

1. Inleiding

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

2. Doelstelling

Het controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening. Tevens wordt aangegeven welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van rechtmatigheidscontrole is.

Jaarlijks wordt in de raad het gemeentelijk controleprotocol behandeld met bijbehorend toetsingskader rechtmatigheid (zie bijlage) zoals die beide van toepassing zijn voor zowel de interne audits als de accountantscontrole voor de komende jaarrekening.

Het controleprotocol wordt door de raad vastgesteld. Het controleprotocol 2018 is ten opzichte van het controleprotocol 2017 inhoudelijk niet gewijzigd. Het toetsingskader rechtmatigheid 2018, dat een integraal onderdeel is van het controleprotocol, is gebaseerd op een geactualiseerde inventarisatie van de relevante wet- en regelgeving t.b.v. de accountantscontrole, toegespitst op de hoofdstukken en doelstellingen uit de programmabegroting.

Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek afstemming plaats tussen de accountant en (een vertegenwoordiging uit) de raad.

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

Zoals in art. 213 GW is voorgeschreven, geeft de accountantsverklaring op grond van de uitgevoerde controle aan of:

- de jaarrekening een getrouw beeld geeft van zowel de baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen;
- de baten en lasten, alsmede de balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen;
- de jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels, bedoeld in artikel 186 van de GW en
- het jaarverslag met de jaarrekening verenigbaar is.

Alsmede overlegt de accountant een verslag van bevindingen met 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 en
- onrechtmatigheden in de jaarrekening.

Voor de bijzondere verklaringen geldt in beginsel, dat deze vallen onder het bereik van de accountantscontrole 2018. De verantwoordingsinformatie van een aantal specifieke uitkeringen is onderdeel van de jaarrekening. De accountantscontrole hierop volgt het principe 'single information single audit' ('SiSa'). De accountantscontrole op de betreffende verantwoordingsinformatie is onderdeel van de controle op de jaarrekening.

Op grond van artikel 213, lid 6 GW kunnen bij of krachtens algemene maatregel van bestuur nadere regels worden gesteld met betrekking tot de reikwijdte van en de verslaglegging omtrent de accountantscontrole.

4. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de rechtmatigheid en voor de getrouwheid

In het hierna opgenomen schema zijn de goedkeuringstoleranties opgenomen overeenkomstig de eisen in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado).

Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% van lasten)	≤ 1%	>1%<3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% van lasten)	≤ 3%	>3%<10%	≥ 10%	-

Deze toleranties zijn afzonderlijk van toepassing op de aspecten getrouwheid en financiële rechtmatigheid. Van de accountant wordt naast deze kwantitatieve benadering bij de weging van fouten en onzekerheden ook een kwalitatieve beoordeling verwacht (professional judgement).

Als één der of beide goedkeuringstolerantie(s) worden overschreden zal geen goedkeurende accountantsverklaring, maar één van de drie andere oordelen (verklaring met beperking, oordeelonthouding of afkeurend), worden verstrekt door de accountant.

Voor de rapporteringstolerantie stelt de raad als maatstaf dat de accountant op het niveau van doelstellingen in de begroting elke fout of onzekerheid groter of gelijk aan € 200.000 van de goedkeuringstolerantie rapporteert.

5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing

Bij rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole bestaat een duidelijke relatie met het financieel beheer. Hierbij stelt de accountant vast 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".

De accountant hoeft niet vast te stellen of alle handelingen binnen de gemeente conform de geldende wet- en regelgeving zijn verricht. De aandacht blijft beperkt tot die handelingen waaruit financiële gevolgen voortkomen die als baten, lasten en/of balansmutaties in de jaarrekening dienen te worden verantwoord.

In oktober 2017 is de meest actuele Kadernota Rechtmatigheid uitgebracht door de Commissie BBV. De kadernota geeft de visie van de commissie BBV ten aanzien van het rechtmatigheidsoordeel in de controleverklaring van de gemeente. De Commissie BBV formuleert stellige uitspraken en aanbevelingen. Gemeenten en accountants zouden niet moeten afwijken van de stellige uitspraken, tenzij er

doorslaggevende argumenten zijn om dat wel te doen. Argumenten om van stellige uitspraken af te wijken dienen door gemeenten en accountants goed gedocumenteerd te worden. Indien gemeenten afwijken van stellige uitspraken wordt van de accountant verwacht dat hij aangeeft of deze afwijkingen vanuit zijn optiek gerechtvaardigd zijn. Van aanbevelingen van de Commissie BBV kan wel zonder nadere motivatie worden afgeweken*

* bron: Kadernota rechtmatigheid 2017 Commissie BBV

6. Rechtmatigheidscriteria

In het kader van de getrouwheid- en rechtmatigheidscontrole kunnen negen criteria worden onderkend: het begrotingscriterium, het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium, het voorwaardencriterium, het calculatiecriterium, het valuteringscriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheidscriterium en het leveringscriterium.

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

- Het begrotingscriterium;
- Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);
- Het voorwaardencriterium

Het begrotingscriterium

Met de controle op de juiste toepassing van het begrotingscriterium wordt getoetst of het budgetrecht van de Raad is gerespecteerd. In de toelichting op het Bado wordt begrotingsrechtmatigheid omschreven als:

" Financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's"

De door de Raad gestelde kaders zijn bepalend voor de invulling van het budgetbeheer door het College. Het systeem van budgetbeheer en bewaking moet waarborgen dat de baten en de lasten binnen de begroting blijven en dat belangrijke wijzigingen of dreigende overschrijdingen tijdig worden gemeld aan de Raad, zodat deze tijdig (binnen het begrotingsjaar) een besluit kan nemen.

De volgende budgetafwijkingen zijn in beginsel onrechtmatig:

- a) Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die passen binnen het bestaande beleid en ten onrechte niet tijdig aan de Raad zijn gerapporteerd.
- b) Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid.

De overige budgetafwijkingen worden in beginsel als rechtmatig beschouwd:

- a) Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde inkomsten of een gevolg zijn van exogene, onontkoombare of onvoorziene factoren.
- b) Kostenoverschrijdingen bij open einde (subsidie) regelingen.

Op het niveau van de doelstellingen worden alle budgetafwijkingen groter dan € 200.000 goed herkenbaar in de jaarrekening opgenomen en toegelicht. Van elke afzonderlijke budgetafwijking wordt aangegeven of deze rechtmatig of onrechtmatig is. Onrechtmatige budgetafwijkingen worden van een toelichting voorzien en alle onrechtmatige posten worden in een aparte paragraaf in de jaarrekening zichtbaar gemaakt. Ze kunnen door de Raad bij de behandeling van de jaarrekening alsnog worden geautoriseerd.

Het M&O-criterium

Dit criterium vereist dat gemeenten een beleid moeten hebben ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik.

De definitie van misbruik is: 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.

De definitie van oneigenlijk gebruik is: 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.

De gemeente Delft heeft een beleid ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik dat bestaat uit een mix van maatregelen op het gebied van voorlichting, controle en sanctionering.

Het voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden door een gemeente is aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant moet worden getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wet- en regelgeving (Algemene verbindende voorschriften van de Europese Unie, formele wetten, algemene maatregelen van bestuur, ministeriële regelingen, raadsbesluiten, verordeningen, richtlijnen, protocollen e.d met een wettelijke grondslag en jurisprudentie). De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op:

- De omschrijving van de doelgroep respectievelijk het project;
- De heffings- en / of declaratiegrondslag;
- Normbedragen (met aandacht voor hoogte en duur);
- De bevoegdheden;
- Het voeren van een administratie;
- Het verkrijgen en bewaren van bewijsstukken;
- Aan te houden termijnen besluitvorming, betaling, declaratie etc.

De minimale voorwaarden met betrekking tot een financiële beheershandeling hebben betrekking op '*recht, hoogte en duur*', de eventuele aanvulling verschilt per respectievelijk wet, regeling en verordening.

Bij '*recht*' gaat het om voorgeschreven rechtsbepalingen wanneer in aanmerking wordt gekomen dan wel de verplichting bestaat. Het gaat hier ook om harde bepalingen waarbij '*sanctie*' bestaat dat het recht wordt ontnomen. Bij '*hoogte*' zijn verwijzingen opgenomen naar tarieven, formules en andere criteria die aangeven welke voorwaarden over hoogte zijn opgenomen. Het gaat hier dus om de spelregels van de berekening. Bij '*duur*' gaat het om termijnen van verstrekings-, toekennings- of werkingsperiode.

7. Rapportering accountant

De accountant rapporteert naar aanleiding van de interim-controle en de jaarrekeningcontrole zoals hier onder aangegeven.

Rapportage	Tijdstip	Inhoud	Gericht aan
Managementletter interim-controle, uit te brengen <u>uiterlijk</u> 1 december van het boekjaar.	Na afronding van de interim-controle.	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures. Raadsbrief: de belangrijke bevindingen uit de interim-controle worden ook aan de gemeenteraad gemeld.	College Raad
Rapport van bevindingen jaarrekening en bijbehorende controleverklaring <u>uiterlijk</u> 1 mei van het kalenderjaar volgend op het boekjaar.	Na afronding van de controle van de jaarrekening.	In de bevindingen en de controleverklaring wordt ingegaan op aspecten van getrouwheid en rechtmatigheid in relatie tot de controletoleranties.	Raad

Uitgangspunten voor de rapportagevorm

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

Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in hoofdstuk 4 van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht in het rapport 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.

Bijlage: Toetsingskader rechtmatigheid gemeente Delft 2018