

RV 071

De raad van de Gemeente Bedum;

- Gelezen het voorstel van Burgemeester en Wethouders d.d. 29 november 2016 tot vaststelling van een controleprotocol voor de accountantscontrole voor het jaar 2016;

besluit :

vast te stellen het navolgende

Controleprotocol voor de accountantscontrole van de jaarrekening 2016

Inleiding

Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole moet de gemeenteraad een aantal zaken nader regelen, hetgeen op hoofdlijnen in dit controleprotocol plaatsvindt

1. Object van controle

Object van controle is de jaarrekening 2016 en daarmee tevens het financieel beheer over het jaar 2016 zoals uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Bedum.

2. Doelstelling

Dit controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening 2016 van de gemeente Bedum.

3. Wettelijk kader

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

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant kan de gemeenteraad nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties. De accountant mag verwachten dat de gemeente inzichtelijk maakt welke wet- en regelgeving van toepassing is.

De gemeenteraad heeft op 20 december 2007 de verordening ex art 213 GW voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Bedum vastgesteld. Als bijlage 3 van het controleprotocol is het bij de controle te hanteren normenkader toegevoegd en bij de vaststelling van het protocol in hoofdlijnen bevestigd.

Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2016.

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

Zoals in art 213 GW is voorgeschreven zal de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening uitgevoerd door de door de raad benoemde accountant zijn gericht op het afgeven van een oordeel over:

- de getrouwe weergave van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de activa en passiva;
- het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en balansmutaties (in overeenstemming met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen);
- de inrichting van het financieel beheer en de financiële organisatie gericht op de vraag of deze een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken;
- het in overeenstemming zijn van de door het college opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 186 Gemeentewet (Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten);
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Bij de controle zullen de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van artikel 213, lid 6 Gemeentewet (Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten), de Kadernota en adviezen van het Platform Rechtmatigheid Provincies en Gemeenten alsmede de Richtlijnen voor de Accountantscontrole (NIVRA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten (BAPG) dat de in de rekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen, dat wil zeggen “in overeenstemming zijn met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen”.

5. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant controleert niet ieder document of iedere beheershandeling, maar richt de controle zodanig in dat voldoende zekerheid wordt verkregen over het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten, balansmutaties en financiële beheershandelingen.

De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. Het gaat hierbij om de goedkeuringstolerantie en de rapporteringstolerantie. De kwantitatieve omvang van deze toleranties moeten door de raad worden vastgesteld.

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

5.1 Goedkeuringstolerantie.

De goedkeuringstolerantie is het bedrag dat de som van fouten in de jaarrekening of onzekerheden in de controle aangeeft, die in een jaarrekening maximaal mogen voorkomen, zonder dat de bruikbaarheid van de jaarrekening voor de oordeelsvorming door de gebruikers kan worden beïnvloed. De goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming en dus de strekking van de af te geven accountantsverklaring.

In het Besluit accountantscontrole provincies en gemeenten (BAPG) zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Deze minimumeisen worden door de gemeente Bedum gehanteerd.

In het hierna opgenomen schema zijn de goedkeuringstoleranties opgenomen zoals die door de gemeenteraad zijn vastgesteld voor het controlejaar 2016.

| Goedkeuringstolerantie | Goed-keurend | Beperking | Oordeel-onthouding | Afkeurend |
|--------------------------------------|--------------|--------------|--------------------|------------|
| Fouten in de jaarrekening (% lasten) | $\leq 1\%$ | $>1\% < 3\%$ | - | $\geq 3\%$ |

| | | | | |
|--|------|---------|-------|---|
| Onzekerheden in de controle (% lasten) | ≤ 3% | >3%<10% | ≥ 10% | - |
|--|------|---------|-------|---|

Op basis van de geraamde lasten in de begroting 2016, inclusief alle begrotingswijzigingen, betekenen bovengenoemde percentages dat een **voorlopig** totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening 2016 van circa € 225.000 en een totaal van onzekerheden van circa € 675.000 de goedkeurende strekking van de accountantsverklaring niet zullen aantasten. De hoogte van de bedragen worden definitief berekend op basis van de werkelijke lasten verantwoord in de jaarrekening 2016.

5.2 Rapporteringstolerantie

Voor de rapporteringstolerantie wordt voorgesteld deze te stellen op € 10.000, zodat de accountant elke afwijking of onzekerheid groter of gelijk aan dit bedrag rapporteert (zowel rechtmatig als onrechtmatig) in het verslag van bevindingen.

6. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financiële beheer zal de accountant extra aandacht besteden aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

- 6.1. Het begrotingscriterium;
- 6.2. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);
- 6.3. Het voorwaarden criterium

6.1. Het begrotingscriterium;

Het begrotingscriterium betreft financiële beheershandelingen die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten. Deze dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde programmabegroting en de hiermee samenhangende budgetten (begrotingscriterium). Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de, ook na de (laatste) begrotingswijziging, geraamde bedragen is sprake van onrechtmatige uitgaven (begrotingsonrechtmatigheid), omdat een overschrijding in strijd is met het budgetrecht van de raad zoals geregeld in de Gemeentewet.

“Dit houdt in dat de financiële beheershandelingen dienen te passen binnen de begroting, waarbij het juiste programma, de toereikendheid van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn.”

Volgens het BAPG dienen deze overschrijdingen goed herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. Door het vaststellen van de rekening door de raad, waarin die uitgaven wel zijn opgenomen en adequaat zijn toegelicht, worden de betreffende uitgaven alsnog geautoriseerd. Het gaat om overschrijdingen waarbij het college bij het doen van de uitgaven binnen het door de raad uitgezette beleid is gebleven.

Het college neemt in de jaarrekening een overzicht op van de uitgaven die de raad nog dient te autoriseren. De accountant geeft in het verslag van bevindingen aan of dit overzicht toereikend is, waarbij het overzicht van bijlage 1 leidend is.

Naast deze begrotingsafwijkingen in financiële zin, kan worden geconstateerd, dat ten opzichte van genoemde doelstelling in de begroting een aanzienlijk mindere prestatie is of aanzienlijk minder activiteiten zijn geleverd. Deze aanzienlijke afwijkingen dienen in de jaarstukken te worden toegelicht en krijgen met in achtneming van de rapporteringstolerantie een plaats in het verslag van bevindingen van de accountant.

6.2. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);

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 niet 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.

In de jaarrekening verantwoordt het college zich over de opzet, de uitvoering en de resultaten van het M&O-beleid. De raad heeft in verschillende verordeningen en besluiten een M&O beleid vastgesteld. Voor bestaande procedures toetst de accountant in hoeverre deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik- en oneigenlijk gebruik zijn genomen. Indien bij een toereikend M&O-beleid dat in voldoende mate is uitgevoerd toch een belangrijke (materiële) onzekerheid – die inherent is aan de regeling – blijft bestaan met betrekking tot de rechtmatigheid van de uitgaven of ontvangsten en deze niet verder kan worden gereduceerd, dient de accountant te beoordelen of deze onzekerheid in de toelichting bij de jaarrekening adequaat wordt weergegeven.

6.3. Het voorwaardencriterium.

Besteding en inning van gelden door een gemeente zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant moet worden getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en in de (eigen) gemeentelijke regelgeving. De door hogere overheden gestelde voorwaarden liggen volledig vast. Dit geldt echter niet voor de voorwaarden in de gemeentelijke regelgeving. De gemeenteraad dient dan ook op grond van een overzicht van alle voor de betreffende gemeente geldende wet- en regelgeving het voorwaardencriterium te operationaliseren. Concreet betekent dit dat door de gemeenteraad limitatief moet zijn bepaald aan welke in wet- en regelgeving vastgelegde, voor de gemeente relevante, voorwaarden de accountant moet toetsen. Dit wordt in onderdeel 7, Reikwijdte rechtmatigheidstoetsing, verder uitgewerkt.

7. Reikwijdte rechtmatigheidstoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid voor de jaarrekening 2016 is limitatief gericht op:

- a. de naleving van wettelijke kaders, zoals die onder de noemer “Regelgeving extern” van het normenkader, samengesteld in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij gemeenten, is opgenomen (bijlage 3 van dit protocol) en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
- b. de naleving van het voorwaardencriterium voor de interne regelgeving (wetgeving intern, zoals opgenomen in bijlage 3 onder het kopje “Regelgeving intern” van het normenkader). Hierbij zal uitsluitend een toets plaatsvinden naar de naleving van voorwaarden betreffende de doelgroep, de heffings- en declaratiegrondslag (recht en de normbedragen (hoogte en duur).
- c. de naleving van de volgende kaders:
 - de begroting 2016, inclusief begrotingswijzigingen
 - de op 18 juni 2014 door de raad vastgestelde financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet, de volgende artikelen uitgezonderd:
 - artikel 22 en 28 (de in de loop van het jaar uitgevoerde interne controle)
 - de op 20 december 2007 door de raad vastgestelde controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet;
 - de op 20 december 2007 door de raad vastgestelde verordening periodiek onderzoek doelmatigheid en doeltreffendheid ex artikel 213a Gemeentewet, uitgezonderd artikel 2.

8. Rapportering accountant

Tijdens en na afronding van de controlewerkzaamheden rapporteert de accountant, overeenkomstig het gestelde in artikel 7 van de controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet, hierna in het kort weergegeven als volgt:

a. Verslag van bevindingen:

Overeenkomstig de Gemeentewet wordt over de controle een verslag van bevindingen uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het College van Burgemeester en Wethouders. In het verslag van bevindingen wordt gerapporteerd over de opzet en uitvoering van het financiële beheer en of de beheersorganisatie een getrouw en rechtmatig financieel beheer en een rechtmatige verantwoording daarover waarborgen.

Uitgangspunten voor de rapportagevorm:

- Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht, gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium, etc.).
- Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in onderdeel 5 van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen.
- De accountant rapporteert ook over eventuele bevindingen met betrekking tot de betrouwbaarheid en de continuïteit van de door de gemeente gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

b. Accountantsverklaring:

In de accountantsverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. Deze accountantsverklaring is bestemd voor de gemeenteraad, zodat de raad de door het College van Burgemeester en Wethouders opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

Aldus besloten in de openbare vergadering van de raad van de gemeente Bedum
d.d. 21 december 2016.

De griffier,

De voorzitter,

H.P. Reijsoo

drs. H.P. Bakker

Bijlage 1 Overzicht afwijkingen ten behoeve van het begrotingscriterium

| <i>Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen de volgende “soorten” begrotingsafwijkingen worden onderkend:</i> | <i>Rechtmatig</i> | <i>Onrechtmatig</i> |
|---|--------------------------|----------------------------|
| Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde inkomsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet. | X | |
| Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar die niet tijdig konden worden gesignaleerd. Bijvoorbeeld vanwege een open einde (subsidie)regeling. Vaak blijken dergelijke zaken pas in het kader van het opmaken van de jaarrekening. | X | |
| Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant <u>ondubbelzinnig vaststelt</u> dat die ten onrechte niet tijdig zijn gesignaleerd. Bijvoorbeeld: de verwachte kostenoverschrijding op jaarbasis was via tussentijdse informatie al wel bekend, maar men heeft geen voorstel tot begrotingsaanpassing ingediend en dit is in strijd met de budgetregels zoals afgesproken met de raad. | | X |
| Kostenoverschrijdingen inzake activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men tegen beter weten in geen voorstel tot begrotingsaanpassing heeft ingediend. Bijvoorbeeld de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk aantoonbaar ruimer geïnterpreteerd dan in regelgeving (subsidieregeling, -verordening) was gedefinieerd. | | X |
| Kostenoverschrijdingen inzake activiteiten welke achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd omdat dit bijvoorbeeld bij nader onderzoek van de subsidieverstrekker, belastingdienst of een toezichthouder blijkt (bijvoorbeeld een belastingnaheffing). Het zal hier in de praktijk vaak gaan om interpretatieverschillen bij de uitleg van wet- en regelgeving die na het verantwoordingsjaar aan het licht komen. Er zijn dan geen rechtmatigheidsgevolgen voor dat verantwoordingsjaar. Wel zal de gemeente er voor moeten zorgen dat de overschrijdingen getrouw in de jaarrekening worden weergegeven. Ook kunnen er gevolgen zijn voor het lopende jaar. - geconstateerd tijdens verantwoordingsjaar - geconstateerd na verantwoordingsjaar | X | X |
| 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. - jaar van investeren - afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren | X | X |

Bijlage 2: Rapportage

De volgende standaard rapportagevormen voor 2016 worden onderkend:

| Rapportage | Tijdstip | Inhoud | Gericht aan |
|---|--|---|-------------|
| Managementletter naar aanleiding van de interim-controle (Voor de accountant belangrijke bevindingen uit de interim-controle worden in het verslag van bevindingen opgenomen en aan de gemeenteraad gemeld).* | Na afronding van de interim-controle en na bespreking met het (Financieel) management en portefeuillehouder financiën. | Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures (beheersingsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen evenals overige van belang zijnde onderwerpen. Voortgang groeiproses invoering rechtmatigheid. | College |
| Verslag van bevindingen jaarrekening (<u>gelijktijdig</u> met het aanbieden van de jaarrekening aan de raad) | Na afronding van de controle van de jaarrekening. | Het gaat hierbij om bevindingen, zoals omschreven in het controleprotocol: <ul style="list-style-type: none"> - fouten, onzekerheden m.b.t. de getrouwheid en rechtmatigheid (in relatie tot de controletoleranties) - of de inrichting van het financieel beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken. - fouten, onzekerheden of verbeteringen op het gebied van verslaglegging rekening houdend met afgesproken rapporteringtoleranties. | Raad |
| Accountantsverklaring (<u>gelijktijdig</u> met het aanbieden van de jaarrekening aan de raad) | Na afronding van de controle van de jaarrekening. | Het oordeel over de mate waarin de gemeenterekening een getrouw beeld geeft in overeenstemming met verslaggevingvoorschriften en voldoet aan de eisen van rechtmatigheid, zoals omschreven in het controleprotocol. | Raad |

* Opmerking: in verband met het opzeggen van het contract door Deloitte zal waarschijnlijk geen interim controle worden uitgevoerd. Daardoor is het zeer waarschijnlijk dat er over 2016 ook geen Managementletter zal worden opgeleverd.