke mate is verstoord wordt dit niet als onrechtmatig beschouwd.
 - i. Afwijkingen in de urenrekening aan producten worden niet als onrechtmatig beschouwd, mits het totaal aan toegerekende uren past binnen het totaal in de begroting opgenomen of na wijziging beschikbaar gestelde uren.
 - j. Een overschrijding van de toerekening van de kosten van belastingen en verzekeringen van de desbetreffende kostenplaatsen naar de producten wordt niet als onrechtmatig beschouwd.
 - k. Verplichtingen die worden opgelegd door het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten en als gevolg daarvan leiden tot overschrijdingen, zijn niet onrechtmatig.
 - l. 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 welke niet waren voorzien mogen niet zonder goedkeuring van de raad worden aangewend om overschrijdingen op programmaniveau te dekken.

4.2. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O criterium)

Gemeenten zullen een beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik moeten hebben. In het jaarverslag en/of de toelichting op de jaarrekening verantwoordt het college zich over de opzet, de uitvoering en de resultaten van het M&O-beleid. Indien een gemeente geen toereikend M&O-beleid voert kan dit gevolgen hebben voor het accountantsoordeel. 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 en de verordeningen die voortvloeien uit de Wet werk en bijstand, het leerlingenvervoer, e.d.

4.3. 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, 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. Omdat er (nog) 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 moet worden getoetst. Een raad 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 raad limitatief moet bepalen aan welke in wet- en regelgeving vastgelegde, voor de gemeente relevante, voorwaarden de accountant moet toetsen.

Het normenkader voor het voorwaardencriterium is vastgelegd in de bijlage, behorende bij dit controleprotocol en is ten opzichte van 2016 geactualiseerd dan wel aangevuld met nieuwe relevante verordeningen en/of regelingen ten aanzien van de financiële rechtmatigheid.

5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid voor het kalenderjaar 2017 is limitatief gericht op:

1. De naleving van de wettelijke kaders, zoals die in de kolom 'wetgeving extern' van de 'inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij gemeenten' is opgenomen de bijlage behorende bij dit protocol. Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen de naleving van de volgende kaders:
 - de begroting
 - de financiële beheersverordening ex artikel 212 van de Gemeentewet
 - de controleverordening ex artikel 213 van de Gemeentewet
 - de verordening onderzoek doelmatigheid en doeltreffendheid ex artikel 213a van de Gemeentewet
 - budgethoudersregeling
 - mandaatregeling

- de overige kaders zoals opgenomen in de kolom 'regelgeving intern' van de 'inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij gemeenten' (bijlage behorende bij dit protocol). Dit laatste voor zover van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.
2. Ten aanzien van het voorwaarden criterium vindt voor de interne regelgeving uitsluitend een toets plaats naar de doelgroep / object (recht), hoogte en duur van financiële beheershandelingen, tenzij jegens derden (bijvoorbeeld in toekenningsbeschikkingen) aanvullende voorwaarden met directe financiële consequenties zijn opgenomen. Indien en voor zover bij de accountantscontrole materiële onrechtmatige handelingen worden geconstateerd worden deze in de rapportage en oordeelsweging uitsluitend betrokken indien en voor zover het door de raad of hogere overheden vastgestelde regels betreft.
- Interne regels van het college naar de ambtelijke organisatie c.q. collegebesluiten 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 het college om een oordeel te vellen over de geconstateerde afwijkingen van lagere interne regels.
- Dat betekent dat collegebesluiten niet onder het rechtmatigheidsoordeel vallen. Daar zijn echter twee uitzonderingen op:

Collegebesluiten die betrekking hebben op financiële beheershandelingen, die een nadere uitwerking bevatten van:

- hetzij externe regelgeving
- hetzij een door de raad vastgestelde verordening
- hetzij externe regelgeving en/of de door de raad vastgestelde verordening, waarin wordt aangegeven dat een dergelijk collegebesluit moet worden genomen.

Collegebesluiten ten aanzien van aanbestedingen en ten aanzien van subsidies. Deze besluiten vallen wel onder het rechtmatigheidsoordeel.

6. Rapportering accountant

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

6.1. Interim-controle

In het najaar 2017 wordt door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een verslag aan het college en management uitgebracht door middel van een Managementletter.

6.2. Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de Gemeentewet wordt omtrent de controle een verslag van bevindingen uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het College van Burgemeester en Wethouders.

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.

6.3. Uitgangspunten voor de rapportagevorm

Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaarden criterium, etc.).

Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in hoofdstuk 3 van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen. De accountant rapporteert ook over eventuele bevindingen met betrekking tot de betrouwbaarheid en de continuïteit van de door de gemeente gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

6.4. 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. Deze controleverklaring is bestemd voor de raad, zodat deze de door het College van Burgemeester en Wethouders opgestelde jaarbescheiden kan vaststellen.

6.4.1 Communicatie en periodiek overleg

Onderstaand is de overlegstructuur in een communicatiematrix vastgelegd voor het boekjaar 2017. Uit oogpunt van doelmatigheid heeft het de voorkeur zoveel mogelijk gesprekken te combineren. In het kader van het bestuurlijk overleg en de rapportage kunnen de volgende contacten tussen de accountant en het bestuur en management als regel van toepassing zijn.

Aantal per jaar Toelichting

Adviescommissie 1 De raad is opdrachtgever van de accountant. De bevindingen van de eindejaarscontrole (op basis van het concept en definitief rapport van bevindingen) worden besproken in de adviescommissie.

Gemeentesecretaris/ controller/ Portefeuillehouder Financiën Periodiek De gemeentesecretaris, de controller en de portefeuillehouder

Financiën zijn voor de accountant belangrijke gesprekspartners binnen de gemeentelijke organisatie.

Bijeenkomsten: pre-audit gesprek, de bespreking van de bevindingen van interim-controle (op basis van de concept managementletter) en de eindejaarscontrole (op basis van het concept rapport van bevindingen).

College van burgemeester en wethouders en gemeenteraad PM Op verzoek zal de accountant verschijnen in de vergaderingen van college en gemeenteraad.