



Voorstel DB en AB

CONTROLEPROTOCOL VOOR DE ACCOUNTANTSCONTROLE OP DE JAARREKENING 2021 en 2022

Aan : Algemeen Bestuur Samenwerking Kempengemeenten
Van : Directie SK
Betreft : Controleprotocol bedrijfsvoering
Datum : 15 november 2021

1. Inleiding

Op 29 juni 2021 heeft het Algemeen Bestuur van de GRSK besloten om Crowe Foederer B.V. aan te wijzen als accountant als bedoeld in artikel 213, lid 2, van de Gemeentewet voor het jaar 2021 en 2022.

Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole dient het Algemeen Bestuur echter nog een aantal zaken nader te regelen, hetgeen op hoofdlijnen in dit controleprotocol plaatsvindt. Object van controle is de jaarrekening en daarmee tevens het financiële beheer over het jaar, zoals uitgeoefend door of namens het Dagelijks Bestuur van de Samenwerking Kempengemeenten.

1.1. 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 verder te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de Samenwerking Kempengemeenten.

Het Algemeen Bestuur kan de accountant alleen nadere aanwijzingen geven voor zover deze uitgaan boven de wettelijke minimumeisen.

1.2. Wettelijk kader

In de Gemeenschappelijke Regeling Samenwerking Kempengemeenten is het volgende vastgelegd:

Artikel 19 Financiën algemeen

1. Het Algemeen Bestuur stelt de nodige voorschriften vast met betrekking tot de organisatie van de financiële administratie en het geldelijk beheer van de Samenwerking Kempengemeenten.
2. Met betrekking tot de organisatie van de financiële administratie, het kasbeheer en de controle zijn de artikelen 212 tot en met 215 van de Gemeentewet van overeenkomstige toepassing.
3. De begroting, jaarrekening en jaarverslag dienen te voldoen aan het bepaalde in het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten.

De Gemeentewet art. 213, schrijft voor dat het 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 van de Gemeentewet 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 Algemeen Bestuur nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties. Tevens zal in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven moeten worden welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer, onderwerp van rechtmatigheidscontrole zal zijn. Met dit controleprotocol stelt het Algemeen Bestuur nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2021 en 2022.

1.3. Interne beheersing in de organisatie

Het Dagelijks Bestuur kan – conform art. 212 en 213 GW – een intern controleplan (ICP) vaststellen of voor kennisneming aannemen voor de interne toetsing van de getrouwheid van de informatievoorziening en de rechtmatigheid van beheershandelingen. Het intern controleplan dient als hulpmiddel voor deze toetsing (zowel voor de interne als externe controle).

In principe kan een intern controleplan voor meerdere jaren gelden. Vooralsnog wordt er voor gekozen om het controleplan te beperken tot een jaar. De inhoud van het plan zal worden afgestemd met de accountant. De belangrijkste bedrijfsprocessen, op basis van een risicoanalyse en/of gerelateerd aan financiële materialiteit, zijn bepaald.

De interne beheersing is verankerd bij de afdelingen van de organisatie. Om tijdig te kunnen bijsturen is de uitvoering van de interne beheersingsmaatregelen (of deels) verspreid over het dienstjaar, afhankelijk van het soort IC-proces.

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

Zoals in art. 213 van de Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening worden uitgevoerd door de accountant waarmee de overeenkomst is aangegaan en gericht zijn op het afgeven van een oordeel over:

- de getrouwe weergave van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de samenstelling van het vermogen;
- het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en balansmutaties in overeenstemming met de begroting en de geldende wet- en regelgeving;
- 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 Dagelijks Bestuur 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 Decentrale Overheden) alsmede de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (NV COS, richtlijnen accountantscontrole) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (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'.

3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant richt de controle in op het ontdekken van materiële fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en statistische deelwaarnemingen en extrapolaties. 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 ¹.

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 (verbandcontroles) kan het aantal deelwaarnemingen worden beperkt.

Onder goedkeuringstolerantie wordt verstaan: 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.

Deze toleranties zijn:

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

De goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming, met – als gevolg daarvan - de strekking van de af te geven controleverklaring. Als de cijfers van de jaarrekening vast staan, zal de goedkeuringstolerantie definitief worden vastgesteld.

Naast de goedkeuringstoleranties wordt onderkend de rapporteringstolerantie. De rapporteringstoleranties kunnen zich verder toespitsen op die elementen die het Algemeen Bestuur specifiek nader terug wil zien, zonder dat dit de controletoleranties zelf beïnvloedt.

De rapporteringstolerantie wordt door het Algemeen Bestuur vastgesteld, met inachtneming van bovengenoemde minimumeisen. De accountant richt de controle in rekening houdend met de rapporteringstolerantie om te kunnen waarborgen dat alle gesignaleerde onrechtmatigheden die dit bedrag overschrijden ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen.

Voor de rapporteringstolerantie stelde het Algemeen Bestuur als maatstaf dat de accountant elke fout of onzekerheid ≥ € 50.000,-- rapporteert.²

4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

Voor een toelichting op het begrip rechtmatigheid in relatie tot de accountantscontrole bij gemeenten en provincies wordt verwezen naar de Nota van toelichting bij het Besluit accountantscontrole gemeenten (Staatsblad 2002, 68), het NIVRA-discussierapport 'Financiële rechtmatigheid(scontrole) bij gemeenten en provincies', en de NIVRA en VNG(website)publicaties inzake rechtmatigheid en accountantscontrole.

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden onderkend:

1. het begrotingscriterium
2. het voorwaardencriterium
3. het misbruik en oneigenlijk gebruikcriterium
4. het calculatiecriterium
5. het valuteringscriterium
6. het adresseringscriterium
7. het volledigheidscriterium
8. het aanvaardbaarheidscriterium
9. het leveringscriterium

In het kader van het getrouwheidsonderzoek wordt aandacht besteed aan de criteria 4 t/m 9.

Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financiële beheer zal extra aandacht besteed moeten worden aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

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

² Opgenomen in contract met Crowe Horwath Foederer B.V.

4.1. Begrotingscriterium

Als blijkt dat de gerealiseerde lasten zoals weergegeven in de jaarrekening hoger zijn dan de geraamde bedragen met inbegrip van de laatste begrotingswijziging, is – voor zover het de begrotingsoverschrijdingen betreft – mogelijk sprake van onrechtmatige uitgaven. Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door het Algemeen Bestuur geformuleerde beleid en/of wordt gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere inkomsten. Het bepalen of respectievelijk welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan het Algemeen Bestuur.

Hierbij zullen de volgende richtlijnen gelden

- a. Onjuist begrotingsjaar
Het doorschuiven van investeringen naar een volgend boekjaar wordt niet als onrechtmatig beschouwd.
- b. Extra kosten gedekt door baten
Als de kostenoverschrijding wordt gedekt door direct gerelateerde inkomsten, zoals kostendekkende omzet of subsidies, wordt de overschrijding als rechtmatig beschouwd.
- c. Extra kosten, tijdig gesignaleerd
Wanneer de kosten tijdig aan het Algemeen Bestuur zijn gemeld en deze heeft hiermee aantoonbaar en expliciet ingestemd, worden de kosten – zelfs in het geval dat deze niet tot een begrotingswijziging hebben geleid – niet als onrechtmatig beschouwd.
- d. Extra kosten, niet tijdig gesignaleerd³
In het geval dat bepaalde extra kosten niet tijdig zijn gesignaleerd, beschouwt het Algemeen Bestuur deze als rechtmatig, als er sprake is van:
 - noodzakelijke afwaarderingen als gevolg van marktomstandigheden
 - gemeenschappelijke regelingen
- e. Extra kosten door niet passende activiteiten
Als de activiteiten niet passen binnen het bestaande beleid worden deze beschouwd als een onrechtmatige overschrijding. Dit geldt ook als de kosten conform de begroting zijn, maar er sprake is van te lage passende activiteiten. In situaties waar normen nog grotendeels ontbreken, zal in de meeste gevallen de passendheid van de activiteiten niet zijn vast te stellen. In die gevallen is geen sprake van een onrechtmatige overschrijding.
- f. Extra kosten, achteraf onrechtmatig
Wanneer achteraf uit onderzoek (van bijvoorbeeld de belastingdienst of een subsidieverstrekker) blijkt dat uitgaven niet betrokken hadden mogen worden in de verantwoording, worden deze in beginsel beschouwd als een rechtmatige overschrijding. Het gaat hier bijvoorbeeld om interpretatieverschillen van wet- en regelgeving.
Uitsluitend in het geval dat er sprake is van bewust foutief handelen, wordt de overschrijding als onrechtmatig beschouwd. Deze onrechtmatigheden zullen echter niet vaak aan het licht komen tijdens het verantwoordingsjaar en dan dus ook niet in het accountantsoordeel kunnen worden betrokken.
- g. Extra investeringen
Alleen in het jaar waarin de eerste euro van de investering wordt besteed wordt de overschrijding op het investeringsbudget als onrechtmatig beschouwd.
- h. Minder kosten, maar te lage passende activiteiten
Indien de verhouding tussen de kosten en activiteiten niet in belangrijke mate is verstoord wordt dit niet als onrechtmatig beschouwd.
- i. Afwijkingen in de urenrekening aan producten worden niet als onrechtmatig beschouwd, mits het totaal aan toegerekende uren past binnen het totaal in de begroting opgenomen of na wijziging beschikbaar gestelde uren.

³ Dit laat onverlet de informatieplicht aan het Algemeen Bestuur.

- j. Een overschrijding van de toerekening van de kosten van belastingen en verzekeringen van de desbetreffende kostenplaatsen naar de producten wordt niet als onrechtmatig beschouwd.
- k. Verplichtingen die worden opgelegd door het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten en als gevolg daarvan leiden tot overschrijdingen, zijn niet onrechtmatig.

4.2. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O criterium)

In de externe en interne regelgeving zijn bepalingen en procedures opgenomen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik. In interne controleplannen is de toets op misbruik en oneigenlijk gebruik neergelegd.

4.3. Het voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden door de GRSK zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant moet worden getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de (eigen) gemeentelijke regelgeving. De gestelde voorwaarden hebben in 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 respectievelijk verordening.

Het normenkader betreft de uitgebreide inventarisatie van voor de controle relevante regelgeving van hogere overheden en van de GRSK zelf. Dit normenkader kan worden uitgebreid tot een toetsingskader. Het toetsingskader vormt de operationalisering van het normenkader. Hierin wordt aangegeven welke bepalingen van de regelgeving uit het normenkader relevant zijn. Het normenkader wordt in een afzonderlijk voorstel voorgelegd aan het Algemeen Bestuur.

5. Rapportering accountant

Tijdens en na afronding van de controlewerkzaamheden rapporteert de accountant hierna in het kort, weergegeven als volgt:

5.1. Interim-controle

In najaar wordt door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een verslag uitgebracht door middel van een Managementletter. Bestuurlijk relevante zaken worden aan het Algemeen Bestuur gerapporteerd.

5.2 Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de Gemeentewet wordt omtrent de controle een verslag van bevindingen uitgebracht aan het Algemeen Bestuur en in afschrift aan het Dagelijks Bestuur.

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.

5.3 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 hoofdstuk 3 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 GRSK gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

5.3 Controleverklaring

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. Deze controleverklaring is bestemd voor het Algemeen Bestuur, zodat deze de door het Dagelijks Bestuur opgestelde jaarbescheiden kan vaststellen.

6 Rapportage

De volgende standaard rapportagemomenten worden onderkend:

Rapportage	Tijdstip	Inhoud	Gericht aan
Managementletter interim-controle	Na afronding van de interim-controle.	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures (beheersingsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen evenals overige van belang zijnde onderwerpen.	Directie / Dagelijks Bestuur
Verslag van bevindingen	Na afronding van de controle van de jaarrekening.	Wettelijk: De vraag of inrichting van het financieel beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken. Daarnaast resterende fouten, onzekerheden of verbeteringen op het gebied van verslaglegging rekening houdend met afgesproken rapporteringstoleranties. Relatie tussen de controletolerantie ingevolge controleverordening en de feitelijke bevindingen.	Algemeen Bestuur
Controleverklaring	Na afronding van de controle van de jaarrekening.	Het oordeel over de mate waarin de rekening een getrouw beeld geeft in relatie tot verslaggevingsvoorschriften en voldoet aan de eisen van rechtmatigheid.	Algemeen Bestuur