

## Besluit van de gemeenteraad van de gemeente Hoeksche Waard houdende regels omtrent controle Controleprotocol accountantscontrole gemeente Hoeksche Waard

### 1. Inleiding

Jaarlijks legt het college in de jaarstukken verantwoording af aan de raad over het in het begrotingsjaar gevoerde bestuur. De raad beoordeelt de jaarstukken en stelt ze vast. Als basis voor de beoordeling door de raad dienen mede de uitkomsten van de accountantscontrole, vastgelegd in de controleverklaring en het verslag van bevindingen.

Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole, en de daaruit voortvloeiende controleverklaring, dient de raad een aantal zaken op hoofdlijnen nader te regelen. Doormiddel van dit Controleprotocol en het jaarlijks te actualiseren Normenkader, vindt dat plaats.

Het voorliggende Controleprotocol heeft een onbeperkte geldigheidsduur, aanpassing en actualisatie zal plaatsvinden indien dit noodzakelijk wordt geacht.

Dit controleprotocol dient betrokken te worden bij de opdrachtbevestiging van de accountant.

### 2. Doelstelling

Het 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.

### 3. Goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De controle van de jaarrekening door de accountant is zodanig ingericht dat voldoende zekerheid wordt verkregen over het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten en balansmutaties. Alleen fouten in de jaarrekening en onzekerheden in de controle boven een vastgesteld percentage van de totale lasten van de gemeente leiden tot een niet-goedkeurende controleverklaring. Dit komt tot uitdrukking in de goedkeurings- en rapporteringstoleranties.

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant, zoals bedoeld in artikel 2 van de "Controleverordening gemeente Hoeksche Waard" (verordening ex art. 213 Gemeentewet) geeft de raad nadere aanwijzingen voor de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties.

#### Goedkeuringstolerantie

De goedkeuringstolerantie is het bedrag dat de som van de fouten in de jaarrekening of onzekerheden in de controle aangeeft, die in een jaarrekening maximaal mogen voorkomen. Tot aan dit bedrag wordt de bruikbaarheid van de jaarrekening voor de oordeelsvorming door de gebruikers niet beïnvloed. De goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming en dus de strekking van de af te geven controleverklaring.

In het Besluit Accountantscontrole Decentrale overheden (BADO) zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. De raad van de gemeente Hoeksche Waard heeft de goedkeuringstolerantie vastgesteld op deze minimumeisen.

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

De goedkeuringstoleranties hebben een relatie met de zogenaamde omvangbasis. De omvangbasis is gelijk aan de totale lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves.

De omvangbasis wordt jaarlijks bepaald volgens de concept jaarrekening, die onderwerp van controle is. Als het totaal van fouten binnen de grenzen van de goedkeuringstolerantie vallen geeft de accountant een goedkeurende controleverklaring af.

#### *Rapporteringstolerantie*

Voor de rapportering van de accountant in het verslag van bevindingen gelden de rapporteringstoleranties. Om goed invulling te kunnen geven aan zijn controlerende taak, maar tegelijk niet teveel in details te treden, hanteren wij voor de rapporteringstolerantie €100.000. Dit betekent dat de accountant elke fout of onzekerheid van > €100.000 rapporteert.

#### *Toleranties Single information single audit (SISA)*

Voor de SISA-bijlage inzake specifieke uitkeringen hanteren wij de door de BADO voorgeschreven rapporteringstoleranties:

- €12.500 indien de omvangbasis (totaal van de lasten) kleiner dan of gelijk aan €125.000;
- 10% indien de omvangbasis groter dan €125.000, en kleiner dan of gelijk aan €1.000.000 is;
- €125.000 indien de omvangbasis groter dan €1.000.000.

#### **4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria**

In het kader van de rechtmatigheidscontrole worden negen rechtmatigheidscriteria onderkend:

het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium, het misbruik en oneigenlijk gebruikcriterium, het calculatiecriterium, het valuteringscriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheidscriterium en het leveringscriterium.

In het kader van het *getrouwheidsonderzoek* wordt al aandacht besteed aan de meeste van deze criteria. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financieel beheer wordt primair aandacht besteed aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

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

##### Ad. 1 Het begrotingscriterium

Het begrotingscriterium 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 programmabegroting, inclusief begrotingswijzigingen.

De raad autoriseert de begroting op programmaniveau. Daarom hebben overschrijdingen op productniveau geen gevolgen voor het oordeel van de accountant, mits op programmaniveau geen overschrijding aanwezig is.

De toetsing aan het begrotingscriterium vindt op programmaniveau plaats en omvat de volgende werkzaamheden:

- zijn de baten en lasten geboekt op het juiste programma
- zijn de baten en lasten geboekt op het juiste begrotingsjaar
- zijn de in het programma opgenomen bedragen toereikend. Zo nee, wat is de aard van de begrotingsoverschrijding.

Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen, zoals weergegeven in de jaarrekening, hoger zijn dan de geraamde bedragen met inbegrip van de laatste begrotingswijziging, is mogelijk sprake van onrechtmatige uitgaven. De overschrijding kan in strijd zijn met het budgetrecht van de raad, zoals geregeld in de Gemeentewet.

Voor de afsluitende oordeelsvorming over het begrotingscriterium is het van belang vast te stellen in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door de gemeenteraad geformuleerde beleid. Het bepalen welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet rechtmatig zijn, is voorbehouden aan de raad.

In het kader van de begrotingsoverschrijdingen hanteren wij de volgende richtlijnen hoe hier mee om te gaan (conform de Kadernota Rechtmatigheid 2017 van de Commissie BBV):

In de onderstaande tabel zijn de diverse criteria (nr. 1 – 7) opgenomen zoals deze in de kadernota rechtmatigheid 2017 zijn genoemd. Daarnaast zijn een viertal extra criteria opgenomen.

	<b>Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen tenminste de volgende "soorten" begrotingsafwijkingen worden onderkend:</b>	<b>telt niet mee voor het oordeel</b>	<b>telt mee voor het oordeel</b>
1	Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor geen voorstel tot begrotingsaanpassing is ingediend.		X
2	Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant ondubbelzinnig vaststelt dat die in strijd met de budgetregels zoals afgesproken met de raad ten onrechte niet tijdig zijn geautoriseerd.		X
3	Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet.	X	
4	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.	X	
5	Kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door extra inkomsten die niet direct gerelateerd zijn. Over de aanwending van deze extra inkomsten heeft de raad nog geen besluit genomen.		X
6	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 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 rechtmatigheidsgevoelens 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. <ul style="list-style-type: none"> <li>- geconstateerd tijdens verantwoordingsjaar</li> <li>- geconstateerd na verantwoordingsjaar</li> </ul>	X	X
7	Kostenoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen) waarvan de gevolgen voornamelijk zichtbaar worden via hogere afschrijvings- en financieringslasten in het jaar zelf of pas in de volgende jaren. <ul style="list-style-type: none"> <li>- jaar van investeren</li> <li>- afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren</li> </ul>	X	X
8	Kostenoverschrijdingen die buiten de invloedssfeer van de gemeente liggen en waarop de gemeente geen directe invloed kan uitoefenen waaronder onrechtmatigheden die ontstaan via gemeenschappelijke regelingen of andere verbonden partijen of gesubsidieerde instellingen	X	
9	Kostenoverschrijdingen door verschuivingen door de doorberekeningen van de besteding van uren aan andere producten dan geraamd	X	
10	Minder kosten, passend binnen bestaand beleid. Indien de verhouding tussen de kosten en de activiteiten niet in belangrijke mate is verstoord.	X	
11	Kostenoverschrijdingen die niet tijdig gesignaleerd konden worden maar wel passen binnen bestaand beleid; <ul style="list-style-type: none"> <li>- noodzakelijke afwaarderingen ten gevolge van marktomstandigheden</li> <li>- aanpassingen gemeentefonds;</li> <li>- uitgaven met een spoedeisend karakter</li> </ul>	X	

#### Ad. 2 Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium)

Bij de uitvoering van wet- en regelgeving is de gemeente soms afhankelijk van gegevens die de aanvrager of betaler van de regeling zelf in moet dienen. Hierbij kan sprake zijn van misbruik of oneigenlijk gebruik (M&O) van de regeling.

Onder misbruik wordt verstaan het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel:

- ten onrechte overheidssubsidies of -uitkeringen te verkrijgen of
- geen dan wel een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen.

Onder oneigenlijk gebruik wordt verstaan het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen:

- verkrijgen van overheidsbijdragen of
- het niet dan wel tot een te laag bedrag betalen van heffingen aan de overheid

in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan.

Misbruik betreft een bewuste misleiding om een onrechtmatig of onwettig voordeel te behalen. Misbruik kan gelijk worden gesteld met het plegen van fraude om zich onrechtmatig overheidsgelden toe te eigenen. Bij oneigenlijk gebruik wordt feitelijk gehandeld in overeenstemming met wet- en regelgeving.

Samenvattend kan gesteld worden dat misbruik onrechtmatig is, oneigenlijk gebruik niet.

Het is aan de gemeente om effectieve maatregelen te nemen om misbruik en oneigenlijk gebruik te voorkomen, te signaleren en te bestrijden. Hiervoor dient de gemeente beleid vast te stellen. Het M&O-beleid van de gemeente Hoeksche Waard is vastgelegd in de "Nota Voorkoming Misbruik en Oneigenlijk Gebruik Gemeente Hoeksche Waard". Dit beleid is voldoende actueel.

In de toelichting op het BADO staat aangegeven dat de accountant in zijn onderzoek er vooral op moet toezien dat het M&O-beleid, gelet op de mogelijkheden die er zijn, voldoende actueel is.

#### Ad. 3 Het voorwaarden criterium

Besteding en inning van gelden door een gemeente zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant moet worden getoetst.

Bij de toetsing aan het voorwaarden criterium controleert de accountant of deze financiële beheershandelingen rechtmatig, dus in overeenstemming met relevante wet- en regelgeving, zijn verricht. Onder relevante wet- en regelgeving wordt in deze verstaan; door hogere overheid dan wel door gemeenteraad vastgesteld. Deze worden in een overzicht, het normenkader opgenomen.

De door hogere overheden gestelde voorwaarden liggen volledig vast. Voor de interne regelgeving kiest de raad ervoor om de financiële beheershandelingen aan die bepalingen te toetsen, waarvan de toepassing direct leidt tot financiële gevolgen die als baten, lasten en of balansmutaties in de jaarrekening dienen te worden verantwoord.

Concreet betekent dit dat toetsing plaatsvindt aan de bepalingen omtrent het recht, hoogte of duur van de financiële overdrachten en transacties.

### **5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidtoetsing**

De accountantscontrole op rechtmatigheid is per kalenderjaar limitatief gericht op:

- a. De naleving van wettelijk kaders, zoals deze in het jaarlijks op te stellen Normenkader gemeente Hoeksche Waard zijn opgenomen (onder voorbehoud van wijzigingen in de wetgeving). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen (kunnen) betreffen.
- b. De naleving van de volgende kaders:
  - de begroting van het betreffende dienstjaar, inclusief begrotingswijzigingen;
  - de overige kaders zoals deze in het jaarlijks op te stellen Normenkader gemeente Binnenmaas zijn opgenomen. Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen (kunnen) betreffen.

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 de raad of hogere overheden vastgestelde regels betreft. Met andere woorden: interne regels van het college naar de ambtelijke organisatie vallen daar buiten. Deze interne regels kunnen overigens wel relevant zijn voor de nadere vaststelling van de invulling van 'hogere' besluiten, maar zijn op zichzelf 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.

## **6. Rapportering accountant**

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

### Interim-controles

De accountant voert in de tweede helft van het controlejaar een interim-controle uit.

De bevindingen worden gerapporteerd in een Managementletter. Bestuurlijke relevante zaken rapporteert hij –op grond van de overeengekomen wensen- ook aan de auditcommissie en eventueel gemeenteraad.

### Verslag van bevindingen Jaarstukken

In overeenstemming met wet- en regelgeving wordt over de controle een verslag van bevindingen uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het college en het management. 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, M&O-criterium). 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.

### 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 opgestelde jaarrekening kan vaststellen. Een afschrift hiervan wordt verstrekt aan het college en het management.

*Aldus vastgesteld in de vergadering van de raad van 19 februari 2019*

*De griffier,  
E.R.M. Hesen*

*De voorzitter,  
P.A.C.M. van der Velden*