

Controleverordening Waterschap Rivierenland 2023

Het algemeen bestuur van Waterschap Rivierenland besluit,

gelet op artikel 109 van de Waterschapswet en hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit,

vast te stellen:

de Controleverordening Waterschap Rivierenland 2023.

Artikel 1 (definities)

In deze verordening wordt verstaan onder:

- a. accountantscontrole: de in artikel 109 van de Waterschapswet bedoelde controle uitgevoerd door de door het algemeen bestuur benoemde accountant van:
 - het getrouwe beeld van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten alsmede grootte en samenstelling van het vermogen;
 - de rechtmatigheid van de totstandkoming van de baten en lasten, alsmede de balansmutaties;
 - het in overeenstemming zijn van de door het college van dijkgraaf en heemraden opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 98a van de Waterschapswet;
 - het verenigbaar zijn van het jaarverslag met de jaarrekening;
 - de inrichting van het financieel beheer en de financiële organisatie gericht op de vraag of deze een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken;
- b. waarbij de nadere regels in hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit in acht worden genomen;
- b. accountant: de door het algemeen bestuur benoemde accountant die voldoet aan het in artikel 109, tweede lid van de Waterschapswet opgenomen criterium en die is belast met de zojuist onder a omschreven accountantscontrole;
- c. administratie: het systematisch verzamelen, vastleggen en verwerken van gegevens alsmede het verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen, het functioneren en het beheersen van (onderdelen van) de organisatie van het waterschap en ten behoeve van de verantwoording die daarover moet worden afgelegd;
- d. financieel beheer: het totaal van de activiteiten die er voor zorgen dat de uitvoering van het in de begroting opgenomen, vastgestelde beleid volgens de gestelde plannen en doelen en binnen de gestelde kaders plaatsvindt en dat de financiële positie daarmee in overeenstemming is;
- e. rechtmatigheid: de mate waarin in overeenstemming met geldende wet- en regelgeving, waaronder waterschapsverordeningen alsmede besluiten van algemeen bestuur, wordt gehandeld;
- f. rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole (synoniem: financiële rechtmatigheid): de mate waarin het tot stand komen van de financiële beheershandelingen en de vastlegging daarvan en voor zover deze beheershandelingen leiden tot baten, lasten en balansmutaties die in de jaarrekening worden verantwoord in overeenstemming zijn met de relevante wet- en regelgeving, zoals bedoeld in het Waterschapsbesluit;
- g. deelvantworting: een in opdracht van het algemeen bestuur opgestelde verantwoording van een deel van de organisatie van het waterschap.

Artikel 2 (verbijzonderde interne controle)

1. Het college van dijkgraaf en heemraden zorgt er voor dat ten behoeve van het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de daarin opgenomen baten, lasten en balansmutaties een jaarlijkse interne toetsing plaatsvindt van de getrouwheid van de informatieverstrekking en de rechtmatigheid van de beheershandelingen.
2. Bij afwijkingen die tijdens de in het eerste lid bedoelde toetsing worden gevonden neemt het college van dijkgraaf en heemraden tijdig maatregelen tot herstel.
3. Het college van dijkgraaf en heemraden zorgt er voor dat de registratie en de ontwikkeling van de bezittingen, schulden en het vermogen van het waterschap systematisch en risico gebaseerd worden gecontroleerd.
4. Bij afwijkingen in de registratie zoals bedoeld in het derde lid neemt het college van dijkgraaf en heemraden tijdig maatregelen voor herstel van de tekortkomingen.
5. De resultaten van de controle en eventuele maatregelen tot herstel zoals bedoeld in het voorgaande deel van dit artikel worden ter kennisneming aan het algemeen bestuur aangeboden.

Artikel 3 (aanbesteding accountantscontrole)

1. De accountantscontrole wordt opgedragen aan een door het algemeen bestuur te benoemen accountant.
2. Het college van dijkgraaf en heemraden bereidt de aanbesteding van de accountantscontrole voor.
3. Het dagelijks bestuur stelt voor de aanbesteding van de accountantscontrole het programma van eisen vast. In het programma van eisen worden voor de jaarlijkse accountantscontrole in ieder geval opgenomen:
 - a. de toe te passen goedkeuringstoleranties (en afwijkende rapporteringstoleranties) bij de controle van de jaarrekening;
 - b. de apart te controleren deelverantwoordingen en de daarbij toe te passen omvangsbases en goedkeuringstoleranties (en afwijkende rapporteringstoleranties);
 - c. de inrichtingseisen voor het verslag van bevindingen;
 - d. de eventueel aanvullende uit te voeren tussentijdse controles;
 - e. de frequentie en inrichtingseisen van de aanvullende tussentijdse rapportering.
4. Het dagelijks bestuur stelt voor de selectie van de accountant de selectiecriteria en per selectie criterium de bijbehorende weging vast.
5. Het toekennen van een score aan c.q. het wegen van de in lid 4 bedoelde selectiecriteria en per selectie criterium van toepassing zijnde weging, wordt gedaan door een door het Algemeen Bestuur te benoemen tijdelijke commissie, bestaande uit minimaal drie en maximaal vijf personen.

Artikel 4 (protocol accountantscontrole)

1. Voorafgaande aan de accountantscontrole van de jaarrekening legt het algemeen bestuur in het 'controleprotocol' in ieder geval vast wat de reikwijdte van het interne rechtmatigheidstraject is en wat de rol van de accountant ten aanzien van rechtmatigheid is.
2. In het eerste lid bedoelde protocol wordt in ieder geval ingegaan op:
 - a. de regelgeving die in het kader van het rechtmatigheidstraject in beschouwing moet worden genomen (het normenkader);
 - b. de rechtmatigheidscriteria die in beschouwing worden genomen;
 - c. de aspecten die binnen het voorwaarden criterium in beschouwing worden genomen;
 - d. de goedkeuringstoleranties die worden gehanteerd;
 - e. de rapporteringstoleranties die worden gehanteerd;
 - f. de looptijd van het controleprotocol;
 - g. de eventuele posten van de jaarrekening, posten van deelverantwoordingen en programma's, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden.

Artikel 5 (informatieverstrekking door het college van dijkgraaf en heemraden)

1. Het college van dijkgraaf en heemraden is verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening conform de geldende interne en externe wet- en regelgeving en overlegt deze aan de accountant voor controle.
2. Het college van dijkgraaf en heemraden zorgt er voor dat alle aan de jaarrekening ten grondslag liggende verordeningen, nota's, besluiten, deelverantwoordingen, administraties, plannen, overeenkomsten, berekeningen e.d. voor de accountant ter inzage liggen en goed toegankelijk zijn.
3. Het college van dijkgraaf en heemraden overlegt de gecontroleerde jaarrekening overeenkomstig het daarover bepaalde in de 'Verordening beleids- en verantwoordingsfunctie Waterschap Rivierenland' aan het algemeen bestuur.
4. Alle informatie die na afgifte van de accountantsverklaring en voor behandeling van de jaarrekening in het algemeen bestuur beschikbaar komt en die van invloed is op het beeld dat de jaarrekening geeft, wordt terstond door het college van dijkgraaf en heemraden aan het algemeen bestuur en de accountant gemeld.
5. Bij de jaarrekening bevestigt het dagelijks bestuur schriftelijk aan de accountant, dat alle hem bekende informatie van belang voor de oordeelsvorming van de accountant is verstrekt.

Artikel 6 (inrichting accountantscontrole)

1. De accountant bepaalt binnen het kader van de opdrachtverlening de wijze waarop de accountantscontrole wordt ingericht, alsmede de aard en de omvang van de daarbij behorende werkzaamheden.
2. De accountant bepaalt binnen het kader van de opdrachtverlening de frequentie van de uit te voeren controles. De accountant kan de controlewerkzaamheden zonder voorafgaande kennisgeving uitvoeren.

3. Ter bevordering van een doelmatige en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek (afstemmings)overleg plaats tussen de accountant en vertegenwoordigers van het bestuur alsmede van de organisatie.

Artikel 7 (toegang tot informatie)

1. De accountant is bevoegd tot het opnemen van alle kassen, waardepapieren en voorraden en het inzien van alle boeken, notulen, brieven, computerbestanden en overige bescheiden, waarvan hij inzage voor de accountantscontrole nodig oordeelt. Het college van dijkgraaf en heemraden zorgt er voor dat de accountant voor de uitvoering van zijn controlewerkzaamheden een onbelemmerde toegang heeft tot alle kantoren, magazijnen, werkplaatsen, terreinen en informatiedragers van het waterschap.
2. De accountant is bevoegd om van alle bestuurders en ambtenaren mondelinge en schriftelijke inlichtingen en verklaringen te verlangen die hij voor de uitvoering van zijn opdracht denkt nodig te hebben. Het college van dijkgraaf en heemraden zorgt er voor dat de desbetreffende ambtenaren hieraan hun medewerking verlenen.

Artikel 8 (overige controles en opdrachten)

1. Het college van dijkgraaf en heemraden kan de door het algemeen bestuur benoemde accountant opdracht geven tot het uitvoeren van specifieke werkzaamheden met betrekking tot de rechtmatigheid, de doelmatigheid en de doeltreffendheid voor zover de onafhankelijkheid van de accountant daarmee niet in het geding komt.
2. Het college van dijkgraaf en heemraden is voor de controle van de rechtmatige besteding van subsidies bevoegd de opdracht te verlenen aan een andere dan de door het algemeen bestuur benoemde accountant, indien dit in het belang van het waterschap is.
3. Indien een deel van de eisen die gelden voor de controle van de verantwoording aan derden moet worden uitgevoerd door een accountant, is het college van dijkgraaf en heemraden bevoegd hiervoor de opdracht verlenen aan een andere dan de door het algemeen bestuur benoemde accountant, indien dit in het belang van het waterschap is.

Artikel 9 (rapportering)

1. Indien de accountant bij een controle afwijkingen constateert die leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring, meldt hij deze terstond schriftelijk aan het college van dijkgraaf en heemraden en vraagt hij het college van dijkgraaf en heemraden daarop te reageren en herstelacties te ondernemen. Indien de accountant na het overleg met het college van dijkgraaf en heemraden daarover de mening blijft toegedaan dat de geconstateerde afwijkingen leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring, meldt hij dit aan het algemeen bestuur en vermeldt hij daarbij de reactie van het college van dijkgraaf en heemraden.
2. In aanvulling op het in de Waterschapswet voorgeschreven verslag van bevindingen brengt de accountant over de door hem uitgevoerde (deel)controles verslag uit aan de directie over zijn bevindingen die niet van bestuurlijk belang zijn (o.a. Managementletter). Een afschrift hiervan gaat ter kennisname aan het college van dijkgraaf en heemraden en het algemeen bestuur.
3. Het in het vorige lid bedoelde verslag wordt voorzien van een schriftelijke reactie van de concerncontroller.
4. De accountantsverklaring en het verslag van bevindingen worden voor verzending aan het algemeen bestuur door de accountant aan het college van dijkgraaf en heemraden voorgelegd, waarbij het college van dijkgraaf en heemraden de mogelijkheid heeft om op deze stukken te reageren.
5. Alvorens de in het voorgaande lid bedoelde verslag te behandelen wordt dit voorzien van een schriftelijke reactie van de concerncontroller.
6. De accountant zendt zijn verklaring bij de jaarrekening en zijn verslag van bevindingen aan het algemeen bestuur.
7. De accountant bespreekt voorafgaand aan de behandeling door het algemeen bestuur van de jaarverslaggeving de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen met (een voor dit doel door het algemeen bestuur ingestelde vertegenwoordiging van) het algemeen bestuur.

Artikel 10 (inwerkingtreding)

1. Deze verordening treedt in werking met ingang van het begrotingsjaar 2023.
2. De "Controleverordening van Waterschap Rivierenland 2009, die is vastgesteld bij besluit van 31 oktober 2008, wordt hierbij ingetrokken, met dien verstande dat zij van kracht blijft ten aanzien van de begrotingsjaren tot en met 2022.

Artikel 11 (citeertitel)

Deze verordening kan worden aangehaald als "Controleverordening Waterschap Rivierenland 2023".

Aldus vastgesteld in de vergadering van het algemeen bestuur op 25 november 2022

*de secretaris directeur,
ir. Z.C. Vonk*

*de dijkgraaf,
prof. dr. J.C. Verdaas*

Algemene toelichting

1 Kader en opbouw van het algemeen deel van deze toelichting

Op grond van artikel 109 van de Waterschapswet moet ieder algemeen bestuur een 'controleverordening' vaststellen die voldoet aan de eisen die dat artikel stelt. Het artikel luidt:

1. Het algemeen bestuur stelt bij verordening regels vast voor de controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie. Deze verordening waarborgt dat de rechtmatigheid van het financiële beheer en van de inrichting van de financiële organisatie wordt getoetst.
2. Het algemeen bestuur wijst een of meer accountants aan als bedoeld in artikel 393, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, belast met de controle van de in artikel 103 bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een accountantsverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.
3. De accountantsverklaring geeft op grond van de uitgevoerde controle aan of:
 - a. de jaarrekening een getrouw beeld geeft van zowel de baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen;
 - b. de baten en lasten, alsmede de balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen;
 - c. de jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels, bedoeld in artikel 98a, en
 - d. het jaarverslag met de jaarrekening verenigbaar is.
4. Het verslag van bevindingen bevat in ieder geval bevindingen over:
 - a. de vraag of de inrichting van het financiële beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken, en
 - b. onrechtmatigheden in de jaarrekening.
5. De accountant zendt de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen aan het algemeen bestuur en een afschrift daarvan aan het college van dijkgraaf en heemraden.
6. Bij algemene maatregel van bestuur kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de reikwijdte van en de verslaglegging omtrent de accountantscontrole, bedoeld in het tweede lid.

De Wet modernisering waterschapsbestel brengt een wat scherpere scheiding aan in de rolverdeling tussen het algemeen bestuur en het college van dijkgraaf en heemraden. Het algemeen bestuur stelt de kaders en het beleid vast, het college van dijkgraaf en heemraden voert het beleid uit en het algemeen bestuur controleert de beleidsuitvoering door het college van dijkgraaf en heemraden. Ter ondersteuning van het algemeen bestuur bij het uitoefenen van zijn controlerende taak is een aantal bepalingen in de wet rond de opdracht aan de accountant aangescherpt. De belangrijkste verandering is dat de accountantsverklaring niet langer meer alleen een oordeel over het getrouwe beeld bevat, maar een oordeel over het getrouwe beeld en de rechtmatigheid samen. Bovendien is nu veel explicieter bepaald dat de opdracht voor de accountantscontrole wordt verstrekt door het algemeen bestuur en niet meer door het college van dijkgraaf en heemraden. Het artikel benadrukt dat het algemeen bestuur de accountant aanwijst; dit kan niet worden gedelegeerd aan het college van dijkgraaf en heemraden. Een andere verandering is dat in het vijfde lid van artikel 109 expliciet is opgenomen dat de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen direct door de controlerend accountant aan het algemeen bestuur worden aangeboden. Voorts is het het algemeen bestuur dat, binnen de wettelijke kaders, bepaalt wat de opdracht aan de accountant is. Dit is nader geregeld in het Waterschapsbesluit.

Een laatste verandering is dat de controle van de doelmatigheid geen onderdeel meer uitmaakt van de accountantscontrole. Opmerkingen en constatering ter zake hoeven niet meer in het rapport van bevindingen te worden opgenomen, zoals in de oude situatie nog wel het geval was. De controle op doelmatigheid is dan ook geen taak meer van de accountant, maar wordt door het algemeen bestuur zelf uitgevoerd, mede op basis van de interne onderzoeken naar doelmatigheid en doeltreffendheid van het college van dijkgraaf en heemraden (op grond van het nieuwe artikel 109a) en eventueel het onderzoek door de rekenkamer(functie).

Vanaf het verslagjaar 2009 bevat de accountantsverklaring dus een oordeel over het getrouwe beeld én de rechtmatigheid. Een getrouwbeeldverklaring houdt in dat wordt aangegeven in hoeverre de uitkomsten van het gevoerde financieel beheer getrouw in de jaarrekening zijn weergegeven, waarbij rekening wordt gehouden met het doel waarvoor de verantwoording is opgesteld. De doelstellingen moeten worden afgestemd op de belanghebbenden, in dit geval het algemeen bestuur. Een getrouw beeld impliceert dat de jaarrekening geen zodanige fouten en/of onzekerheden bevat dat het oordeel van de gebruiker beïnvloed wordt. Het begrip 'getrouw beeld' komt uit Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek titel 9, waarin de wettelijke vereisten zijn opgenomen die aan een jaarrekening worden gesteld. Daarbij wordt gerefereerd aan het getrouwe beeld van vermogen en resultaat. In het Waterschapsbesluit is dit begrip gekoppeld aan de financiële positie alsmede de baten, lasten en balansmutaties. Een getrouwbeeldverklaring is niet nieuw en daarom wordt hierop in deze toelichting niet verder ingegaan.

Het begrip controle is het centrale begrip van artikel 109 en dus ook van de verordening die dit artikel verder invult voor individuele waterschappen. Het gaat hierbij niet alleen om de externe controle door de accountant, maar zeker ook om de interne controle binnen de eigen organisatie. Deze interne controle kan weer worden onderscheiden in de controle die een onlosmakelijk onderdeel is van de administratieve organisatie en de verbijzonderde interne controle. Deze laatste vorm van controle bestaat uit specifieke onderzoeken, vaak uitgevoerd door specifieke interne controlemedewerkers of auditoren, waarin wordt nagegaan of de administratieve organisatie en de daarvan uitmakende, reguliere interne controlemaatregelen goed werken en goed worden nageleefd. In paragraaf 2 van deze toelichting wordt nader op het begrip controle ingegaan

Het tweede deel van het eerste lid van artikel 109 geeft aan dat de toetsing van de rechtmatigheid, oftewel van het voldoen aan externe en interne regels, een belangrijk aspect van de controle is. Eén van de twaalf wijzigingen op het terrein van de transparantie en verantwoording die de Wet modernisering waterschapsbestel in de Waterschapswet aanbrengt heeft betrekking op de extra aandacht die de wet vraagt voor deze rechtmatigheid. Als gevolg van deze wijziging dienen zowel het waterschap zelf als zijn accountant zich intensiever te richten op rechtmatigheid. In de eerste plaats zal het waterschap zelf intern meer waarborgen moeten treffen dat rechtmatig wordt gehandeld. In de tweede plaats gaat de accountant, als onderdeel van zijn verklaring bij de jaarrekening, een gekwantificeerd oordeel over de rechtmatigheid geven. Vanaf verslagjaar 2009 bevat de accountantsverklaring dan ook een oordeel over het getrouwe beeld én over de rechtmatigheid. Rechtmatigheid als onderdeel van de accountantsverklaring is nieuw en anders dan het oordeel over het getrouwe beeld. Overigens werd de rechtmatigheid ook al vóór de 'wet modernisering' gecontroleerd, maar de accountant ging daarop alleen in het verslag van bevindingen in. In paragraaf 3 van deze toelichting wordt nader op rechtmatigheid ingegaan. Daarbij wordt ook ingegaan op de verantwoordelijkheden van de diverse betrokken partijen. In hoofdlijnen komt de verantwoordelijkheidsverdeling neer op het volgende:

- het algemeen bestuur stelt de kaders voor de rechtmatigheid en de controle daarop. Voorts stelt dit bestuur zelf regels op basis van zijn verordenende bevoegdheid. Het algemeen bestuur formuleert de opdracht aan de accountant en kan aanvullende controle-eisen stellen (aanvullend op de wettelijke minimumeisen). Als opdrachtgever ontvangt het algemeen bestuur de rapportage van de accountant aan het algemeen bestuur;
- het college van dijkgraaf en heemraden is, op grond van zijn bevoegdheid om het beleid van het algemeen bestuur uit te voeren, primair verantwoordelijk voor de naleving van relevante wet- en regelgeving;
- de accountant is verantwoordelijk voor de uitvoering van de controle in overeenstemming met de vaktechnische randvoorwaarden. De accountant zal toetsen of wet- en regelgeving door het waterschap in acht zijn genomen en hierover aan het algemeen bestuur rapporteren.

De ervaringen van provincies en gemeenten, die enkele jaren geleden met vergelijkbare wetswijzigingen te maken kregen, wijzen uit dat de veranderingen rond rechtmatigheid niet moeten worden onderschat. Het voldoen aan de rechtmatigheidsbepalingen van de wet zal een grote inspanning van de waterschappen vragen, terwijl er een afbreukrisico in de vorm van niet-goedkeurende accountantsverklaringen en negatieve publiciteit is. Om deze reden bereiden de waterschappen zich al geruime tijd terdege voor op de nieuwe rechtmatigeisen.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel 1

Verschillende begrippen die in deze verordening zijn opgenomen, worden ook gebruikt in de Waterschapswet en het Waterschapsbesluit. Uiteraard zijn de definities die in die regelgeving zijn opgenomen ook van toepassing op de begrippen uit dit besluit. Belangrijke andere begrippen uit deze verordening worden in dit artikel van een definitie voorzien.

Artikel 2

Zoals al in het algemeen deel van deze toelichting is aangegeven, wordt de interne controle vooral vormgegeven als onderdeel van de administratieve organisatie. Voor een goede interne controle zijn echter aanvullende onderzoeken nodig. In dit artikel legt het algemeen bestuur daarom 'bovenop' de reguliere interne controle enkele basiscondities vast voor de verbijzonderde interne controle. Daarmee verkrijgt het algemeen bestuur een extra zekerheid dat het college van dijkgraaf en heemraden aan de eisen van getrouwheid en rechtmatigheid zal kunnen voldoen.

Voor een goed beeld van de financiële positie is een volledige registratie van de bezittingen van het waterschap onontbeerlijk. Om te garanderen dat de registratie actueel en juist is, wordt in het derde lid het college van dijkgraaf en heemraden opgedragen periodiek de registratie te controleren en bij afwijkingen maatregelen tot herstel te treffen.

Daarbij wordt aangegeven met welke frequentie deze onderzoeken moeten worden uitgevoerd. Wat betreft de in het derde lid genoemde controle van de registergoederen en bedrijfsmiddelen geldt dat in de praktijk gebruikelijk is dat een roulerend controleschema wordt gehanteerd dat er op is gebaseerd dat ieder goed c.q. bedrijfsmiddel eenmaal in de 3-4 jaar wordt gecontroleerd. Het verdient aanbeveling in overleg met de accountant te komen tot de controlefrequentie.

Het tweede en vierde lid regelen dat het college van dijkgraaf en heemraden op grond van de uitkomsten van de onderzoeken bij tekortkomingen maatregelen tot herstel treft. Het vijfde lid bepaalt dat het algemeen bestuur over de uitkomsten van de onderzoeken en de eventuele maatregelen tot herstel op de hoogte wordt gebracht. De onderzoeken die in dit artikel worden bedoeld omvatten niet de interne onderzoeken van het college van dijkgraaf en heemraden naar de doelmatigheid en de doeltreffendheid van het gevoerde bestuur. Regels voor deze interne onderzoeken kunnen worden opgenomen in de verordening ex artikel 109a Waterschapswet.

Artikel 3

Artikel 3 van de verordening regelt de opdrachtverlening van de accountantscontrole van de jaarrekening van het waterschap. Na afloop van ieder begrotingsjaar moet het college van dijkgraaf en heemraden verantwoording afleggen aan het algemeen bestuur over het gevoerde bestuur door overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag. Voordat deze stukken worden aangeboden, moet de jaarrekening door een bevoegd accountant zijn gecontroleerd. De accountant controleert de jaarrekening in opdracht van het algemeen bestuur. Het is dan ook het algemeen bestuur dat de accountant aanwijst. Het algemeen bestuur is echter niet het bestuursorgaan dat de overeenkomst met de accountant ondertekent. Omdat de voorzitter degene is die het waterschap in en buiten rechte vertegenwoordigt, is hij degene die de overeenkomst voor de accountantscontrole met de accountant formeel moet maken.

Het tweede lid regelt dat het college van dijkgraaf en heemraden verantwoordelijk is voor de uitvoering van de aanbesteding van de accountantscontrole van de jaarrekening.

De eisen van het dagelijks bestuur worden opgenomen in het programma van eisen dat in het derde lid aan de orde komt. De kaders voor deze eisen liggen vast in artikel 109 van de Waterschapswet en hoofdstuk 5 (accountantscontrole) van het Waterschapsbesluit. Zo bevat dit besluit onder andere regels voor de goedkeuringstolerantie voor de accountantsverklaring en de rapporteringstolerantie voor het verslag van bevindingen. In het derde lid wordt invulling gegeven aan het gebruik van de mogelijkheden van het dagelijks bestuur tot de nadere bepaling van de toleranties. Ze moeten al bij de aanbesteding van de accountantscontrole worden bepaald en zodoende worden opgenomen in het programma van eisen. Daarnaast zijn onder dit lid aanvullende zaken opgenomen over eisen die het dagelijks bestuur kan stellen aan de werkzaamheden van de accountant, zoals aanvullende inrichtingseisen voor het verslag van bevindingen en aanvullende extra rapportages en controles.

Andere eisen van het dagelijks bestuur kunnen betrekking hebben op de periode van de verbintenis met de accountant voor de controle van de jaarrekening. Bij een aanbesteding zijn het de selectiecriteria en de bijbehorende wegingsfactoren, die uiteindelijk de selectie van de accountant voor de controle van jaarrekening bepalen.

Artikel 4

In artikel 3 is de algemene opdracht aan de accountant aan de orde geweest die bij het aangaan van het contract wordt overeengekomen. Omdat er ieder jaar specifieke omstandigheden zullen zijn, wordt er daarnaast in de regel, vlak voor het daadwerkelijk van start gaan van de accountantscontrole, een aparte opdracht gegeven. Dit gebeurt door middel van het 'controleprotocol'. Dit is een document waarin het algemeen bestuur niet alleen aangeeft wat de rol van de accountant wordt, maar ook wat de reikwijdte van het interne rechtmatigheidstraject is. Wat betreft het laatste kan het protocol zich bijvoorbeeld baseren op de keuzes die zijn gemaakt om focus aan te brengen in het rechtmatigheidstraject. Dan zouden hierin de volgende aspecten kunnen worden opgenomen:

- normenkader beperkt zich wat de interne regelgeving betreft tot de door het algemeen bestuur vastgestelde verordeningen en daarin voorgeschreven nadere besluiten door algemeen en college van dijkgraaf en heemraden, en waarbij voor besluiten van het college van dijkgraaf en heemraden geldt dat alleen wordt getoetst of deze genomen zijn en of het besluit aan de eventueel daaraan gestelde nadere eisen voldoet;
- in het rechtmatigheidstraject krijgen alleen de drie nieuwe criteria expliciete aandacht: begrotingscriterium, voorwaardencriterium en misbruik- en oneigenlijkgebruikscriterium;
- de aspecten die binnen het voorwaardencriterium in beschouwing worden genomen worden beperkt tot hoogte, recht en duur;
- hanteren van de goedkeuringstolerantie die in het Waterschapsbesluit is opgenomen en niet over te gaan tot het zelf aanleggen van een strengere norm.

Het protocol is ook het aangewezen instrument als het algemeen bestuur de behoefte heeft van jaar op jaar te willen vaststellen voor welke onderdelen van de jaarrekening, onderdelen van deelverantwoordingen en organisatie-onderdelen afwijkende eisen gelden.

In het controleprotocol kunnen ook de kaders worden vastgelegd voor de beoordeling van de begrotingsrechtmatigheid en voor misbruik en oneigenlijk gebruik. Ook afspraken over het verloop van de accountantscontrole en eventueel uit te brengen tussentijdse rapportages kunnen een plaats in het protocol krijgen. Het controleprotocol kan op één jaar of op meerdere jaren betrekking hebben.

Het verdient aanbeveling dat het voorstel voor het controleprotocol, voordat dit de bestuurlijke besluitvorming in gaat, wordt besproken met de accountant. Omdat het algemeen bestuur opdrachtgever van de accountantscontrole is, zal uiteindelijk dit orgaan het protocol moeten vaststellen

Artikel 5

Het college van dijkgraaf en heemraden is verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening en het jaarverslag, alsmede van eventuele door het algemeen bestuur geëiste deelverantwoordingen. Artikel 5 van de verordening regelt de verplichtingen van het college van dijkgraaf en heemraden voor de verstrekking van de achterliggende informatie aan de accountant.

Voor de controle van de jaarrekening doet de accountant onderzoek naar de achterliggende bescheiden. Het tweede lid draagt aan het college van dijkgraaf en heemraden op deze achterliggende bescheiden goed toegankelijk voor de accountant te maken.

In het derde lid wordt verwezen naar de datum uit de door het algemeen bestuur vastgestelde beleids- en verantwoordingscyclus waarop het algemeen bestuur de gecontroleerde jaarrekening moet aanbieden. De jaarrekening moet binnen twee weken na vaststelling, maar in elk geval voor 15 juli worden toegezonden aan gedeputeerde staten. Voor deze datum moet de jaarrekening door het algemeen bestuur zijn behandeld, moet een eventuele erop volgende indenniteitsprocedure zijn doorlopen en de jaarrekening wel of niet zijn vastgesteld.

De accountant verzendt de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen rechtstreeks aan het algemeen bestuur. Het tweede lid van artikel 101 Waterschapwet bepaalt echter dat het college van dijkgraaf en heemraden bij de overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag aan het algemeen bestuur daarbij de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen moet voegen.

Het vierde lid van het artikel verplicht het college van dijkgraaf en heemraden alle informatie die van invloed is op het beeld van de jaarrekening en pas na de afgifte van de accountantsverklaring, maar voor de vaststelling van de jaarrekening door het algemeen bestuur bekend is geworden, direct te melden aan het algemeen bestuur en de accountant. Dit sluit verrassingen tijdens de behandeling van de jaarverslaggeving uit.

De accountant stuurt ten tijde van de afronding van de controle van de jaarrekening aan het college van dijkgraaf en heemraden het verzoek om een bevestiging bij de jaarrekening af te geven. Deze bevestiging houdt in dat het college verklaart dat de jaarrekening een getrouw beeld geeft van de activa en passiva per balansdatum, en dat de baten en lasten over het boekjaar in overeenstemming zijn met de Comptabiliteitsvoorschriften voor waterschappen.

Artikel 6

Artikel 6 van de verordening regelt de bevoegdheidsverdeling tussen de accountant en het college van dijkgraaf en heemraden ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. De accountant is leidend ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. Hij mag zelfs onaangekondigd controles uitvoeren. Het college van dijkgraaf en heemraden is hierin volgend. Wel verdient het aanbeveling

dat er ter bevordering van een soepele accountantscontrole periodiek overleg wordt gevoerd tussen de accountant en de verschillende vertegenwoordigers van het waterschap. Ook is uitwisseling van informatie gewenst over specifieke aandachtsgebieden bij de accountantscontrole. Dit afstemmings-overleg zou bijvoorbeeld kunnen worden gevoerd door (een vertegenwoordiger uit) het algemeen bestuur, (een vertegenwoordiger van) de rekenkamer(funcitie), de portefeuillehouder financiën, de secretaris, de (concern-)controller en het hoofd financiën.

Artikel 7

In het vorige artikel hebben we gezien dat de accountant leidend is voor wat betreft de inrichting van de accountantscontrole. Om een goede controle uit te voeren moet hij echter ook onbelemmerd onderzoek kunnen doen. Artikel 7 van de verordening kent hem deze bevoegdheid toe. Dit natuurlijk met in acht name van de afspraken met het algemeen bestuur zoals neergelegd in het programma van eisen bij de aanbesteding en het controleprotocol. Het artikel legt aan het college van dijkgraaf en heemraden de plicht op om er voor te zorgen, dat de accountant binnen het waterschap onbelemmerde toegang heeft en dat de ambtenaren en bestuurders van het waterschap volledig meewerken aan de accountantscontrole.

Het is goed op te merken dat het tweede lid ook betekent dat de accountant derden die namens het waterschap werken of werkzaam zijn geweest (zoals uitzendkrachten, aannemers en adviesbureaus) om inlichtingen en verklaringen kan vragen. In principe wordt deze informatie altijd via een bestuurder of medewerker van het waterschap opgevraagd en niet rechtstreeks bij de derde.

Artikel 8

Naast de controle van de jaarrekening zijn er meer werkzaamheden binnen het waterschap die de inzet van een accountant (kunnen) vereisen. Zo eisen ministeries of andere subsidieverstrekkers voor de verantwoording over de besteding van deze gelden vaak een aparte accountantsverklaring. De aanwijzing van de accountant voor onder andere dit soort accountantscontroles is een bevoegdheid van het college van dijkgraaf en heemraden. Ook kan het college van dijkgraaf en heemraden besluiten om advieswerkzaamheden uit te besteden aan de door het algemeen bestuur benoemde accountant. Het betreft hier vanzelfsprekend advieswerkzaamheden die samenhangen met de natuurlijke adviesfunctie van de accountant die de onafhankelijkheid van de accountant niet in gevaar brengen.

Het eerste lid van artikel 8 van de verordening regelt hoe het college van dijkgraaf en heemraden moet omgaan met de uitbesteding van 'advieswerkzaamheden' zoals de verbetering van de administratieve organisatie, aan de door het algemeen bestuur benoemde accountant. Door deze werkzaamheden te gunnen aan de door het algemeen bestuur benoemde accountant kan de onafhankelijkheid en daarmee de integriteit van de accountant ten aanzien van zijn controlewerkzaamheden voor het algemeen bestuur in het geding komen. Op de loer liggende belangenverstrengeling tussen college van dijkgraaf en heemraden en accountant kan mogelijk een weerslag hebben op de kwaliteit van de controle van de jaarrekening. Hetzelfde geldt voor die gevallen waarbij de accountant bij de accountantscontrole zijn eigen werk moet controleren. Het lid bepaalt, dat het college van dijkgraaf en heemraden voor advieswerkzaamheden, zoals bijvoorbeeld op het gebied van de administratieve organisatie of de rechtmatigheid, de door het algemeen bestuur benoemde accountant kan inschakelen.

Het tweede en het derde lid regelen dat het college van dijkgraaf en heemraden voor de overige controlewerkzaamheden in de regel de door het algemeen bestuur benoemde accountant inschakelt. Het college van dijkgraaf en heemraden mag hiervan afwijken indien dit in het belang van het waterschap is. De accountant die de jaarrekening controleert, is vaak beter bekend met de administraties van het waterschap. Daarbij kunnen controles van de jaarrekening en controles van subsidies tegelijkertijd door één accountant worden uitgevoerd (single audit). Dit levert een aanzienlijke besparing op. In bepaalde gevallen is inschakeling van een andere accountant raadzaam en soms zelfs onoverkomelijk. De reden hiervoor kan van prijstechnische aard zijn, maar ook van bijvoorbeeld organisatorische aard. Zo kunnen de controlewerkzaamheden gemeenschappelijke activiteiten met een ander waterschap of met gemeenten betreffen en de accountantscontrole hiervan door de accountant van de andere partij worden uitgevoerd. De verordening regelt dat het college van dijkgraaf en heemraden in deze gevallen vrij is in de keuze van de accountant.

Artikel 9

Het derde en vierde lid van artikel 109 Waterschapswet regelen de rapportering en de inhoud daarvan van de accountant aan het algemeen en college van dijkgraaf en heemraden. Aanvullend daarop kan het algemeen bestuur in zijn programma van eisen bij de aanbesteding of in het controleprotocol aanvullende inhoudelijke eisen stellen, maar ook aanvullende rapporteringen van de accountant verlangen. Artikel 9 regelt aanvullende zaken aangaande de rapportering op grond van de door de accountant uitgevoerde controles.

Naast de uiteindelijke eindcontrole van de jaarrekening verricht de accountant meestal meerdere controles. Dit kunnen door het algemeen bestuur in het programma van eisen van de aanbesteding en/of controleprotocol opgenomen tussentijdse controles (interim-controles) zijn. Het eerste lid van artikel 9 regelt, dat het college van dijkgraaf en heemraden in elk geval in kennis wordt gesteld indien de accountant afwijkingen constateert die bij het niet tijdig herstellen tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening zouden leiden. Dit opdat het college van dijkgraaf en heemraden (in overleg met het algemeen bestuur en de accountant) mogelijk nog tijdig maatregelen tot herstel kan treffen.

Het tweede lid van artikel 9 regelt dat het management een rapportage krijgt van de door de accountant uitgevoerde (deel)controles. In deze rapportage worden kleine afwijkingen en tekortkomingen die niet leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring en niet van bestuurlijk belang zijn, aan het management meegedeeld. Het gaat hierbij om bijvoorbeeld opmerkingen over (kleine) rubriceringfouten en (kleine) onvolkomenheden in de administratieve organisatie, die eenvoudig in onderling overleg met het management van het waterschap kunnen worden opgelost. Het management kan op grond van de rapportage actie ondernemen voor herstel van de afwijkingen en onvolkomenheden.

Net zoals in het eerste lid is ook in het vierde lid een procedure van hoor en wederhoor opgenomen. De constatering in het verslag van bevindingen worden voorafgaand aan verzending van de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen aan het algemeen bestuur door de accountant besproken met het college van dijkgraaf en heemraden. Het geeft dit orgaan de mogelijkheid kanttekeningen te plaatsen bij de constatering in het (concept-)verslag van bevindingen.

Zowel het verslag van bevindingen van de jaarrekeningcontrole als het verslag van bevindingen over de uitgevoerde (deel)controles worden voorzien van een schriftelijke reactie van de concerncontroller.

Tot slot is in het zesde lid van dit artikel opgenomen dat de accountant zijn verslag van bevindingen mondeling aan het algemeen bestuur of een delegatie daarvan toelicht.

Artikel 10

Deze verordening treedt in de plaats van de vorige verordening die op grond van artikel 109 Waterschapswet was vastgesteld. De oude verordening blijft dus nog van kracht op de jaarrekening van 2022.

Artikel 11

In dit artikel wordt de naam gegeven waarmee in stukken naar deze verordening kan worden verwezen.