

Verordening voor de controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van Waterschap Drents Overijsselse Delta 2025

Het algemeen bestuur van het Waterschap Drents Overijsselse Delta,

gelezen het voorstel van het dagelijks bestuur van 18 maart 2025, kenmerk Z/25/067058-286478;

gelet op artikel 109 van de Waterschapswet en het Besluit accountantscontrole decentrale overheden;

B E S L U I T:

vast te stellen de Verordening voor de controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van Waterschap Drents Overijsselse Delta 2025.

Artikel 1 Begripsbepalingen

Voor de toepassing van deze verordening en de daarop berustende besluiten wordt, tenzij anders bepaald, verstaan onder:

- accountant: 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 hieronder omschreven accountantscontrole;
- accountantscontrole: in artikel 109 van de Waterschapswet bedoelde controle uitgevoerd door de door het algemeen bestuur benoemde accountant;
- administratie: het systematisch verzamelen, vastleggen en verwerken van gegevens en het verstrekken van informatie ten behoeve van het besturen, het functioneren en het beheersen van de organisatie van het waterschap en ten behoeve van de verantwoording die daarover moet worden afgelegd;
- deilverantwoording: in opdracht van het algemeen bestuur opgestelde afzonderlijke verantwoording van een deel van de organisatie van het waterschap;
- financieel beheer: 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;
- financiële rechtmatigheid: rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties in overeenstemming met de begroting en met relevante wettelijke voorschriften, waaronder mede begrepen de waterschapsverordeningen;
- goedkeuringstolerantie: maximaal bedrag dat de accountant hanteert voor afwijkingen in de jaarrekening en onzekerheden in de uitvoering van de controle tezamen voor het verstrekken van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening;
- rapporteringstolerantie: minimaal bedrag dat de accountant hanteert voor afwijkingen in de jaarrekening en onzekerheden in de uitvoering van de controle ten behoeve van de rapportering in het verslag van bevindingen;
- rechtmatigheid: mate waarin in overeenstemming met geldende wet- en regelgeving, waaronder waterschapsverordeningen alsmede besluiten van algemeen en dagelijks bestuur, wordt gehandeld;
- rechtmatigheidsverantwoording: verantwoording van het dagelijks bestuur waarbij aangegeven wordt in welke mate de totstandkoming van de financiële beheershandelingen en vastlegging daarvan overeenstemmen met relevante wettelijke voorschriften, waaronder mede begrepen de waterschapsverordeningen.

Artikel 2 (Verbijzonderde) interne controle

1. Het dagelijks bestuur zorgt er voor dat ten behoeve van het getrouwe beeld van de jaarrekening, de rechtmatigheid van de daarin opgenomen baten, lasten en balansmutaties minimaal jaarlijks een interne toetsing plaatsvindt.
2. Het dagelijks bestuur zorgt er voor dat de registratie en de ontwikkeling van de bezittingen, schulden en het vermogen van het waterschap systematisch worden gecontroleerd, met dien verstande dat de waardepapieren, de uitstaande leningen, de (debiteuren-) vorderingen, de liquideiteiten, de opgenomen leningen en de (crediteuren-)schulden jaarlijks worden gecontroleerd en registregoederen en bedrijfsmiddelen tenminste eenmaal in de 5 jaar.
3. Bij afwijkingen tijdens de toetsing zoals bedoeld in het eerste lid en in de registratie zoals bedoeld in het tweede lid, neemt het dagelijks bestuur tijdig maatregelen voor herstel van de tekortkomingen.

4. De resultaten van de interne toetsing en eventuele maatregelen tot herstel zoals bedoeld in het voorgaande deel van dit artikel worden in de paragraaf bedrijfsvoering ter kennisneming aan het algemeen bestuur aangeboden voor zover deze de rapporteringsgrens overschrijden.

Artikel 3 Opdrachtverlening accountantscontrole

1. De accountantscontrole vindt plaats door een door het algemeen bestuur te benoemen accountant.
2. Het dagelijks bestuur bereidt in overleg met het algemeen bestuur de aanbesteding van de accountantscontrole voor.
3. Het algemeen bestuur stelt voor de aanbesteding van de accountantscontrole het programma van eisen vast alsmede, voor zover van toepassing, de selectiecriteria en per selectie criterium de bijbehorende wegingsfactoren.

Artikel 4 Overige controles en opdrachten

1. Het dagelijks bestuur kan de accountant opdracht geven tot het uitvoeren van specifieke werkzaamheden met betrekking tot de doelmatigheid en de doeltreffendheid voor zover de onafhankelijkheid van de accountant daarmee niet in het geding komt. Het dagelijks bestuur informeert het algemeen bestuur vooraf over deze aan de accountant te verstrekken opdrachten.
2. Het dagelijks bestuur 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.
3. Het dagelijks bestuur draagt zorg voor de verantwoording aan derden en neemt hierbij de gestelde controle-eisen in acht. Als een deel van deze eisen moet worden uitgevoerd door een accountant, is het dagelijks bestuur bevoegd hiervoor de opdracht te verlenen aan een andere dan de door het algemeen bestuur benoemde accountant.

Artikel 5 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 en de reikwijdte van de accountantscontrole.
2. In het in eerste lid bedoelde protocol wordt in ieder geval ingegaan op:
 - a. de goedkeuringstoleranties die worden gehanteerd;
 - b. de rapporteringstoleranties die worden gehanteerd;
 - c. de eventuele posten van de jaarrekening, posten van deelverantwoordingen en programma's, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden;
 - d. de looptijd van het controleprotocol.

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, de auditcommissie en vertegenwoordigers van het algemeen en dagelijks bestuur alsmede van de organisatie.

Artikel 7 Informatieverstrekking door het dagelijks bestuur

1. Het dagelijks bestuur is verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening en de rechtmatigheidsverantwoording conform de geldende interne en externe wet- en regelgeving en overlegt deze aan de accountant voor accountantscontrole.
2. Het dagelijks bestuur draagt er zorg voor dat alle aan de jaarrekening ten grondslag liggende bescheiden voor de accountant ter inzage liggen en onbelemmerd toegankelijk zijn.
3. Het dagelijks bestuur overlegt de gecontroleerde jaarrekening samen met de controleverklaring en het verslag van bevindingen overeenkomstig het daarover bepaalde in de 'Verordening financieel beleid en beheer Waterschap Drents Overijsselse Delta' voor aan het algemeen bestuur.
4. Alle informatie die na afgifte van de controleverklaring 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 dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur en de accountant gemeld.
5. De accountant maakt bij de accountantscontrole zo veel mogelijk gebruik van de uitkomsten van de interne controlewerkzaamheden van het waterschap en stimuleert door een zo veel mogelijke organisatiegerichte accountantscontrole de verdere kwaliteitsverbetering en professionalisering hiervan.

Artikel 8 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 dagelijks bestuur zorgt er voor dat de accountant voor de uitvoering van zijn controlewerkzaamheden een onbelemmerde toegang heeft tot relevante locaties en informatiedragers van het waterschap.
2. De accountant is bevoegd om van alle bij het waterschap werkende personen en leden van het algemeen en dagelijks bestuur mondelinge en schriftelijke inlichtingen en verklaringen te verlangen die hij voor de uitvoering van zijn opdracht denkt nodig te hebben.
3. Het dagelijks bestuur draagt er zorg voor, dat alle bij het waterschap werkende personen en leden van het algemeen bestuur zijn gehouden de accountant alle informatie te verstrekken, opdat de accountant zich een juist en volledig oordeel kan vormen over het gevoerde financiële beheer, de getrouwheid van zowel het financiële beeld als de rechtmatigheidsverantwoording van het dagelijks bestuur.

Artikel 9 Rapportage

1. Als de accountant bij een accountantscontrole afwijkingen constateert die op zichzelf leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende controleverklaring, of tot het oordeel komt dat de rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur niet getrouw is, meldt hij deze terstond schriftelijk aan het dagelijks bestuur en vraagt hij het dagelijks bestuur daarop te reageren. Als de accountant na overleg met het dagelijks bestuur de mening blijft toegedaan dat de geconstateerde afwijkingen leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende controleverklaring, meldt hij dit aan het algemeen bestuur en vermeldt hij daarbij de reactie van het dagelijks bestuur.
2. In aanvulling op het 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.
3. De controleverklaring en het verslag van bevindingen worden voor verzending aan het algemeen bestuur door de accountant aan het dagelijks bestuur voorgelegd, waarbij het dagelijks bestuur de mogelijkheid heeft om op deze stukken te reageren.
4. De accountant zendt zijn controleverklaring bij de jaarrekening en zijn verslag van bevindingen aan het algemeen bestuur.
5. De accountant bespreekt voorafgaand aan de behandeling door het algemeen bestuur van de jaarstukken, de controleverklaring en het verslag van bevindingen met de auditcommissie.

Artikel 10 Intrekking, inwerkingtreding, tijdstip van ingang en citeertitel

1. De Controleverordening Waterschap Drents Overijsselse Delta 2016 wordt ingetrokken met dien verstande dat zij van toepassing blijft op het jaarverslag, de jaarrekening en bijbehorende stukken en de deelverantwoordingen van het begrotingsjaar 2024.
2. Deze verordening treedt in werking met ingang van 1 januari 2025, met dien verstande dat zij van toepassing is op de accountantscontrole van het jaarverslag, de jaarrekening en bijbehorende stukken en de deelverantwoordingen over het begrotingsjaar 2025 en later.
3. Deze verordening wordt aangehaald als Controleverordening Waterschap Drents Overijsselse Delta 2025.

Aldus vastgesteld in de openbare vergadering van het algemeen bestuur op 8 april 2025,

het algemeen bestuur voornoemd,

de secretaris,

E.M. van Grol

de dijkgraaf,

D.S. Schoonman

Toelichting op de Verordening controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie Waterschap Drents Overijsselse Delta 2025

Algemeen

1. Inleiding

Artikel 109 van de Waterschapswet bepaalt dat het algemeen bestuur een verordening vaststelt die betrekking heeft op de 'controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie' van het waterschap.

Rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur

Met het van kracht worden van de Wet versterking decentrale rekenkamers is het dagelijks bestuur van een waterschap verplicht verantwoording aan het algemeen bestuur af te leggen over de financiële rechtmatigheid van zijn handelen. Daarnaast zijn waterschappen op grond van deze wet verplicht tot het instellen van een volledig onafhankelijke, extern samengestelde rekenkamer maar dit gedeelte van de wet heeft geen invloed op deze verordening.

Vanaf het verslaggevingsjaar 2025 legt het dagelijks bestuur verantwoording af aan het algemeen bestuur over de financiële rechtmatigheid van zijn handelen. Met deze rechtmatigheidsverantwoording wordt het gesprek over de financiële rechtmatigheid tussen het algemeen bestuur en het dagelijks bestuur gestimuleerd met als doel de kaderstellende en controlerende rol van het algemeen bestuur op dit vlak te versterken. Naar verwachting zal de rechtmatigheidsverantwoording een kwaliteitsimpuls geven aan de interne processen en beheersing bij het waterschap, zodat het dagelijks bestuur kan steunen op een adequaat functionerend systeem. Omdat het dagelijks bestuur ook beheersmaatregelen moet formuleren om onrechtmatigheden in de toekomst te voorkomen, zal naar verwachting ook meer vooruitgekeken worden naar het oplossen van onrechtmatigheden.

Waar de accountant voorheen een oordeel vormde over de getrouwheid én rechtmatigheid van de jaarstukken, beperkt de accountant zich nu tot een oordeel over het getrouwe beeld van de jaarrekening (inclusief het getrouwe beeld van de rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur). De accountant geeft vanaf het verslaggevingsjaar 2025 dus geen afzonderlijk oordeel meer over de rechtmatigheid.

Besluit accountantscontrole decentrale overheden

In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) zijn de bepalingen voor de accountantscontrole voor gemeenten en provincies en vanaf het verslaggevingsjaar 2025 ook voor waterschappen opgenomen. In het Bado wordt het volgende gewijzigd:

- de goedkeuringstolerantie voor het afgeven door de accountant van een goedkeurende controleverklaring was voor afwijkingen in de jaarrekening 1% en voor onzekerheden in de uitvoering van de controle 3% van de omvangsbasis. Dit wordt gewijzigd in afwijkingen in de jaarrekening en onzekerheden in de uitvoering van de controle gezamenlijk 2% van de omvangsbasis;
- aanscherping en uitbreiding van enkele definities.

Tot 2025 waren deze bepalingen voor waterschappen opgenomen in hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit, 'De accountantscontrole'. Hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit komt met ingang van het verslaggevingsjaar 2025 te vervallen en het Bado, dat tot dan toe alleen betrekking had op gemeenten en provincies, wordt ook van toepassing op waterschappen. Deze verordening sluit aan bij de bepalingen uit het Bado.

2. **Artikel 109 Waterschapswet**

Op grond van artikel 109 van de Waterschapswet moet ieder algemeen bestuur een 'controle-verordening' vaststellen die voldoet aan de eisen die dat artikel stelt. Het artikel luidt (met ingang van 1 januari 2025) als volgt:

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 één 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 controleverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.
3. De controleverklaring 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 jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels, bedoeld in artikel 98a, en
 - c. het jaarverslag met de jaarrekening verenigbaar is.

4. Het verslag van bevindingen bevat in ieder geval bevindingen over de vraag of de inrichting van het financiële beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken.
5. De accountant zendt de controleverklaring en het verslag van bevindingen aan het algemeen bestuur en een afschrift daarvan aan het dagelijks bestuur.
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.

In deze verordening legt het algemeen bestuur regels neer voor de verplichtingen die het dagelijks bestuur heeft ten opzichte van de accountant tijdens de accountantscontrole en over de verplichtingen die het dagelijks bestuur heeft ten opzichte van het algemeen bestuur over de accountantscontrole.

De begrippen 'controle' en 'rechtmatigheid' zijn centrale begrippen van dit artikel en deze verordening en worden hierna toegelicht.

Controle

Een algemene omschrijving van controle is: 'het deskundig en kritisch toetsen van verschijnselen aan gestelde normen, waarbij beoordeeld wordt in hoeverre de getoetste verschijnselen aan deze normen voldoen'. Controle vindt niet primair plaats uit wantrouwen ten opzichte van de gecontroleerde, maar juist om hem of haar én degene voor wie de controle wordt uitgevoerd een waarborg te verschaffen dat het gecontroleerde voldoet aan de gestelde normen. Bij overheidsorganisaties is controle op het financieel beheer extra belangrijk, omdat zij omgaan met gemeenschapsgeld dat belastingplichtigen in goed vertrouwen aan hen beschikbaar hebben gesteld. Er kan onderscheid worden gemaakt in interne en externe controle.

Interne controle

Onder interne controle wordt verstaan: de controle die in opdracht en ten dienste van het dagelijks bestuur door eigen functionarissen van het waterschap gebeurt om de verantwoording voor de beleidsuitvoering en de administratieve verwerking daarvan overeenkomstig de doelstellingen en regels te kunnen dragen. Het doel van de interne controle is het verkrijgen van zekerheid over de doeltreffendheid, doelmatigheid en rechtmatigheid van handelingen en werkzaamheden. De interne controle is er dan vooral op gericht om in elke handeling of werkzaamheid een controlerend element te leggen, zodat daarmee direct of indirect controle wordt uitgeoefend. De uitoefening van deze controle verzekert een juiste verslaglegging in de administratie en een objectieve berichtgeving. De basisgegevens in de administratie en de verwerking daarvan vormen het uitgangspunt voor het nemen van veel beslissingen en voor het uitoefenen van controle op de activiteiten van het waterschap. Gelet hierop moet de interne controle in beginsel overal aanwezig zijn, niet zozeer in de vorm van een speciaal daarvoor aangewezen functionaris die op elke handeling toeziet, maar juist in de handeling zelf. Naast de interne controle die een onlosmakelijk onderdeel is van de administratieve organisatie, bestaat er de zogenaamde verbijzonderde interne controle. Deze vorm van controle bestaat uit specifieke onderzoeken, vaak uitgevoerd door specifieke interne controlemedewerkers of auditoren, waarmee wordt nagegaan of de administratieve organisatie en de daarvan uitmakende, reguliere interne controlemaatregelen goed werken en goed worden nageleefd. Een goede 'totale interne controle' is een voorwaarde voor de uitoefening van de externe controle.

Externe controle

Deze verordening is met name gericht op de externe controle. Het begrip 'externe controle' wordt wel omschreven als: het zelfstandig, onafhankelijk van de te controleren personen en organen, door een deskundige onderzoeken van de formele en materiële juistheid van het financieel beheer. De externe controle heeft twee functies, namelijk een signalerende en een certificerende functie. De signalerende functie van de externe controle betreft het opsporen en aangeven van onjuistheden, onvolkomenheden en ontwikkelingen in het financieel beheer. Het doel van deze functie is uiteindelijk het aanbrengen van bijsturing en (waar nodig) verbetering van het financieel beheer. De certificerende functie (certificeren = officieel, op ambtseid verklaren) omvat de oordeelsvorming omtrent de getrouwheid van de verantwoording. Deze mondt uit in de controleverklaring, die aangeeft of de in de verantwoording (jaarrekening) vervatte informatie juist, volledig en geschikt tot oordeelsvorming is. De controleverklaring is niet alleen binnen de organisatie van belang maar ook naar buiten toe, met name tegenover allen die belang hebben bij het beheer van de betreffende organisatie. De certificerende functie van de externe controle is dan ook voor een deel van maatschappelijke aard. De inhoud en het doel van de externe controle brengen met zich mee dat dit zelfstandig en onafhankelijk van de te controleren organisatie en haar organen, en derhalve door externe controleurs, gebeurt. In het tweede lid van artikel 109 van de Waterschapswet

is bepaald aan welke eisen de externe controleurs moeten voldoen waarmee de deskundigheid van de externe controleur(s) is geborgd.

Goedkeurings- en rapporteringstolerantie

De accountant controleert niet ieder bonnetje of iedere financiële handeling die binnen een waterschap wordt verricht. Theoretisch zou dat wel kunnen, maar de kosten zouden dan buitensporig oplopen. De controle is daarom gericht op het ontdekken van belangrijke afwijkingen en onzekerheden. In het Bado dat met ingang van het verslaggevingsjaar 2025 ook van toepassing is op waterschappen, zijn de minimumeisen aan de accountantscontrole opgenomen. Daarbij wordt onderscheid gemaakt in twee begrippen die de marge voor controle en rapportering aangeven: de goedkeuringstolerantie en de rapporteringstolerantie ten aanzien van afwijkingen in de jaarrekening en onzekerheden in de uitvoering van de controle.

Goedkeuringstolerantie

Een goedkeurende verklaring van de accountant geeft aan dat de jaarrekening geen afwijkingen of onzekerheden van materieel belang bevat. Dat betekent niet dat er in de verantwoording in het geheel geen afwijkingen of onzekerheden zijn. Deze afwijkingen en onzekerheden kunnen echter slechts van gering belang zijn. Om dit oordeel te kunnen geven moet de accountant uitgaan van een zogenaamde goedkeuringstolerantie, de marge voor afwijkingen en onzekerheden die de accountant hanteert. De goedkeuringstolerantie is de som van de afwijkingen in de jaarrekening en onzekerheden in de uitvoering van de controle, die maximaal in een verantwoording mogen voorkomen, zonder dat de bruikbaarheid ervan voor de oordeelsvorming door de gebruikers wordt aangetast.

Rapporteringstolerantie

In de Waterschapswet staat dat de accountant behalve de controleverklaring ook een verslag van bevindingen opstelt. In dit verslag moet de accountant onder meer afwijkingen in de jaarrekening en onzekerheden in de uitvoering van de controle opnemen die geen invloed hebben op de strekking van de controleverklaring, maar die wel van zodanig belang zijn dat deze aan het algemeen bestuur moeten worden gerapporteerd. De marge die hierbij wordt gehanteerd wordt de 'rapporteringstolerantie' genoemd. Artikel 5 van het Bado geeft aan dat de rapporteringstolerantie maximaal de goedkeuringstolerantie is, maar dat het algemeen bestuur een strengere norm kan bepalen. Bij een strengere norm worden meer zaken gerapporteerd dan die welke invloed hebben op een goedkeurende controleverklaring en er daardoor meer zicht ontstaat op getrouwheidsfouten. Het algemeen bestuur zou hierover een expliciet besluit kunnen nemen. Een strengere rapporteringstolerantie hoeft niet voor de totale jaarrekening te worden bepaald, maar kan ook voor bepaalde onderdelen van de jaarrekening worden bepaald. Dit is in het bijzonder een optie als het algemeen bestuur aan bepaalde onderdelen meer belang hecht, bijvoorbeeld bestuurlijk gevoelige programma's. Het verslag van bevindingen bevat dan naast bevindingen die van invloed zijn op de controleverklaring ook bevindingen die het oordeel niet hebben beïnvloed. Als het algemeen bestuur in de opdrachtverstrekking aan de accountant geen nadere rapporteringstolerantie(s) voorschrijft, dan zijn de rapporteringstolerantie(s) gelijk aan de bedragen die voortvloeien uit de goedkeuringstolerantie.

Rechtmatigheid

Op grond van artikel 108 van de Waterschapswet moet het algemeen bestuur via de in dit artikel genoemde verordening regelen dat er in het beleid, in het beheer en in de inrichting van de (administratieve) organisatie waarborgen worden opgenomen die zorgen dat aan de eisen van rechtmatigheid wordt voldaan. In artikel 109 van de Waterschapswet is vervolgens bepaald dat de rechtmatigheid van het financiële beheer en de inrichting van de financiële organisatie moeten worden getoetst.

De definitie van het begrip rechtmatigheid is: 'de mate waarin in overeenstemming met geldende wet- en regelgeving, waaronder waterschapsverordeningen alsmede besluiten van algemeen en dagelijks bestuur, wordt gehandeld'.

Financiële rechtmatigheid

De Waterschapswet legt een specifiek accent bij een onderdeel van rechtmatigheid, namelijk 'financiële rechtmatigheid'. Dit begrip omvat de vraag of de baten, lasten en de balansmutaties, zoals opgenomen in de jaarrekening, in overeenstemming met relevante wettelijke voorschriften, waaronder mede begrepen de waterschapsverordeningen tot stand zijn gekomen.

Aangezien de baten, lasten en balansmutaties een optelsom zijn van diverse financiële beheers-handelingen (zoals het beslissen tot het toekennen van een subsidie, het betalen van rekeningen, het opleggen van een belastingaanslag, etc.) staan deze handelingen centraal bij de maatregelen

die het waterschap treft en de toets die de accountant verricht. Verder is in dit kader van belang dat alle uitkomsten van de handelingen van het financieel beheer worden vastgelegd in de administratie. Het moet traceerbaar zijn welke subsidies zijn toegekend, wanneer betalingen hebben plaatsgevonden etc.

Verantwoordelijkheden met betrekking tot rechtmatigheid

Het waterschap zal zelf intern voldoende waarborgen moeten treffen dat rechtmatig wordt gehandeld. In hoofdlijnen komen de verantwoordelijkheden van de betrokken partijen neer op het volgende.

Algemeen bestuur

Het algemeen bestuur is opdrachtgever voor de accountantscontrole en kan via de verordening op basis van artikel 109 van de Waterschapswet de kaders voor de interne en externe controle bepalen. Het aspect 'versterking van de controlerende rol van het algemeen bestuur' wordt onder meer tot uitdrukking gebracht doordat artikel 109, vijfde lid van de Waterschapswet bepaalt dat de accountant de controleverklaring en het verslag van bevindingen direct naar het algemeen bestuur stuurt. Het dagelijks bestuur wordt vooraf wel de mogelijkheid geboden kanttekeningen te plaatsen bij de constatering in het (concept-)verslag van bevindingen.

Dagelijks bestuur

Het dagelijks bestuur is er primair verantwoordelijk voor dat bij de beleidsuitvoering relevante wet- en regelgeving wordt nageleefd, zodat onder andere de besteding en inning van het publieke geld waarmee het waterschap werkt rechtmatig gebeurt. Door middel van goede interne beheersmaatregelen zal het dagelijks bestuur de kans op onrechtmatigheden moeten beperken. De bedoelde interne beheersmaatregelen omvatten (aanpassingen van) de administratieve organisatie (AO) en daarin opgenomen maatregelen van interne controle (IC).

De accountant

De accountant zal op grond van eigen onderzoek moeten controleren of naar zijn oordeel de beheershandelingen en transacties die ten grondslag liggen aan de in de jaarrekening verantwoorde baten, lasten en balansmutaties en ook de onrechtmatigheden die zijn opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording van het dagelijks bestuur een getrouw beeld geeft. De accountant verricht zijn werkzaamheden binnen het wettelijk kader van de Waterschapswet, het Waterschapsbesluit en het Bado, in overeenstemming met de vaktechnische randvoorwaarden en binnen het kader van de opdracht die het algemeen bestuur hem heeft verleend. Met een adequate AO/IC wordt ook de accountant geholpen om te komen tot zijn oordeel. In het algemeen kunnen in dat geval de aanvullende controlewerkzaamheden van de accountant worden beperkt.

Regelgeving die onder de rechtmatigheidscontrole valt

De wet- en regelgeving waaraan een waterschap moet voldoen kan worden onderscheiden in externe regelgeving, die voor het waterschap een gegeven is, en regels die het waterschap zelf heeft gesteld. De externe regelgeving is die regelgeving waarin eisen worden gesteld aan financiële beheershandelingen die leiden tot baten, lasten en balansmutaties. De regelgeving van het waterschap zelf omvat de eigen verordeningen en de kaderstellende besluiten van het algemeen bestuur die bepalingen bevatten die invloed hebben op financiële beheershandelingen. Daarnaast de overige procedures en richtlijnen waarvan het algemeen bestuur bepaalt dat zij als onderdeel van de rechtmatigheidscontrole moeten worden meegenomen.

Verantwoordings- en rapportagegrens rechtmatigheidsverantwoording

De verantwoordingsgrens en eventuele afwijkende rapportagegrens in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording legt het algemeen bestuur vast in het controleprotocol. De verantwoordingsgrens geeft aan boven welke grens het dagelijks bestuur rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden moet rapporteren aan het algemeen bestuur via de rechtmatigheidsverantwoording in de jaarstukken. Daarnaast kan het algemeen bestuur in dezelfde hiervoor genoemde controleprotocol een rapportagegrens vaststellen, waarboven het dagelijks bestuur afwijkingen die in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen, moet toelichten in de paragraaf bedrijfsvoering van de jaarstukken.

3. Uitgangspunt van de verordening

Bij onduidelijkheden over de interpretatie van deze verordening moet het algemeen bestuur aangeven welke uitleg hieraan moet worden gegeven. Deze interpretatie van het algemeen bestuur moet vervolgens vastgelegd worden in een bestuursbesluit, waarna dit besluit kan worden verwerkt in deze verordening.

Toelichting op de artikelen

Hierna worden de bepalingen die verdere toelichting behoeven, nader toegelicht.

Artikel 1 Begripsbepalingen

Verskillende begrippen die in deze verordening zijn opgenomen, worden ook gebruikt in de Waterschapswet, het Waterschapsbesluit en het Bado. 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 (Verbijzonderde) interne controle

De interne controle wordt 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 dagelijks bestuur aan de eisen van getrouwheid en rechtmatigheid zal kunnen voldoen.

Tweede lid

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 dit lid het dagelijks bestuur opgedragen periodiek de registratie te controleren. Daarbij wordt aangegeven met welke frequentie deze onderzoeken moeten worden uitgevoerd. Wat betreft de in dit lid genoemde controle van de registergoederen en bedrijfsmiddelen geldt dat in de praktijk gebruikelijk is dat een roulerend controleschema wordt gehanteerd.

Derde lid

Dit lid regelt dat het dagelijks bestuur op grond van de uitkomsten van de onderzoeken uit het eerste en tweede lid bij tekortkomingen maatregelen tot herstel treft.

Vierde lid

Dit lid bepaalt dat het algemeen bestuur over de uitkomsten van de onderzoeken en de eventuele maatregelen tot herstel op de hoogte wordt gebracht.

Artikel 3 Opdrachtverlening accountantscontrole

Dit artikel regelt de opdrachtverlening van de accountantscontrole van de jaarrekening van het waterschap. Na afloop van ieder begrotingsjaar moet het dagelijks bestuur 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. Dit kan niet worden gedelegeerd aan het dagelijks bestuur. Wel is het dagelijks bestuur nauw betrokken bij de aanwijzing (de aanbesteding) van de accountant. Het algemeen bestuur is 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/zij degene die dat doet.

Tweede lid

De overeenkomst met de accountant voor de controle van de jaarrekening wordt bij de meeste waterschappen voor meerdere jaren aangegaan. Omdat de dienst wordt aanbesteed, zal er vooraf een programma van eisen moeten worden ontwikkeld. Dit lid regelt dat het dagelijks bestuur verantwoordelijk is voor de uitvoering van deze aanbesteding. Het algemeen bestuur zou kunnen besluiten dat bij de voorbereiding en uitvoering van de aanbesteding niet het gehele, maar een delegatie van het algemeen bestuur betrokken is.

Derde lid

Hoewel de aanwijzing van de accountant door het algemeen bestuur gebeurt, zullen de werkzaamheden voor de aanbesteding worden verricht door het dagelijks bestuur en de medewerkers van het waterschap. De accountantscontrole zal afhankelijk van de verwachte omvang van de kosten van de accountantscontrole conform de nationale en/of Europese aanbestedingsregels moet worden aanbesteed. Bij een aanbesteding zijn het de selectiecriteria en de bijbehorende wegingsfactoren, die uiteindelijk de selectie van de accountant voor de controle van de jaarrekening bepalen. In dit lid wordt geregeld dat het algemeen bestuur de selectiecriteria en de bijbehorende wegingsfactoren moet vaststellen omdat het algemeen bestuur het orgaan is dat de accountant benoemt.

Artikel 4 Overige controles en opdrachten

Eerste lid

Naast de controle van de jaarrekening zijn er meer werkzaamheden binnen het waterschap die de inzet van een accountant (kunnen) vereisen. Zo kan het dagelijks bestuur besluiten om advieswerkzaamheden zoals bijvoorbeeld de verbetering van de administratieve organisatie, uit te besteden 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 accoun-

tant ten aanzien van zijn controlewerkzaamheden voor het algemeen bestuur in het geding komen. Belangenverstrengeling tussen dagelijks bestuur 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. Als het dagelijks bestuur dit voornemen heeft, moet hij het algemeen bestuur hier vooraf over informeren. Dit biedt het algemeen bestuur de mogelijkheid om over de desbetreffende uitbesteding van werkzaamheden zijn oordeel te vormen en zijn bedenkingen aan het dagelijks bestuur kenbaar te maken.

Tweede en derde lid

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 dagelijks bestuur in deze gevallen vrij is in de keuze van de accountant.

Artikel 5 Protocol accountantscontrole

Eerste lid

In artikel 3 van deze verordening is de algemene opdracht aan de accountant aan de orde geweest. 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.

Tweede lid

Met het controleprotocol kunnen keuzes worden gemaakt om focus aan te brengen in het rechtmatigheidstraject. De volgende aspecten worden opgenomen:

- hanteren van de goedkeuringstolerantie die in het Bado is opgenomen;
- de looptijd van het controleprotocol.

De afspraken die tussen het algemeen en dagelijks bestuur zijn gemaakt ten aanzien van de rechtmatigheidsverantwoording zijn onderdeel van de verordening op basis van artikel 108 van de Waterschapswet, de verordening financieel beleid, beheer en organisatie.

Artikel 6 Inrichting accountantscontrole

Eerste lid

Dit lid regelt de bevoegdheidsverdeling tussen de accountant en het dagelijks bestuur ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. De accountant is leidend ten aanzien van deze inrichting.

Tweede lid

In dit lid staat dat de accountant ook kan besluiten de controlewerkzaamheden onaangekondigd te verrichten. Voorafgaand aan de accountantscontrole vraagt de accountant de voor de controle benodigde dossierstukken wel zoveel mogelijk schriftelijk op bij een vertegenwoordiger van de ambtelijke organisatie.

Derde lid

Ter bevordering van een soepele accountantscontrole wordt aanbevolen periodiek overleg te voeren tussen de accountant, de auditcommissie en de verschillende vertegenwoordigers van het waterschap. Vanuit verschillende invalshoeken vinden controlerende werkzaamheden plaats: werkzaamheden vanuit de verbijzonderde interne controle, onderzoeken die worden uitgevoerd door de rekenkamer en doelmatigheids- en doeltreffendheidsonderzoeken. Periodiek overleg kan dubbel werk voorkomen. Ook is uitwisseling van informatie gewenst over specifieke aandachtsgebieden bij de accountantscontrole.

Artikel 7 Informatieverstrekking door het dagelijks bestuur

Het dagelijks bestuur is verantwoordelijk voor de samenstelling van het jaarverslag en de jaarrekening, en voor eventuele door het algemeen bestuur geëiste deelverantwoordingen. Dit artikel regelt de verplichtingen van het dagelijks bestuur voor de verstrekking van de achterliggende informatie aan de accountant.

Tweede lid

Voor de controle van de jaarrekening doet de accountant onderzoek naar de bescheiden zoals bijvoorbeeld verordeningen, nota's, bestuursbesluiten, deelverantwoordingen, administraties, plannen, overeenkomsten en berekeningen. Dit lid draagt aan het dagelijks bestuur op dat deze bescheiden ter inzage liggen en goed toegankelijk zijn voor de accountant.

Derde lid

In dit lid wordt verwezen naar de datum uit de door het algemeen bestuur vastgestelde verordening beleids- en verantwoordingscyclus waarop het dagelijks bestuur de gecontroleerde jaarrekening moet aanbieden aan het algemeen bestuur. De jaarrekening moet op grond van artikel 107 van de Waterschapswet 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 indemniteitsprocedure zijn doorlopen en de jaarrekening wel of niet zijn vastgesteld. Een ander aspect is dat in het vijfde lid van artikel 109 van de Waterschapswet expliciet is opgenomen dat de controleverklaring en het verslag van bevindingen direct door de controlerend accountant aan het algemeen bestuur moet worden aangeboden.

Vierde lid

Dit lid verplicht het dagelijks bestuur alle informatie die van invloed is op het beeld van de jaarrekening en pas na de afgifte van de controleverklaring, 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 jaarstukken uit.

Vijfde lid

Dit lid beoogt te waarborgen dat de accountant bij de uitvoering van zijn werkzaamheden zoveel als mogelijk zal steunen op de interne controlewerkzaamheden. Als de werkzaamheden van voldoende kwaliteit zijn en voldoen aan de daarvoor geldende standaarden, dan moet de accountant daar zoveel als mogelijk op te steunen bij de totstandkoming van zijn oordeel. Hiermee wordt beoogd dat door een zo veel mogelijke organisatiegerichte accountantscontrole de verdere kwaliteitsverbetering en professionalisering wordt gestimuleerd.

Artikel 8 Toegang tot informatie

Om een goede controle uit te voeren moet de accountant onbelemmerd onderzoek kunnen doen. Dit artikel kent de accountant deze bevoegdheid toe. Dit met in acht name van de afspraken met het algemeen bestuur zoals neergelegd in het programma van eisen bij de aanbesteding en het controleprotocol. Dit artikel legt aan het dagelijks bestuur de plicht op om er voor te zorgen, dat de accountant binnen het waterschap onbelemmerde toegang heeft tot informatie en dat de medewerkers en leden van het algemeen bestuur van het waterschap volledig meewerken aan de accountantscontrole.

Tweede lid

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

Artikel 9 Rapportage

Het derde en vierde lid van artikel 109 van de Waterschapswet regelen de rapportering en de inhoud daarvan van de accountant aan het algemeen en dagelijks bestuur. 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. Dit artikel regelt aanvullende zaken aangaande de rapportering op grond van de door de accountant uitgevoerde controles.

Eerste lid

Dit lid regelt dat het dagelijks bestuur in kennis wordt gesteld als 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 dagelijks bestuur (in overleg met het algemeen bestuur en de accountant) mogelijk nog tijdig maatregelen tot herstel kan treffen.

Tweede lid

Dit lid 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.

Derde lid

Net zoals in het eerste lid is ook in dit lid een procedure van hoor en wederhoor opgenomen. De constateringen in het verslag van bevindingen worden voorafgaand aan verzending van de controleverklaring en het verslag van bevindingen aan het algemeen bestuur door de accountant besproken met het da-

gelijks bestuur. Het geeft dit orgaan de mogelijkheid kanttekeningen te plaatsen bij de constatering in het (concept-)verslag van bevindingen.

Vijfde lid

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

Artikel 10 Intrekking, inwerkingtreding, tijdstip van ingang en citeertitel

Eerste lid

Dit lid regelt het intrekken van de oude verordening. Daarnaast regelt dit lid tot en met welk jaar de oude verordening van toepassing is.

Derde lid

In dit lid wordt een naam aan de verordening gegeven waarmee in stukken naar deze verordening kan worden verwezen. Het dagelijks bestuur moet de verordening op grond van artikel 109b van de Waterschapswet binnen twee weken na vaststelling door het algemeen bestuur naar gedeputeerde staten zenden.