Controleprotocol 2021 en 2022

1. Inleiding
Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de jaarrekeningcontrole moeten eens in de twee jaar een aantal zaken in het controleprotocol nader worden uitgewerkt.

1.1 Doelstelling
Dit controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan het college over de reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole, 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 controleverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.

De gemeenteraad heeft in 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 2021 en 2022.

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 jaarrekening een getrouw beeld geeft van zowel de baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen;
- de baten en lasten, evenals 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 Gemeentewet;
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Vanaf 2021 zal het College verantwoording moet afleggen over de rechtmatigheid. De rechtmatigheidsverantwoording wordt onderdeel van de jaarrekening. De accountant controleert of die verantwoording getrouw is.

Onder rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole wordt volgens de kadernota rechtmatigheid van de Commissie BBV verstaan: het in overeenstemming handelen met de geldende wet- en regelgeving. Hier bestaat een duidelijke relatie met financiële beheershandelingen. Er moet door het college worden vastgesteld dat baten, lasten en balansmutaties in overeenstemming met geldende wet- en regelgeving tot stand zijn gekomen.

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. Het College controleert de rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten en balansmutaties en financiële beheershandelingen met een belang groter dan de vastgestelde goedkeuringstolerantie[1].

Voor de rechtmatigheidsverantwoording van de jaarrekening zal het College wat betreft de toe te passen goedkeurings- en rapporteringstoleranties, aansluiting zoeken met de in het Bado voorgeschreven minimumeisen, welke ook in de kadernota rechtmatigheid van de Commissie BBV zijn opgenomen. De minimumeisen zijn:

	Strekking controleverklaring:			
Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaar-rekening (% 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 en dus de strekking van de af te geven controleverklaring. Naast de goedkeuringstolerantie wordt de rapporteringtolerantie onderkend.

De *rapporteringtolerantie(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 van 1%.

Fouten en onzekerheden groter dan € 275.000 worden gemeld in het rapport van bevindingen. Bij meer dan 1,37 miljoen aan fouten en onzekerheden wordt er geen goedkeurende verklaring afgegeven.

Ten aanzien van fouten heeft de Commissie BBV de stellige uitspraak gedaan, dat iedere getrouwheidsfout ook een rechtmatigheidsfout is. De rechtmatigheidstoets bevat immers de getrouwheidscriteria aangevuld met drie criteria.

[1] 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 (verbandscontroles) kan het aantal deelwaarnemingen worden beperkt.

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.
Bij de rechtmatigheidscontrole vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. In de toelichting op het Bado wordt begrotingsrechtmatigheid omschreven als:
"Financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, evenals de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's (begrotingscriterium). 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, evenals 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.

Ad 2. Misbruik en oneigenlijk gebruikcriterium.
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. De raad heeft begin 2017 de nota misbruik en oneigenlijk gebruik gemeentelijke regelingen vastgesteld.

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 (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.

Gelijk aan voorgaande jaren vindt de toetsing plaats aan de hand van de volgende voorwaarden:
- Recht
- Hoogte
- Duur

5. Reikwijdte rechtmatigheidstoetsing

De controle van het College 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 (BBV voorschriften);
   - de overige kaders binnen de raadsbesluiten (voor zover deze besluiten betrekking hebben op financiële beheershandelingen en transacties) en gemeentelijke verordeningen.

Indien en voor zover bij de controle 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. Overhevelingen

Het goed regelen van budgetoverhevelingen is van essentieel belang voor het rechtmatig kunnen aanwenden van budgetten en voor het rechtmatigheidoordeel bij de jaarrekening. Dit is in het bijzonder van belang voor budgetten/uitgaven die niet tot op de euro geschat kunnen worden ten aanzien van de jaarovergang. Concreet gaat het om de vraag welke werkzaamheden en leveringen nog in het oude jaar worden gerealiseerd en nog voor dat jaar in rekening worden gebracht, en welk deel van de werkzaamheden of leveringen in het nieuwe jaar worden gerealiseerd en in rekening gebracht.

Het karakter van het beschikbaar stellen van specifieke middelen is dat de gemeenteraad het eens is met het bestedingsdoel en met de totaalhoeveelheid middelen die zij daar voor beschikbaar heeft gesteld. Om die reden worden er in de najaarsrapportage en decemberrapportage en bij het aanbieden van de jaarstukken van het te sluiten dienstjaar en bij de voorjaarsrapportage van het volgende dienstjaar voorstellen aan de gemeenteraad gedaan om (restant)budgetten over te hevelen.

Ten behoeve van het controleprotocol wordt voor de dienstjaren 2021 en 2022 als rechtmatig beschouwd:

- Het teveel aan middelen wat voor de dienstjaren 2021 en 2022 naar respectievelijk 2022 en 2023 wordt overgeheveld.
- Wanneer in 2021 te weinig aan middelen is overgeheveld vanuit 2020 of wanneer in 2022 te weinig aan middelen is overgeheveld vanuit 2021.

Dit indien en voor zover het totaal door de gemeenteraad beschikbare budget voor dat specifieke doel niet wordt overschreden. In deze gevallen wordt de tijdelijke budgetomissie door de gemeenteraad geaccordeerd en als rechtmatig aangemerkt.

7. Hardheidsclausule rechtmatigheidscontrole

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

8. Citeertitel

Dit protocol kan worden aangehaald als “Controleprotocol 2021 en 2022”.