

Artikelsgewijze toelichting verordening 213 Gemeentewet

Artikel 2. Opdrachtverlening accountantscontrole

Na afloop van ieder begrotingsjaar moet het college verantwoording afleggen aan de raad over het gevoerde bestuur door overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag (artikel 197, lid 1, GW). Voor het overleggen van deze stukken aan de raad moeten de jaarrekening door een bevoegd accountant zijn gecontroleerd (artikel 197, lid 2 GW). De accountant controleert de jaarrekening in opdracht van de raad. Het is dan ook de raad, die de accountant aanwijst (artikel 213, lid 2 GW). De raad is echter niet het bestuursorgaan, dat de overeenkomst met de accountant ondertekent. Het is de burgemeester, die de overeenkomst voor de accountantscontrole met de accountant moet sluiten. De burgemeester vertegenwoordigt de gemeente in en buiten rechte, luidt artikel 171, lid 1 GW.

Een bevoegd accountant voor de controle van de gemeentelijke jaarrekening is een registeraccountant, een accountant-administratieconsulent met een aantekening in het inschrijvingsregister als bedoeld in artikel 36, lid 3 Wet op de Accountant-Administratieconsulenten of een organisatie waarin voor de accountantscontrole bevoegde accountants samenwerken. Artikel 213, lid 7 GW zegt, dat de bevoegde accountant in gemeentelijke dienst kan worden aangesteld. Wel dient dan de benoeming, schorsing en het ontslag van de accountant door de raad te geschieden.

Artikel 2 van de verordening regelt de opdrachtverlening van de accountantscontrole van de gemeentelijke jaarrekening. Het eerste lid legt de periode van de verbintenis met de accountant voor de controle van de jaarrekening vast. Het tweede lid regelt, dat het college verantwoordelijk is voor de uitvoering van de aanbesteding van de accountantscontrole van de jaarrekening. De periode van de verbintenis met de accountant uit het eerste lid impliceert niet, dat daarna van accountant wordt gewisseld. De accountant maakt bij de nieuwe aanbesteding wederom kans op de opdracht.

Voor de accountantscontrole geldt het "Besluit accountantscontrole gemeenten" dat krachtens artikel 213, lid 6 GW door de minister is vastgesteld. Het "Besluit accountantscontrole gemeenten" bevat onder andere regels voor de goedkeuringstoleranties voor de accountantsverklaring en de rapporteringstoleranties voor het verslag van bevindingen.

Een goedkeuringstolerantie is een tolerantie voor fouten in de jaarrekening of onzekerheden in de controle in de vorm van een percentage van de totale lasten van de gemeente (de omvangsbasis). De goedkeuringstoleranties worden door de accountant gehanteerd ten behoeve van zijn oordeelsvorming over de jaarrekening. In het Besluit accountantcontrole worden maximale percentages voor de goedkeuringstoleranties gegeven (1% voor fouten in posten van de jaarrekening en eventuele door de raad aan te wijzen deelverantwoordingen en 3% voor onzekerheden in de controle). De goedkeuringstoleranties kunnen door de raad eventueel lager worden vastgesteld. Hieraan zijn echter wel consequenties verbonden (hogere controlekosten, meer inzet ambtelijke organisatie etc.)

Een voorbeeld ter verduidelijking:

De totale lasten van de gemeente Bergambacht bedragen ruim € 12.000.000,-. Een percentage van 1% betekent dus een tolerantie van € 120.000,-

Bij onjuistheden in de jaarrekening van meer dan € 120.000,- zal de accountant geen goedkeurende verklaring kunnen geven. Dit kan zelfs veroorzaakt worden door één onjuistheid van boekhoudkundige aard.

Als b.v. de behoedzaamheidsreserve van € 170.000,- die van het rijk wordt ontvangen en via de exploitatie loopt niet wordt opgenomen bij de algemene uitkering, maar direct, volgens uw besluit wordt toegevoegd aan een reserve, is dit een onjuisheid van meer dan 1% en kan geen goedkeurende verklaring worden afgegeven.

Dit voorbeeld maakt duidelijk dat bij een lager tolerantiepercentage dan het wettelijk maximaal toegestane van 1%, de ambtelijke inzet meer tijd en kwaliteit zal vragen om onjuistheden zoals hierboven geschetst te voorkomen.

Een rapporteringstolerantie is het bedrag dat voortvloeit uit een goedkeuringstolerantie en dient als tolerantie voor rapportage in het verslag van bevindingen. Rapporteringstoleranties kunnen door de raad lager worden gesteld dan de uit de goedkeuringstoleranties voortvloeiende bedragen.

De accountantscontrole richt zich op de jaarrekening. Hiervoor moet de raad bij de aanbesteding van de accountantscontrole de te hanteren goedkeuringstoleranties (en eventueel hiervan afwijkende rapporteringstoleranties) opgeven, indien de raad deze lager dan de wettelijke maxima wenst vast te stellen. Daarnaast kan de raad als extra eis aangeven, dat er een accountantscontrole op (bepaalde) deelverantwoordingen van de gemeente plaatsvindt. Hiervoor kunnen door de raad dan eveneens afwijkende goedkeuringstoleranties (en eventueel hiervan afwijkende rapporteringstoleranties) worden aangegeven.

De raad kan ook posten van de jaarrekening of posten van een deelverantwoording aanwijzen, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht moet besteden en waarvoor afwijkende lagere rapporteringstoleranties gelden. In plaats van posten van de jaarrekening of posten van een deelverantwoording kan de raad ook gemeentelijke functies of gemeentelijke organisatieonderdelen aanwijzen waarvoor lagere rapporteringstoleranties gelden. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan lagere rapporteringstoleranties voor de subsidieverstrekking of voor de gemeentelijke belastingen.

Voor de gehele jaarrekening, maar ook voor delen ervan, kunnen de goedkeuringstoleranties dus lager worden gesteld. De rapporteringstoleranties zijn in eerste instantie de bedragen die volgen uit de percentages van de goedkeuringstolerantie. Voor de rapportering in het verslag van bevindingen aan de raad kan de raad de rapporteringstoleranties (op onderdelen van de gemeentelijk) lager vaststellen.

De goedkeuringstoleranties en rapporteringstoleranties kunnen jaar op jaar door de raad worden aangepast. Het is dus nodig, dat de raad bij de aanbesteding van de accountantscontrole de goedkeuringstoleranties en rapporteringstoleranties opgeeft. Het ieder jaar aanpassen van deze goedkeuringstoleranties en rapporteringstoleranties is niet gewenst. Mocht een raad gedurende de contractperiode toch de voornoemde toleranties willen aanpassen, dan kan hij altijd nog een wijziging op het contract met de accountant afspreken. Wel is het voor te stellen dat de raad wil, dat de accountant ieder jaar zijn specifieke aandacht richt op een ander organisatieonderdeel en dat daarbij voor ieder organisatieonderdeel andere rapporteringstoleranties geëigend zijn.

In het derde lid van artikel 2 zijn de in bovenstaande alinea's behandelde zaken items. Ze moeten al bij de aanbesteding van de accountantscontrole worden bepaald en zodoende worden opgenomen in het programma van eisen. Natuurlijk zal een aanscherping van de eisen door de raad leiden tot een hogere prijsstelling door de accountant(s). Daarnaast zijn onder dit lid aanvullende zaken opgenomen over eisen die de raad kan stellen aan de werkzaamheden van de accountant, zoals aanvullende inrichtingseisen voor het verslag van bevindingen en aanvullende extra rapportages en controles.

Mogelijk zal de raad de posten van de jaarrekening, de posten van deelverantwoordingen, gemeentelijke functies en gemeentelijke organisatieonderdelen jaar op jaar willen vaststellen. Dit daar men dan rekening kan houden met gewijzigde politieke

omstandigheden. Hierin voorziet het vierde lid van artikel 2. Wel is het raadzaam, dat de gemeente hierover bepalingen in het programma van eisen bij de aanbesteding en opdrachtverlening opneemt.

Hoewel niet waarschijnlijk kan het voorkomen dat het bedrag dat is gemoeid met de accountantscontrole van de jaarrekening zo hoog is, dat de accountantscontrole Europees moet worden aanbesteed. Bij Europese aanbesteding zijn het de selectiecriteria en bijbehorende wegingsfactoren, die uiteindelijk de selectie van de accountant voor de controle van jaarrekening bepalen. De raad is het bestuursorgaan, dat de accountant aanwijst en moet dus de selectiecriteria en bijbehorende wegingsfactoren vaststellen. Dit wordt geregeld in het vijfde lid van artikel 2.

Artikel 3. Informatieverstrekking door college

In de nieuwe gedualiseerde verhoudingen is het college verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening en het jaarverslag. Ten opzichte van de raad is het college ook verantwoordelijk voor de samenstelling van eventuele door de raad geëiste deelverantwoordingen. Artikel 3 van de verordening regelt de verplichtingen van het college voor de verstrekking van de achterliggende informatie aan de accountant.

Voor de controle van de jaarrekening doet de accountant onderzoek naar de achterliggende bescheiden. Het tweede lid draagt aan het college op deze achterliggende bescheiden goed toegankelijk ter inzage aan de accountant beschikbaar te stellen.

Het derde lid verplicht het college een verklaring af te geven aan de accountant, waarin het college verklaart geen informatie die van belang is voor de beoordeling van de jaarrekening, te hebben achtergehouden. De verklaring wordt ook wel een LOR (Letter Of Representation) genoemd. Hoewel het een algemeen gebruik is, is het geen wettelijke verplichting, dat het college een dergelijke verklaring verstrekt.

In het vierde lid wordt een uiterlijke datum aan het college gesteld voor de overlegging van de gecontroleerde jaarrekening aan de raad. De jaarrekening moet namelijk binnen twee weken na vaststelling, maar in elk geval voor 15 juli worden toegezonden aan gedeputeerde staten (artikel 200 GW). Voor deze datum moet de jaarrekening door de raad zijn behandeld en moet een eventuele erop volgende indenniteitsprocedure (artikel 198 GW) zijn doorlopen en de jaarrekening wel of niet zijn vastgesteld.

De accountant verzendt de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen rechtstreeks aan de raad. Artikel 197, lid 2 GW bepaalt echter, dat het college bij de overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag aan de raad daarbij moet toevoegen de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen. De wet schrijft hier een facilitaire dienst aan het college voor.

Het vijfde lid van het artikel gebiedt het college alle informatie die van invloed is op het beeld van de jaarrekening en pas na de afgifte van de accountantsverklaring, maar voor de vaststelling van de jaarrekening door de raad aan het college bekend is geworden, terstond te melden aan de raad en de accountant. Het sluit verrassingen tijdens de raadsbehandeling uit.

Artikel 4. Uitvoering controle

Artikel 4 van de verordening regelt de bevoegdheidsverdeling tussen de accountant en het college ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. De accountant is leidend ten aanzien van de inrichting van de accountantscontrole. Hij mag zelfs onaangekondigd

controles uitvoeren. Het college is hierin volgend. Wel moet er ter bevordering van een soepele accountantscontrole periodiek overleg worden gevoerd tussen de accountant en de verschillende vertegenwoordigers van de gemeente. Ook is uitwisseling van informatie gewenst over specifieke aandachtsgebieden bij de accountantscontrole.

Artikel 5. Toegang tot informatie

In het vorige artikel hebben we gezien, dat de accountant leidend is voor wat betreft de inrichting van de accountantscontrole. Om een goede controle uit te voeren moet hij echter ook onbelemmerd onderzoek kunnen doen. Artikel 5 van de verordening kent de bevoegdheid om onbelemmerd onderzoek te doen toe aan de accountant. Dit natuurlijk met in achtneming van de afspraken met de raad, zoals neergelegd in het programma van eisen bij de aanbesteding. Het artikel legt aan het college de zorgplicht op om er voor te zorgen, dat de accountant een onbelemmerde toegang heeft tot alle burelen van de gemeente en de ambtenaren van de gemeente volledig meewerken aan de accountantscontrole.

Artikel 6. Overige controles en opdrachten

Naast de controle van de jaarrekening zijn er meer werkzaamheden binnen de gemeente die de inzet van een accountant (kunnen) vereisen. Zo eisen ministeries voor de verantwoording over de uitvoering van de medebewindstaken door gemeenten (specifieke uitkeringen) vaak een aparte accountantsverklaring. De aanwijzing van de accountant voor onder andere dit soort accountantscontroles is een bevoegdheid van het college. Ook kan het college besluiten om advieswerkzaamheden over de rechtmatigheid, de doelmatigheid en de doeltreffendheid uit te besteden aan een accountant.

Het eerste lid van artikel 6 van de verordening regelt, hoe het college moet omgaan met de uitbesteding van “advieswerkzaamheden” zoals de verbetering van de administratieve organisatie, aan de door de raad benoemde accountant. Door deze werkzaamheden te gunnen aan de door de raad benoemde accountant kan de onafhankelijkheid en daarmee de integriteit van de accountant ten aanzien van zijn controlewerkzaamheden voor de raad in het geding komen. Op de loer liggende belangenverstrengeling tussen college en accountant kan mogelijk een weerslag hebben op de kwaliteit van de controle van de jaarrekening. Hetzelfde geldt voor die gevallen, waarbij de accountant bij de accountantscontrole zijn eigen werk moet controleren. Het lid bepaalt, dat het college voor werkzaamheden op het gebied van de rechtmatigheid, de doelmatigheid en de doeltreffendheid van onderdelen van de gemeente de door de raad benoemde accountant kan inschakelen. Indien het college dit voornemen heeft, dient hij de raad hier vooraf over te informeren. Dit biedt de raad de mogelijkheid om over de desbetreffende uitbesteding van werkzaamheden zijn oordeel te vormen en zijn bedenkingen aan het college kenbaar te maken.

Het tweede en het derde lid regelen, dat het college voor de overige controlewerkzaamheden in het algemeen de door de raad benoemde accountant inschakelt. Het college mag hiervan afwijken, indien dit in het belang van de gemeente is. De accountant die de jaarrekening controleert, is vaak beter bekend met de gemeentelijke administraties. Daarbij kunnen controles van de jaarrekening en controles van medebewindstaken tegelijkertijd door één accountant worden uitgevoerd (single audit). Dit levert een aanzienlijke besparing op. In bepaalde gevallen is inschakeling van een andere accountant raadzaam en soms zelfs onoverkomelijk. De reden hiervoor kan van prijstechnische aard zijn, maar ook van bijvoorbeeld organisatorische aard (zo kunnen de controlewerkzaamheden gemeenschappelijke activiteiten met een andere gemeente betreffen en de accountantscontrole hiervan door de accountant van de andere gemeente worden uitgevoerd). De verordening regelt dat het college in deze gevallen vrij is in de keuze van de accountant.

Artikel 7. Rapportering

Het derde en vierde lid van artikel 213 GW regelt de rapportering en de inhoud daarvan van de accountant aan de raad en het college. Aanvullend daarop kan de raad in zijn programma van eisen bij de aanbesteding aanvullende inhoudelijke eisen stellen, maar ook aanvullende rapporteringen van de accountant (artikel 2, lid 3, letters c & e van deze verordening). Artikel 7 regelt aanvullende zaken aangaande de rapportering op grond van de door de accountant uitgevoerde controles. Zaken die dan natuurlijk wel in het programma van eisen bij de aanbesteding moeten worden geregeld.

Naast de uiteindelijke eindcontrole van de jaarrekening verricht de accountant meestal meerdere controles. Dit kunnen door de raad in het programma van eisen van de aanbesteding geëiste tussentijdse controles (interim-controles) zijn. Het eerste lid van artikel 7 regelt, dat het college in elk geval bij geconstateerde afwijkingen door de accountant die leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring bij de jaarrekening, een afschrift krijgt van de schriftelijke mededeling hierover aan de raad. Dit opdat het college (in overleg met de raad en de accountant) mogelijk nog tijdig maatregelen tot herstel kan treffen.

Het tweede lid van artikel 7 regelt, dat het management een rapportage krijgt van de door de accountant uitgevoerde (deel-)controles. In deze rapportage worden kleine afwijkingen en tekortkomingen die niet leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring en niet van bestuurlijk belang zijn, aan het management meegedeeld. Het gaat hierbij om bijvoorbeeld opmerkingen over (kleine) rubriceringfouten en (kleine) onvolkomenheden in de administratieve organisatie, welke eenvoudig in onderling overleg met het management van de gemeente kunnen worden opgelost. Het management kan op grond van de rapportage actie ondernemen voor herstel van de afwijkingen en onvolkomenheden.

Voorts is in het artikel een lid opgenomen voor de procedure van hoor en wederhoor. De constatering in het verslag van bevindingen worden voorafgaand aan verzending van de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen aan de raad door de accountant besproken met het college. Het geeft het college de mogelijkheid kanttekeningen te plaatsen bij de constatering in het (concept-) verslag van bevindingen.

Artikel 8. Inwerkingtreding

Deze verordening treedt in de plaats van de vorige op grond van artikel 213 GW (oud) opgestelde verordening. De wetgever heeft bepaald dat het nieuwe artikel 213 GW bij alle gemeenten op het verslagjaar 2004 van toepassing is. De oude verordening blijft dus nog van kracht op de jaarrekening van 2003. De wetgever heeft bepaald, dat de nieuwe verordening 213 GW evenals de nieuwe verordening 212 GW voor 15 november 2003 moet zijn vastgesteld. De nieuwe verordening 213 GW moet binnen twee weken na vaststelling door het college naar gedeputeerde staten worden verzonden (artikel 214 GW).

Artikel 9. Citeertitel

In dit artikel wordt de naam gegeven waarmee in gemeentelijke stukken naar deze verordening kan worden verwezen.