

Emmeloord, 7 januari 2013.

### **Onderwerp**

Controleprotocol 2013

### **Advies raadscommissie**

De auditcommissie adviseert het voorstel als hamerstuk te beschouwen

---

Aan de raad.

**Status: ter besluitvorming**

### **Voorgesteld besluit**

Vaststellen van het Controleprotocol 2013 voor een periode van twee jaren.

### **Doelstelling**

De controlerend accountant krijgt met het controleprotocol een richtlijn in handen voor het uitvoeren van zijn controle en het opstellen van zijn rapport van bevindingen. Zonder dit protocol kan hij zijn werkzaamheden niet op de vereiste manier verrichten en afronden.

### **Inleiding**

U heeft aan Deloitte Accountants de opdracht verstrekt de accountantscontrole uit te voeren.

De accountant heeft voor het uitvoeren van zijn controle, aanwijzingen nodig. Deze aanwijzingen worden vastgelegd in een controleprotocol en hebben betrekking op de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren toleranties.

Het voorgenomen besluit betreft de controle van de jaarrekening en daarmee ook van het financieel beheer over het rekeningjaar zoals dat is uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Noordoostpolder.

Dit controleprotocol heeft in de eerste plaats niet alleen tot doel een nadere aanduiding te geven van de reikwijdte van de controle, de daarbij geldende normstellingen en de verder te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties, maar het bevat ook de invulling van het begrip rechtmatigheid uit de controleverordening.

De wetgever heeft het begrip rechtmatigheid in de accountantscontrole van de gemeentelijke jaarrekening niet precies ingevuld. U heeft de mogelijkheid om tot een nadere afkadering te komen.

### **Argumenten**

De accountant kan de controle alleen naar behoren uitvoeren en een rapport van bevindingen uitbrengen op basis van een controleprotocol.

### **Kanttekeningen**

De inhoud van het controleprotocol is in de afgelopen jaren slechts beperkt gewijzigd. Het is daarom alleszins verantwoord om het protocol voor een periode van twee jaren vast te stellen, zoals de afgelopen twee jaar ook het geval was.

### **Planning/uitvoering**

Na vaststelling gebruikt de accountant het protocol voor het eerst bij de jaarrekeningcontrole van 2013.

### **Bijlagen**

- Controleprotocol

Het college van burgemeester en wethouders,  
de secretaris, de burgemeester,

Portefeuillehouder : dhr. P.M.S. Vermeulen

Steller : de heer K. Werkman; 35 09; k.werkman@noordoostpolder.nl

De raad van de gemeente Noordoostpolder,  
gelezen het voorstel van burgemeester en wethouders van 5 december 2013, no. ;  
gelet op artikel 2 en 4 van de Controleverordening gemeente Noordoostpolder

**B E S L U I T:**

Vaststellen van het Controleprotocol 2013 voor een periode van twee jaren.

Aldus besloten in de openbare vergadering  
van 17 februari 2014.

De griffier,    de voorzitter,

## **Controleprotocol 2013**

### **1. Inleiding**

Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole moeten een aantal zaken nader geregeld worden, wat in dit controleprotocol plaatsvindt.

#### **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 goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening en daarmee tevens het financieel beheer over het rekeningjaar zoals dat is uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Noordoostpolder.

#### **1.2 Wettelijk kader**

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

De gemeenteraad heeft op 23 oktober 2003 de verordening op grond van artikel 213 Gemeentewet voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Noordoostpolder vastgesteld (Controleverordening). Daarnaast worden bij de uitvoering van de accountantscontrole de minimumeisen gehanteerd die op grond van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) gesteld worden aan de goedkeurings- en rapporteringstoleranties.

Op grond van artikel 2 lid 4 van de Controleverordening stelt de gemeenteraad met dit controleprotocol nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2013 en 2014.

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

Zoals in artikel 213 Gemeentewet is voorgeschreven, zal de controle 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 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 (lees: Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV));
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Bij de controle zullen de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur (Besluit accountantscontrole decentrale overheden - Bado) worden gesteld op grond van artikel 213, lid 6 Gemeentewet en de Handleiding Regelgeving Accountancy (NBA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens bijlage 1b van het Bado 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".

### 3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. De accountant controleert 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<sup>1</sup>. De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en statische deelwaarnemingen en extrapolaties.

Voor de bij de jaarlijkse accountantscontrole van de jaarrekening toe te passen goedkeurings- en rapporteringstoleranties is wat goedkeuringstolerantie betreft, aansluiting gezocht met de in het Bado voorgeschreven minimumeisen. Deze minimumeisen gelden ook vanaf 2004 voor de rechtmatigheidscontrole. De minimumeisen zijn:

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

Deze percentages worden genomen van de totale begrote programmalasten na de laatste begrotingswijziging.

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

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, de strekking van de af te geven accountantsverklaring.

Naast de goedkeuringstolerantie wordt de rapporteringstolerantie onderkend.

De **rapporteringstolerantie(s)** is een bedrag dat gelijk is aan of lager is dan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie. Bij overschrijding van dit bedrag vindt rapportering plaats in het verslag van bevindingen. Een lagere rapporteringstolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen.

De rapporteringstolerantie wordt gesteld op 20% van de goedkeuringstoleranties.

Op basis van de programmabegroting 2013 betekenen de hiervoor genoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 1,12 miljoen

<sup>1</sup> Door de toepassing van een risicoanalyse kan het zo zijn dat niet alle transacties die groter zijn dan de vastgestelde goedkeuringstolerantie individueel worden gecontroleerd. Ook kunnen andere gegevensgerichte werkzaamheden dan deelwaarnemingen worden toegepast. Met name door toepassing van cijferanalyse (verbandcontroles) kan het aantal deelwaarnemingen worden beperkt.

en een totaal van onzekerheden van circa € 3,34 miljoen de goedkeurende strekking van de accountantsverklaring niet zullen aantasten. Fouten groter dan € 222.000 of onzekerheden groter dan € 666.000 worden gemeld in de rapportage van bevindingen.

#### **4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria**

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 criteria voor de beoordeling van de rechtmatigheid worden onderkend: begrotingscriterium, misbruik- en oneigenlijk gebruikcriterium, voorwaardencriterium, calculatiecriterium, valuteringscriterium, adresseringscriterium, volledigheidscriterium, aanvaardbaarheidscriterium en 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 aandacht moeten worden besteed aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

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

##### Ad 1. Begrotingscriterium.

Financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten en de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's. In de begroting zijn de maxima voor de lasten vermeld die door de raad zijn vastgesteld. Dit houdt in dat de financiële beheershandelingen dienen te passen binnen de begroting, waarbij het juiste programma, de toereikendheid van het begrotingsbedrag en het begrotingsjaar van belang zijn.

Uitgangspunt bij begrotingsafwijkingen en overschrijdingen van investeringen waarbij het college binnen het door de raad vastgestelde beleid is gebleven, is dat deze niet strijdig zijn met het budgetrecht. Externe en/of onvoorziene omstandigheden hebben dan veroorzaakt dat de uitgaven of investeringen hoger uitvallen.

Voor zover mogelijk worden de begrotingswijzigingen die gedurende het jaar al bekend waren, tijdens het jaar zelf nog, aan de raad voorgelegd. Afwijkingen waarbij dat niet mogelijk was worden in de jaarrekening goed toegelicht door bijvoorbeeld te verwijzen naar raadsbesluiten of informatieverstrekking aan de raad. Zo maakt het college duidelijk waarom hij vindt dat de afwijkingen passen binnen het door de raad vastgestelde beleid. De accountant toetst deze toelichting en stelt daarmee vast of deze afwijkingen voor het accountantsoordeel rechtmatig of onrechtmatig zijn.

Het toetsen van begrotingsrechtmatigheid is ingewikkelder dan wellicht op het eerste gezicht lijkt. Conform het advies in de Kadernota Rechtmatigheid zijn spelregels opgesteld voor het begrotingscriterium, passend binnen de kadernota. De spelregels zijn opgesomd in de bijlage.

##### Ad 2. Misbruik en oneigenlijk gebruikcriterium.

M&O-maatregelen zijn op dit moment in diverse regelingen opgenomen. In het jaarverslag en/of de toelichting op de jaarrekening verantwoordt het college zich, wanneer daar aanleiding voor is, over de opzet, de uitvoering en de resultaten van de M&O-maatregelen.

Indien een gemeente geen toereikende M&O-maatregelen heeft, kan dit gevolgen hebben voor het accountantsoordeel. Indien bij toereikende M&O-maatregelen die in voldoende

mate zijn 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.

### Ad 3. Voorwaardencriterium.

De besteding en inning van gelden door de gemeente is aan bepaalde regelgeving gebonden. Deze regelgeving kan zowel van hogere overheden afkomstig zijn als van de gemeente zelf. In de regelgeving liggen de voorwaarden vast waarop door de accountant kan worden getoetst.

De gestelde voorwaarden hebben over het algemeen betrekking op:

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

De precieze invulling verschilt per wet, regeling of verordening.

Voor alle geldstromen dient ondubbelzinnig vast te staan welke voorwaarden er op van toepassing zijn. In de regelgeving van de hogere overheden liggen de gestelde voorwaarden vaak volledig vast. Voor wat betreft de gemeentelijke regelgeving is de raad kadersteller en legt in de gemeentelijke regelgeving de normen vast waaraan het college kan worden getoetst.

Evenals in voorgaande jaren vindt de toetsing plaats aan de hand van de volgende voorwaarden:

- Recht
- Hoogte
- Duur.

## **5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing**

De accountantscontrole op rechtmatigheid is limitatief gericht op:

1. de naleving van wettelijke kaders. Dit uitsluitend voor zover deze kaders directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
2. de naleving van de volgende kaders:
  - de begroting en
  - de overige kaders binnen de raadsbesluiten (voorzover deze besluiten betrekking hebben op financiële beheershandelingen en transacties) en gemeentelijke verordeningen.

Indien en voor zover bij de accountantscontrole materiële financiële onrechtmatige handelingen worden geconstateerd, worden deze in de rapportage en oordeelsweging uitsluitend betrokken indien het:

1. besluiten zijn die betrekking hebben op financiële beheershandelingen die een nadere uitwerking bevatten van:
  - hetzij externe regelgeving,
  - hetzij een door de raad vastgestelde verordening,
  - hetzij een door de raad aangewezen kaderstellend besluit van het college van Burgemeester en Wethouders.
2. besluiten zijn ten aanzien van subsidies, vanwege de externe werking ervan.

## **6. Hardheidsclausule rechtmatigheidscontrole**

De raad kan voor bepaalde gevallen verordeningen buiten toepassing laten of daarvan afwijken. Dit, voorzover de toepassing, gelet op het belang dat deze verordening beoogt te beschermen, zou leiden tot een onbillijkheid van overwegende aard.

## **7. Citeertitel**

Dit protocol kan worden aangehaald als "Controleprotocol 2013".



**Bijlage: Spelregels begrotingscriterium****Begrotingsafwijking (lastenoverschrijding/batenonderschrijding/kredietoverschrijding)**

<b>Door:</b>	<b>Consequentie:</b>
<b>A. Administratieve fouten</b>	
1. Begrotingsafwijking door een fout in de begroting	Rechtmatig
2. Begrotingsafwijking door verantwoording op een verkeerd budget, indien:	
a. een correctie naar het juiste budget <b>geen</b> begrotingsafwijking zou geven	Rechtmatig
b. een correctie naar het juiste budget <b>wel</b> een begrotingsafwijking zou geven	Zie B en C
3. Begrotingsafwijking door het verantwoorden op een verkeerd begrotingsjaar	Onrechtmatig
4. Begrotingsafwijking die <u>achteraf</u> als onrechtmatig moet worden beschouwd omdat dit bij nader onderzoek van de subsidieverstrekker, belastingdienst of toezichthouder blijkt. Er zijn twee mogelijkheden:	
a. geconstateerd tijdens het verantwoordingsjaar	Onrechtmatig
b. geconstateerd na het verantwoordingsjaar	Onrechtmatig maar*
<b>B. In het vastgestelde beleid passend</b>	
5. Begrotingsafwijking die:	
a. als begrotingswijziging (al dan niet via voor- of najaarsrapportage) aan de raad hadden kunnen worden voorgelegd	Onrechtmatig
b. niet als begrotingswijziging (al dan niet via voor- of najaarsrapportage) aan de raad hadden kunnen worden voorgelegd	Rechtmatig
c. wordt veroorzaakt door een andere (verschuiving in de) doorbelasting van de kostenplaatsen	Rechtmatig
d. geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde inkomsten	Onrechtmatig maar*
e. geheel of grotendeels worden gecompenseerd door niet direct gerelateerde inkomsten	Onrechtmatig
f. is ontstaan bij open einde (subsidie-) regelingen	Onrechtmatig maar*
g. is ontstaan op investeringen waarvan de gevolgen voornamelijk zichtbaar worden via hogere afschrijvings- en financieringslasten Dit uit zich op twee manieren:	
a. in het jaar van investeren	Onrechtmatig
b. afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	Onrechtmatig maar*
h. is ontstaan doordat er teveel middelen zijn overgeheveld naar een volgend jaar danwel te weinig vanuit een vorig jaar, voorzover het totaal van het door de gemeenteraad voor dat specifieke doel beschikbaar gestelde budget niet wordt overschreden	Onrechtmatig maar*
<b>C. Niet in het vastgestelde beleid passend</b>	
6. Begrotingsafwijkingen die:	
a. niet, voorafgaand aan de vaststelling van beleid, met de raad zijn besproken	Onrechtmatig
b. wel, voorafgaand aan de vaststelling van beleid, met de raad zijn besproken en overeengekomen	Rechtmatig
c. geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde inkomsten	Onrechtmatig maar*

**D. Grondexploitatie**

7. Begrotingsafwijkingen inzake de grondexploitatie die:
- |  |              |
|--|--------------|
| a. niet leiden tot een afwijking van de in de laatst vastgestelde exploitatieopzet opgenomen gerealiseerde en nog te verwachten totale uitgaven of inkomsten | Rechtmatig   |
| b. leiden tot een afwijking van de in de laatst vastgestelde exploitatieopzet opgenomen gerealiseerde en nog te verwachten totale uitgaven of inkomsten      | Onrechtmatig |

**E. Organisatiekosten**

8. Begrotingsafwijkingen inzake de primaire organisatiekosten die:
- |   |              |
|---|--------------|
| a. niet leiden tot een afwijking van de totaal geraamde organisatiekosten of -opbrengsten | Rechtmatig   |
| b. leiden tot een afwijking van de totaal geraamde organisatiekosten of -opbrengsten      | Onrechtmatig |

\* Onrechtmatig maar = onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel van de accountant.

**Begrotingsrechtmatigheid – uitvoering**

In het overzicht ex artikel 28 BBV (de toelichting op de programmarekening) noteren wij of begrotingsafwijkingen op basis van bovengenoemd overzicht als recht- of onrechtmatig moeten worden aangemerkt. Dit valt vervolgens onder de accountantscontrole van de jaarrekening en speelt daarmee een rol in het rechtmatigheidsoordeel van de accountant over de jaarrekening.