

Bundel van de Algemeen Bestuur van 13 maart 2018

- 1 Opening en vaststelling agenda
- 2 Controleprotocol 2017
 Voorstel_15928.doc
 Controleprotocol jaarrekening BEL Combinatie 2017
- 3 Sluiting vergadering



VOORSTEL ALGEMEEN BESTUUR

Steller : Bert Luttekes
Afdeling : Control & Financiën
Datum opstelling : 20-11-2017
BABS nummer : 15928

Geraadpleegde disciplines i.v.m. integraliteit voorstel : Aldric Meda

Paraferingsoverzicht :

Voorstel geparafeerd door	Naam	Paraaf	Datum
Voorzitter AB	Marc Roza	Overruled	05-03-2018

Onderwerp : Controleprotocol 2017
Voorgestelde besluit BEL : Het Algemeen Bestuur stelt het controleprotocol 2017 vast.
Portefeuillehouder DB : R. Kruisinga

Datum MT-behandeling :
Uitkomst MT-behandeling :

Datum DB-behandeling : 18-12-2017

Uitkomst DB-behandeling : Besluit: conform:
Het Dagelijks Bestuur:

1. stemt in met het controleprotocol 2017;
2. geleidt het controleprotocol 2017 ter vaststelling door naar het Algemeen Bestuur.

Begrotingswijziging :

Besluit :

Datum besluit :

Paraaf :

Bijlagen

Voorstel: Voorstel_15928.doc

Bijlage: Controleprotocol jaarrekening BEL Combinatie 2017

Waarom ligt het voorstel nu voor?

Voor het controleren van de jaarrekening moet de accountant weten welke normen van toepassing zijn. Deze normen staan in het controleprotocol. Dit protocol wordt vastgesteld door de Raad bij de gemeenten en het Algemeen Bestuur bij de BEL Combinatie. Zij zijn ook de opdrachtgevers voor de accountantscontrole. Met dit voorstel worden de normen voor de controle van de jaarrekening 2017 vastgesteld. Die normen wijken niet af van voorgaande jaren.

Waar gaat het voorstel over, wat is de doelstelling en het beoogd effect?

Voor de opdrachtverstrekking aan de accountant stelt het Algemeen Bestuur in een controleprotocol de goedkeuring- en rapporteringtoleranties vast. Tevens zal in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven moeten worden welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van de rechtmatigheidscontrole zal zijn. Het Algemeen Bestuur kan met het controleprotocol de controle ook sturen door bepaalde aspecten of onderwerpen extra te willen belichten. In de praktijk komt dat laatste niet voor.

In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren toleranties voorgeschreven. Het Algemeen Bestuur mag de toleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen, hetgeen dan wel moet worden toegelicht in de controleverklaring. Bij de meeste gemeenten en ook bij de BEL gemeenten en de BEL Combinatie wordt uitgegaan van de wettelijke minimum eisen.

Bij de huidige werkwijze is het controleprotocol een formaliteit. Tot nu toe is het jaarlijks vastgesteld, maar volgend jaar is de insteek om het protocol voor een raadsperiode vast te stellen en die periode ook te hanteren bij de BEL Combinatie.

Welke interne/externe partijen en burger(platformen) zijn in het voortraject betrokken?

Geen.

Wat is het vastgestelde wettelijk- en beleidskader?

Gemeentewet artikel 213 en de controleverordening van het Algemeen Bestuur.

Wat is het duurzaamheidsaspect van dit voorstel?

n.v.t.

Wie zijn belanghebbenden en wat voor gevolgen heeft het voorstel voor hen?

Belanghebbenden zijn de accountant en het Algemeen Bestuur. Het voorstel heeft tot gevolg dat er een formele opdracht ligt voor de accountant met de te hanteren toleranties.

Welke relatie heeft dit voorstel met de BEL-gemeenten en de BEL Combinatie?

Voor alle organisaties is er een controleprotocol. Die van de gemeenten zijn vastgesteld in het voorjaar.

Welke financiële middelen zijn met het besluit gemoeid?

N.v.t.

Wat zijn alternatieven voor het voorstel en de consequenties hiervan?

Een alternatief is het aanscherpen van de minimum eisen. Daarmee legt de organisatie zichzelf strengere eisen op voor de goedkeuring en zal het controlewerk toenemen.

Wat zijn de juridische consequenties van het voorstel?

N.v.t.

Is bij de uitvoering van dit voorstel de inkoper betrokken?

Nee, er wordt niets ingekocht.

Welke afspraken maken we over uitvoering en realisatie?

Het controleprotocol wordt door IC afgestemd met de accountant.

Welke afspraken maken we over de communicatie en rapportage?

Het controleprotocol wordt door IC afgestemd met de accountant. De controle zelf en de resultaten daaruit worden conform bijlage 3 van het controleprotocol gedeeld met het bestuur.



**Controleprotocol voor de accountantscontrole
op de jaarrekening 2017
van de gemeenschappelijke regeling BEL Combinatie**

mei 2017

1. Inleiding

Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole op de jaarrekening moet het Algemeen Bestuur op hoofdlijnen een aantal zaken regelen. Dit gebeurt met dit controleprotocol.

Object van controle is de jaarrekening 2017 en het financieel beheer over het jaar 2017 zoals uitgeoefend door of namens het dagelijks bestuur van de werkorganisatie BEL gemeenten.

Het protocol is als volgt opgebouwd:

1. Inleiding
2. Algemene uitgangspunten voor de controle
3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties
4. Reikwijdte en normenkader rechtmatigheidstoetsing
5. Operationalisering normenkader
6. Hardheidsclausule
7. Communicatie & Rapportering accountant

Bijlagen: 1 Toelichting op begrip rechtmatigheid en rechtmatigheidscriteria
 2a Toelichting met betrekking tot rechtmatige overschrijdingen
 2b De indemniteitsprocedure
 3 Overzicht communicatie

1.1 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 goedkeuring- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening 2017 van de BEL Combinatie.

1.2 Wettelijk kader

De Gemeentewet (GW), art. 213, schrijft voor dat het Algemeen Bestuur 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 controleverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant kan het bestuur nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeuring- en rapporteringstoleranties. Tevens zal in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven moeten worden welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van rechtmatigheidcontrole zal zijn.

Het Algemeen Bestuur heeft op 30 juni 2009 de verordening ex art. 213 GW voor de controle op het financieel beheer van de BEL Combinatie vastgesteld. Dit Controleprotocol geeft nadere aanwijzingen die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2017.

1.3 Procedure

In de verordening ex artikel 213 Gemeentewet is in artikel 4, lid 3, de volgende zinsnede opgenomen:

Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek (afstemming-)overleg plaats tussen de accountant en (een vertegenwoordiger uit) het Algemeen Bestuur, (een vertegenwoordiger van) het Dagelijks Bestuur, de directeur van de BEL Combinatie en de controller van de BEL Combinatie.

In bijlage 3 is dit communicatietraject nader uitgewerkt.

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

Zoals in ex art. 213 Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de jaarrekening door de accountant gericht zijn op het afgeven van een oordeel over:

- de getrouwe weergave van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de grootte en samenstelling van het vermogen;
- 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 art. 186 Gemeentewet (Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten); en
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Een getrouw beeld houdt in dat de uitkomsten van het gevoerde financieel beheer op een juiste manier in de jaarrekening worden weergegeven, er zijn dan geen fouten en/of onzekerheden waardoor het oordeel van de gebruiker (de gemeenteraad) beïnvloed wordt.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen dat de in de rekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dat wil zeggen "in overeenstemming met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen". In de bijlage 1 is de uitgebreide toelichting op het begrip rechtmatigheid en de rechtmatigheidscriteria opgenomen. In bijlage 2A staat beschreven welke afwijkingen van de begroting in het oordeel worden meegenomen.

3. Te hanteren goedkeuring- en rapporteringtoleranties

3.1. Jaarrekening algemeen

De accountant gaat in de controle uit van bepaalde goedkeurings- en rapporteringstoleranties en richt de controle daarop in. De accountant controleert daarom niet ieder document of iedere financiële handeling, 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 en balansmutaties en financiële beheershandelingen met een belang groter dan de

vastgestelde goedkeuringstolerantie. De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en statistische deelwaarnemingen en extrapolaties.

In het Bado zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Het Algemeen Bestuur mag de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. Dit moet dan wel worden toegelicht in de controleverklaring.

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 de strekking van de af te geven controleverklaring.

De rapporteringstolerantie bepaalt wanneer een fout of onzekerheid wordt gerapporteerd. Een lagere rapporteringstolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen.

In het hierna opgenomen schema is de goedkeuringstolerantie opgenomen, conform de wettelijke minimumeisen.

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

De totale lasten van de begroting 2017 bedragen € 17,2 miljoen. Op basis van deze begroting betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van € 172.000 en een totaal van onzekerheden van € 516.000 de goedkeurende strekking van de controleverklaring niet zullen aantasten. De goedkeuringstolerantie wordt uiteindelijk op basis van de werkelijke lasten bepaald.

Niet-gecorrigeerde fouten moeten aan de raad worden gerapporteerd in het verslag van bevindingen. Voor de rapporteringstolerantie stelt het Algemeen Bestuur als maatstaf dat de accountant elke fout of onzekerheid hoger dan € 10.000 rapporteert.

3.2. Specifieke Uitkeringen

In paragraaf 1 is aangegeven dat vanaf verslagjaar 2006 het principe “Single Information en Single Audit” (SISA) geldt ten aanzien van een aantal specifieke uitkeringen. Voor de BEL Combinatie is dit besluit niet van toepassing.

4. REIKWIJDTE EN NORMENKADER RECHTMATIGHEIDSTOETSING

De reikwijdte van de rechtmatigheidstoets wordt bepaald door de reikwijdte van het begrip rechtmatigheid en het te hanteren normenkader.

Het juridische begrip rechtmatigheid heeft betrekking op alle geldende wetten en regels en betreft het handelen in overeenstemming met alle wetten en regels. Bij rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer. Er moet worden vastgesteld dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Het onderzoek betreft dan alleen de handelingen die tot die financiële mutaties leiden (ook wel ‘financiële beheershandelingen’ genoemd). Andere handelingen waar geen directe financiële mutatie tegenover staat, worden alleen meegenomen of bekeken wanneer die handelingen kunnen leiden tot financiële gevolgen. Een uitgebreidere toelichting op het begrip rechtmatigheid en de toetsing daarop staat in bijlage 1.

Het normenkader voor de rechtmatigheidscontrole betreft de inventarisatie van de wet- en regelgeving die voor de accountantscontrole van belang is. Het gaat om zowel externe wetgeving van hogere overheden als om regelgeving van de gemeente zelf.

Voor al deze wetten en regels geldt dat ze alleen in het normenkader horen wanneer er bepalingen in staan die van invloed zijn op de financiële mutaties. Met betrekking tot de rechtmatigheid kunnen we dan kijken of er bepalingen in staan die recht, hoogte en duur van bijvoorbeeld een uitkering, subsidie of belasting bepalen.

Collegebesluiten vallen buiten de rechtmatigheid toets. Deze voorschriften hebben immers betrekking op de relatie tussen het college en de ambtenaren. Kaderstellende collegebesluiten kunnen verplicht zijn gesteld door hogere regelgeving of raadsbesluiten. Indien in deze regeling de verplichting tot het opstellen en nemen van een besluit is opgenomen, zal de accountant alleen onderzoeken of dit besluit ook daadwerkelijk door het college is vastgesteld.

Het normenkader wordt actueel gehouden door Interne Controle en is op de afdeling beschikbaar.

5. OPERATIONALISERING NORMENKADER

Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de interne beheersing en de accountantscontrole moet het worden geoperationaliseerd. Voor de operationalisering wordt in kaart gebracht welke financiële beheershandelingen er bij de verschillende taakvelden zijn en aan welke bepalingen die moeten voldoen. Vervolgens worden de beheersmaatregelen in kaart gebracht om ervoor te zorgen dat inderdaad aan die bepalingen wordt voldaan. Dit wordt vastgelegd in werkplannen en vervolgens getoetst door de accountant.

Bij het operationaliseren van het normenkader is het essentieel dat wordt bepaald waarop wordt getoetst. Als gezegd zal de accountant niet elke beheershandeling toetsen, maar ook niet elke soort handeling. Sommige handelingen zullen maar zeer sporadisch voorkomen en ook niet of nauwelijks financiële gevolgen hebben. Voor een oordeel over de hele jaarrekening worden die niet getoetst of mogelijk incidenteel. Bij de operationalisering van het normenkader is het dan ook de essentie om hoofd en bijzaken van elkaar te scheiden en een risico analyse te maken. Op die manier kun je gericht en efficiënt toetsen.

6. HARDHEIDSCLAUSULE

Ondanks het feit dat het normenkader zorgvuldig is opgesteld, is het onmogelijk te garanderen dat dit normenkader hiermee limitatief is. Dat betekent dat in die gevallen waarin de interne wet- en regelgeving, zoals die is opgenomen in het normenkader, niet voorziet dan wel (interpretatie) ruimte laat, het college gemandateerd is om beslissingen te nemen.

7. COMMUNICATIE & RAPPORTERING ACCOUNTANT

De controleopdracht van de accountant omvat de tussentijdse- en eindcontrole van de jaarrekening alsmede de specifieke controleverklaringen die in 2017 niet vallen onder Single Informatie Single Audit (SISA).

Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek afstemmingsoverleg plaats tussen de accountant, de raad, de rekenkamer, de portefeuillehouder financiën, de gemeentesecretaris en de controller.

De accountant voert in de tweede helft van het controlejaar een interim (tussentijdse) controle uit. Over de uitkomsten van de tussentijdse controle brengt de accountant een interim controlerapportage uit. De interim controlerapportage wordt in concept besproken met het management. De definitieve interim controlerapportage wordt verzonden aan het college en de directie.

De accountant voert in de eerste helft van het jaar volgend op het controlejaar een eindcontrole uit op de jaarrekening. Over de uitkomsten van de eindcontrole brengt de accountant een verslag van bevindingen uit en een oordeel over de getrouwheid en rechtmatigheid van de jaarrekening. Dit verslag wordt uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het college.

In de controleverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. De controleverklaring wordt toegezonden aan de raad, zodat deze het door het college opgestelde jaarverslag en de jaarrekening kan vaststellen. Het verslag van bevindingen maakt deel uit van de controleverklaring.

In het "*verslag van bevindingen*" wordt in ieder geval 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;
- Gesignaleerde onrechtmatigheden. Deze worden toegelicht en gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium etc.);
- Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in dit raadsvoorstel overschrijden. Deze worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen;
- Eventuele bevindingen met betrekking tot de betrouwbaarheid en de continuïteit van het door de gemeente gehanteerde management informatie systeem;
- Relevante informatie vanuit de adviesfunctie / professie van de accountant;

- De stand van zaken c.q. voortgang met betrekking tot in eerdere rapportages vermelde aanbevelingen en verbeterpunten.

BIJLAGE 1 Toelichting op begrip rechtmatigheid en rechtmatigheidscriteria

Begrip rechtmatigheid

In het Bado wordt onderscheid gemaakt tussen het juridische begrip rechtmatigheid en de rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole. Het juridische begrip rechtmatigheid heeft betrekking op alle geldende wetten en regels. Rechtmatigheid is dan het handelen in overeenstemming met alle wetten en regels.

Het begrip rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole is een minder omvattend begrip. Hierbij bestaat een duidelijke relatie met het financiële beheer. Er moet worden vastgesteld dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. 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. Met andere woorden: het gaat om de financiële beheershandelingen. Voorbeelden hiervan zijn:

- Overdrachten aan of van natuurlijke personen en rechtspersonen (bijvoorbeeld subsidies, uitkeringen, belastingen en heffingen).
- Transacties waarbij een tegenprestatie wordt verkregen of geleverd (b.v. aankoop grond)
- Financieringen, waaronder opgenomen en uitgezette leningen en daarbij behorende rente en aflossingen.

Bovenstaande sluit in beginsel regels uit met betrekking tot handelingen en beslissingen van niet-financiële aard. Hierop bestaat twee belangrijke nuances:

1. Handelingen en beslissingen van niet-financiële aard dienen wel in algemene zin te worden betrokken bij de inschatting van het algemene risicobeleid en -beheer van de gemeente. De ratio hiervan is dat niet-financiële handelingen wel kunnen leiden tot financiële risico's waarvoor bijvoorbeeld een voorziening zou moeten worden getroffen.
2. De accountant gaat na of het jaarverslag geen tegenstrijdigheden bevat ten opzichte van de jaarrekening. Zo worden de paragrafen in het jaarverslag niet op rechtmatigheidsaspecten getoetst. Wel wordt dus gekeken of het beeld dat in de paragrafen wordt gegeven niet botst met de jaarrekening.

Rechtmatigheidscriteria

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen de volgende rechtmatigheidscriteria worden onderkend: het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium, het misbruik en oneigenlijk gebruikcriterium, het calculatiecriterium, het valuteringscriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheidscriterium en het leveringscriterium.

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

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

Hieronder zijn deze criteria toegelicht.

Begrotingscriterium

Als blijkt dat de gerealiseerde lasten zoals deze zijn weergegeven in de jaarrekening hoger zijn dan de geraamde bedragen met inbegrip van de laatste begrotingswijziging, is - voor zover het begrotingsoverschrijdingen betreft - mogelijk sprake van onrechtmatige financiële beheershandelingen. De financiële beheershandeling die deze begrotingsoverschrijding veroorzaakt, kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de gemeenteraad zoals deze is geregeld in de Gemeentewet. Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door de gemeenteraad geformuleerde beleid. Bij hogere lasten dan was begroot, zal bijvoorbeeld worden beoordeeld of deze worden gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere inkomsten. Het bepalen van welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan de raad. Zie ook de eerdergenoemde Nota van toelichting bij het Besluit accountantscontrole gemeenten (Staatsblad 2002, 68) en nadere toelichting in de kadernota paragraaf 3.3. Als het voor de accountant niet duidelijk is of begrotingsoverschrijdingen binnen het door de raad vastgestelde beleid passen, bestaat onzekerheid over de rechtmatigheid van deze overschrijdingen. De accountant zal dan eerst trachten meer duidelijkheid te krijgen over de visie van de raad met betrekking tot deze overschrijdingen. Indien de onzekerheid blijft bestaan, zal de accountant de onzekerheid kwantificeren en in zijn oordeel betrekken.

Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

Gemeenten zullen een beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik moeten hebben (zie ook par. 3.4 van de kadernota). Het is aan te bevelen dat het college zich in het jaarverslag en/of de toelichting op de jaarrekening verantwoordt over de opzet, de uitvoering en de resultaten van het M&O-beleid. Indien een gemeente geen toereikend M&O-beleid ten aanzien van een regeling voert, is er geen sprake van een verantwoord financieel beheer ten aanzien van die regeling. De accountant weet dan met zekerheid dat er een verhoogd risico ten aanzien van de rechtmatigheid bestaat en dat de met de desbetreffende regeling samenhangende posten in de jaarrekening onzeker is of is voldaan aan de te stellen eisen. Op grond daarvan is de bevinding van de accountant veelal niet te kwantificeren, maar die afhankelijk van de relatieve omvang van de desbetreffende posten wel medebepalend kan zijn voor de strekking van de af te geven verklaring. Ook een gebrekkige uitvoering van het vastgestelde M&O beleid door de gemeente kan leiden tot een bevinding. Indien bij een toereikend M&O-beleid dat in voldoende mate is uitgevoerd toch een belangrijke (materiële) onzekerheid - die inherent is aan de regeling - met betrekking tot de rechtmatigheid van de uitgaven of ontvangsten blijft bestaan en deze niet verder kan worden gereduceerd, dient de accountant te beoordelen of deze onzekerheid in de toelichting bij de jaarrekening adequaat wordt weergegeven. De accountant dient te overwegen of hij na zijn oordeel in zijn verklaring een toelichtende paragraaf opneemt waarin hij de gebruikers van de verantwoording nog eens nadrukkelijk op de bestaande onzekerheid wijst. Indien de onzekerheid van materieel belang ten gevolge van de M&O-problematiek niet toereikend in de toelichting op de jaarrekening is uiteengezet, dan heeft de accountant

een bedenking tegen de jaarrekening en is een goedkeurend getrouwheidsoordeel niet toegestaan.

Voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden door een gemeente zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant moet worden getoetst (zie ook par. 3.2 van de kadernota). 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 de declaratiegrondslag, normbedragen, de bevoegdheden, het voeren van een administratie, het verkrijgen en bewaren van bewijsstukken, aan te houden termijnen besluitvorming, betaling, declaratie e.d. 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.

Voor alle geldstromen dient in het toetsingskader ondubbelzinnig vast te staan welke voorwaarden erop van toepassing zijn.

BIJLAGE 2a Toelichting met betrekking tot rechtmatige overschrijdingen

Het begrotingscriterium richt zich primair op de baten en lasten op programmaniveau.

Het bestaande beleid van de raad wordt afgeleid uit:

- De programmabegroting met toelichting; en
- De begrotingswijzigingen met toelichting zoals blijkend uit de tussentijdse rapportages en raadsbesluiten.

Begrotingsafwijkingen worden in de jaarrekening/het jaarverslag toegelicht.

Bij het operationaliseren van rechtmatigheid worden de volgende categorieën afwijkingen onderscheiden:

Begrotingsonderschrijdingen	
1.	Kostenonderschrijdingen worden als rechtmatig beschouwd tenzij deze niet passen binnen het bestaande beleid.

Begrotingsoverschrijdingen <i>passend binnen het bestaande beleid</i>	
2.	<p>Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die passen binnen het bestaande beleid en die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde inkomsten, <u>bijvoorbeeld</u> via kostendeekkende omzet (heffingen, huur) via egalisatiereserves of via subsidies.</p> <p>Deze overschrijdingen worden door de raad geaccepteerd (passend binnen het beleid).</p>
3.	<p>Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die passen binnen het bestaande beleid en een gevolg zijn van interne factoren zoals <u>bijvoorbeeld</u>:</p> <ul style="list-style-type: none">• doorberekening van indirecte kosten, onder voorwaarde dat de totale apparaatskosten zoals verantwoord op de kostenplaatsen niet worden overschreden;• kapitaallasten, onder voorwaarde dat de investeringskredieten door de raad zijn geautoriseerd (overschrijding van kredieten: zie bij 5);• overschrijdingen als gevolg van abusievelijke fouten in de begroting;• dotaties aan voorzieningen die verplicht zijn op grond van het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten. <p>Vaak blijken dergelijke zaken pas bij het opmaken van de jaarrekening. Deze overschrijdingen worden door de raad geaccepteerd (passend binnen het beleid).</p>
4.	<p>Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid en die in verband met het tijdstip van het ontstaan ervan, niet tijdig aan de raad konden worden gerapporteerd in de Najaarsnota, die niet meer binnen het budget kunnen worden gecompenseerd en die worden veroorzaakt door (externe) factoren zoals <u>bijvoorbeeld</u>:</p> <ul style="list-style-type: none">• een open einde (subsidie)regeling;• faillissement van debiteuren / vorderingen die niet geïnd konden worden;• wijzigingen in landelijke wet- en regelgeving met financiële consequenties;• aanpassingen in het gemeentefonds;• uitgaven van gemeenschappelijke regelingen;

	<ul style="list-style-type: none"> • realisatie op begrote subsidieverwachtingen; • de renteontwikkeling op de kapitaalmarkt; • strategische grondaankopen; • klimaatsomstandigheden, bijvoorbeeld een overschrijding van het budget gladheidbestrijding als gevolg van sneeuwval; • uitgaven die naar hun aard onvoorzien, onvermijdelijk en onuitstelbaar zijn. <p>Vaak blijken dergelijke zaken pas bij het opmaken van de jaarrekening. Deze overschrijdingen worden door de raad geaccepteerd (passend binnen het beleid).</p>
5.	<p>Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die passen binnen het bestaande beleid en ten onrechte niet tijdig niet aan de raad zijn gerapporteerd in de Najaarsnota, zoals <u>bijvoorbeeld</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> • een verwachte kostenoverschrijding op jaarbasis was via tussentijdse gegevens al wel bekend, maar men heeft geen voorstel tot begrotingsaanpassing ingediend; • idem met betrekking tot overschrijding van een investeringskrediet. <p>Deze overschrijdingen worden als onrechtmatig beschouwd. Doordat deze overschrijdingen binnen het bestaande beleid vallen, kunnen deze door de raad bij de jaarrekening alsnog worden geautoriseerd.</p>

Begrotingsoverschrijdingen <i>niet</i> passend binnen het bestaande beleid	
6.	<p>Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en die achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd.</p> <p><u>Bijvoorbeeld</u> een naheffingsaanslag die na nader onderzoek door de belastingdienst wordt opgelegd, of een boete / schadevergoeding die na een bezwaar- en beroepprocedure aan de gemeente Blaricum wordt opgelegd. In de praktijk zal het meestal gaan om interpretatieverschillen bij de uitleg van wet- en regelgeving, waar de gemeente zich, eventueel na een gerechtelijke uitspraak, bij zal hebben neer te leggen.</p> <p>Deze overschrijdingen worden als onrechtmatig beschouwd. De overschrijdingen kunnen door de raad bij de jaarrekening alsnog worden geautoriseerd. Doordat de overschrijdingen niet binnen het bestaande beleid vallen, kan de raad er voor kiezen het college te vragen om een indenniteitsbesluit (zie bijlage 2b) voor te bereiden.</p>
7.	<p>Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor ook geen door de raad goedgekeurde begrotingsaanpassingen aanwezig zijn.</p> <p><u>Bijvoorbeeld</u> de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk ruimer geïnterpreteerd en toegepast dan in de regelgeving.</p> <p>Deze overschrijdingen worden als onrechtmatig beschouwd. De overschrijdingen kunnen door de raad bij de jaarrekening alsnog worden geautoriseerd. Doordat de overschrijdingen niet binnen het bestaande beleid vallen, kan de raad er voor kiezen het college te vragen om een indenniteitsbesluit (zie bijlage 2b) voor te bereiden.</p>

BIJLAGE 2B De indemniteitsprocedure

Indemniteit: schadeloosstelling/onschuldig verklaring

Voor de vaststelling van de jaarrekening is de indemniteitsprocedure van belang (art. 197 e.v. Gemeentewet). Dit komt er op neer dat persoonlijke aansprakelijkheid van collegeleden is afgeschaft bij niet rechtmatige, verwijtbare uitgaven. De controleverklaring speelt een sleutelrol bij het oordeel van de raad of er sprake is van onrechtmatigheden.

Op grond van gesignaleerde verwijtbare onrechtmatigheden kan een indemniteitsprocedure worden gestart. Deze procedure houdt in dat als de raad van oordeel is dat er baten en lasten in de jaarrekening zijn opgenomen die verwijtbaar zijn, de raad aan het college vraagt om een indemniteitsbesluit (schadeloosstelling/onschuldig verklaring) in te dienen. Het indemniteitsbesluit kan door de raad worden aangenomen of verworpen. In laatstgenoemde kunnen politieke gevolgen aan de onrechtmatigheid worden verbonden (een (deel van) het college kan aftreden).

Tot voor kort was de situatie dat het college de jaarrekening ter vaststelling aan Gedeputeerde Staten (GS) zond, wanneer de raad de rekening niet of niet naar behoren vaststelde. Dit was één van de situaties die er toe konden leiden dat collegeleden persoonlijk aansprakelijk werden gesteld.

Indien de raad het indemniteitsbesluit niet vaststelt stelt zij tegelijkertijd de jaarrekening niet vast. GS doen dit vervolgens. Vervolgens zullen GS in bestuurlijk overleg treden met het gemeentebestuur om inzicht te krijgen in de problematiek teneinde een oplossing te vinden. De hierbij verkregen informatie zal voor zover relevant betrokken worden in de oordeelsvorming over de financiële positie van de gemeente. Indien er geen overeenstemming is tussen GS en de raad, dan stellen GS de rekening vast met inbegrip van de uitgaven waartegen bezwaren zijn gerezen.

Toepassing van de indemniteitsprocedure voor gemeenten die de interne rechtmatigheid niet op orde hebben, zal hen veel werk opleveren.

BIJLAGE 3 Communicatie

In het kader van het bestuurlijk overleg en de rapportage **kunnen** de volgende contacten tussen de accountant en het bestuur en management als regel van toepassing zijn.

Overleg	Aantal per jaar	Toelichting
Portefeuillehouder financiën namens het DB/AB	Eenmaal per jaar schriftelijk en op verzoek mondelinge toelichting	Het Algemeen Bestuur is opdrachtgever van de accountant. De Portefeuillehouder Financiën is namens het bestuur contactpersoon voor de accountant. Zowel de opdrachtformulering als de bevindingen van de controle worden schriftelijk dan wel mondeling met de Portefeuillehouder gecommuniceerd.
Directeur en controller BEL Combinatie	Minimaal tweemaal	De directeur en de controller zijn voor de accountant belangrijke gesprekspartners binnen de organisatie. Bijeenkomsten: pre-audit gesprek, de bespreking van de bevindingen van interim-controle (op basis van de concept managementletter) en de eindejaarscontrole (op basis van het concept rapport van bevindingen).
Dagelijks Bestuur en Algemeen Bestuur	PM	Op verzoek zal de accountant verschijnen in de vergaderingen van Dagelijks Bestuur en Algemeen Bestuur.

De volgende standaard rapportagemomenten worden onderkend:

Rapportage	Tijdstip	Inhoud	Gericht aan
Managementletter c.q. verslag van bevindingen interim-controle	Na afronding van de interim-controle	Tussentijds oordeel over de beheersing van processen met oog op eindoordeel jaarrekening. Algemeen aandachtspunten en risico's voor de organisatie.	Dagelijks Bestuur
Verslag van bevindingen	Na afronding controle jaarrekening.	Rapport over de getrouwheid en rechtmatigheid van het financieel beheer over het verslagjaar.	Algemeen Bestuur
Controleverklaring	Na afronding controle jaarrekening.	Accountantsoordeel over de getrouwheid en rechtmatigheid van het financieel beheer over	Algemeen Bestuur

		het verslagjaar.	
--	--	------------------	--