

**Controleprotocol voor de accountantscontrole op de
jaarrekening 2015 t/m 2017 van gemeenschappelijke
regeling SED – organisatie.**

1. Inleiding

Met het controleprotocol stelt het algemeen bestuur nadere aanwijzingen vast met betrekking tot de controleopdracht voor dit jaar

Het protocol geldt voor de periode van drie jaar: het verantwoordingsjaar 2015, 2016 en 2017.

1.1 Object van controle

Object van controle is de jaarrekening en daarmee *getrouwheid* en *rechtmatigheid* van financieel beheer over het betreffende jaar zoals uitgeoefend door of namens het dagelijks bestuur.

Getrouw wil zeggen dat de in de jaarrekening gepresenteerd baten, lasten, activa en passiva een getrouwe weergave van de werkelijkheid zijn;

Rechtmatig wil zeggen dat de baten, lasten en balansmutaties in de jaarrekening op rechtmatige wijze (in overeenstemming met begroting en conform wet- en regelgeving, waaronder eigen verordeningen) tot stand zijn gekomen.

1.2 Doelstelling van dit protocol

Dit controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening van de gemeenschappelijke regeling SED – organisatie..

Ook wordt in dit protocol aangegeven welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van rechtmatigheidscontrole is.

1.3 Wettelijk kader

De Gemeentewet (artikel 213) 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 het accountantsverslag.

Ingevolge artikel 37 van de gemeenschappelijke regeling SED – organisatie is deze bepaling van toepassing verklaard op de gemeenschappelijke regeling SED - organisatie. In artikel 37, lid 2 van de gemeenschappelijke regeling SED organisatie is immers vastgelegd, dat voor de uitvoering van de administratie en de controle daarop de artikelen 212 tot en met 213 van de Gemeentewet overeenkomstig van toepassing zijn.

Bij de rechtmatigheidscontrole zijn bepalend voor de uit te voeren werkzaamheden:

- Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO)
- Circulaire rechtmatigheidscontrole door de accountant van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties van 24 november 2004.
- NIVRA Audit Alert 17; "Rechtmatigheidsonderzoek provincies en gemeenten en de implicaties daarvan voor de accountantsverklaring".
- De jaarlijks geactualiseerde kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV alsmede de overige door het platform rechtmatigheid uitgebrachte notities.

2. Algemene uitgangspunten voor de controle: *getrouwheid* en *rechtmatigheid*

Zoals in artikel 213 Gemeentewet is voorgeschreven geeft de accountantsverklaring op grond van de uitgevoerde controle aan of:

- de jaarrekening een getrouw beeld geeft van zowel de baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen;
- de baten en lasten, alsmede 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 Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV) en

- het jaarverslag met de jaarrekening verenigbaar is (dit wil zeggen: het beschrijvende deel is in overeenstemming met het cijfermatige deel).

3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant 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, balansmutaties en financiële beheershandelingen.

De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle in op het ontdekken van *belangrijke* fouten. Hij baseert zich daarbij op risicoanalyse, statische deelwaarnemingen en extrapolaties binnen de kaders van de vastgestelde toleranties.

De accountant dient zijn controle zo in te richten dat rekening wordt gehouden met de rapporteringstolerantie om te kunnen waarborgen dat alle gesignaleerde onrechtmatigheden die het vastgestelde bedrag overschrijden en alle vastgestelde onderwerpen ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen.

Goedkeuringstoleranties

Voor de goedkeuringstoleranties wordt aangesloten bij de wettelijke minimumeisen van het Besluit Accountantscontrole Provincie en Gemeenten.

	Strekking accountantsverklaring			
Goedkeuringstolerantie	Goed-keurend	Beperking	Oordeel-onthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening lasten (%)	≤ 1%	>1%<3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% lasten)	≤ 3%	>3%<10%	≥ 10%	-

De tolerantie wordt bepaald op basis van de bruto lasten in de jaarrekening. Overschrijdingen van de goedkeuringstoleranties worden tot uitdrukking gebracht in de strekking van de accountantsverklaring.

Rapporteringstoleranties

De rapporteringstolerantie is een bedrag dat gelijk is aan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie. Bij overschrijding van dit bedrag vindt rapportering plaats in het verslag van bevindingen.

4. Reikwijdte van de accountantscontrole op de rechtmatigheid

De accountant hanteert bij de controle de volgende criteria:

- het begrotingscriterium,
- het voorwaardencriterium,
- het misbruik- en oneigenlijk gebruikcriterium,
- het calculatiecriterium,
- het valuteringscriterium,
- het adresseringscriterium,
- het volledigheidscriterium,
- het aanvaardbaarheidscriterium en
- het leveringscriterium.

De laatste zes criteria worden voornamelijk gezien vanuit de getrouwheidscontrole. De eerste drie criteria zijn voornamelijk van toepassing bij de rechtmatigheidscontrole.

Gelet op het belang van de rechtmatigheidscontrole wordt hier nader ingegaan op de eerste drie criteria. Het algemeen bestuur geeft met dit protocol namelijk invulling aan de reikwijdte en uitsluitingen van het begrotingscriterium en het voorwaardencriterium.

4.1 Begrotingscriterium

Algemeen

Onder begrotingsrechtmatigheid wordt verstaan dat de financiële beheershandelingen welke ten grondslag liggen aan balansposten, baten en lasten- tot stand zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting.

Het begrotingscriterium richt zich primair op de baten en lasten. Het bestaande beleid van het algemeen bestuur wordt afgeleid uit de begroting met toelichting en de begrotingswijzigingen met toelichting.

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 welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan het algemeen bestuur.

In dit controleprotocol leggen wij duidelijke en concrete spelregels vast tussen het algemeen bestuur en het dagelijks bestuur met betrekking tot het begrotingscriterium. Dit voorkomt discussie achteraf. Voor het bepalen van rechtmatigheid worden de volgende categorieën afwijkingen onderscheiden:

- Rechtmatige begrotingsafwijkingen;
- Niet-rechtmatige begrotingsafwijkingen

In de hierna opgenomen kaders wordt een aantal mogelijke begrotingsafwijkingen genoemd die als rechtmatig dan wel niet-rechtmatig worden aangemerkt. Niet-rechtmatige afwijkingen dienen bij de jaarrekening te worden geautoriseerd door het algemeen bestuur.

Rechtmatige begrotingsafwijkingen
1. Kostenonderschrijdingen mits deze passen binnen het bestaande beleid. 2. Kostenoverschrijdingen voor activiteiten die passen binnen het bestaand beleid en die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten. 3. Kostenoverschrijdingen voor activiteiten die passen binnen het bestaande beleid en een gevolg zijn van interne factoren zoals bijvoorbeeld: - kapitaallasten, onder voorwaarde dat de investeringskredieten door het algemeen bestuur zijn geautoriseerd; - overschrijdingen als gevolg van fouten in de begroting - dotaties aan voorzieningen die verplicht zijn voorgeschreven op grond van Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten. Vaak blijken deze zaken pas bij het opmaken van de jaarrekening. 4. Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid en die in verband met tijdstip van het ontstaan ervan, niet tijdig in het algemeen bestuur konden worden gerapporteerd en niet binnen het budget kunnen worden gecompenseerd en die bovendien worden veroorzaakt door externe factoren zoals: - een faillissement van een debiteur of een vordering die niet geïnd kan worden; - wijzigingen in landelijke wet- en regelgeving met financiële consequenties; - afrekeningen van subsidies en realisatie van begrote subsidieverwachtingen; - de renteontwikkeling op de kapitaalmarkt;

- uitgaven die pas bij het opmaken van de jaarrekening naar hun aard onvoorzien, onvermijdbaar en niet uitstelbaar blijken te zijn

Niet-rechtmatige begrotingsafwijkingen

1. Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die passen binnen het bestaande beleid en ten onrechte niet tijdig niet aan het algemeen bestuur zijn gerapporteerd in de bestuursrapportages.

Doordat deze niet-rechtmatige overschrijdingen binnen het bestaande beleid vallen, kan het algemeen bestuur bij de jaarrekening aangeven of deze alsnog worden geautoriseerd.

2. Kostenoverschrijdingen die niet passen binnen het bestaande beleid en die achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd.

Doordat de niet-rechtmatige overschrijdingen niet binnen het bestaande beleid vallen, kan het algemeen bestuur ervoor kiezen het dagelijks bestuur te vragen om een indemniteitsbesluit¹ voor te bereiden.

3. Kostenoverschrijdingen voor activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor ook geen door het algemeen bestuur goedgekeurde begrotingswijziging aanwezig is. Bijvoorbeeld de activiteiten zijn in de praktijk ruimer geïnterpreteerd en toegepast dan in de regelgeving.

Doordat deze niet-rechtmatige overschrijdingen niet binnen het bestaande beleid vallen, kan het algemeen bestuur ervoor kiezen het dagelijks bestuur te vragen om een indemniteitsbesluit voor te bereiden.

4.2 Voorwaardencriterium

Aan de besteding en inning van gelden zijn bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant wordt getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de eigen regelgeving waarbij verordeningen en bestuursbesluiten kunnen worden onderscheiden. De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op:

- Recht (voorwaarden waaronder in aanmerking wordt gekomen op een recht dan wel een verplichting bestaat op een recht);
- Hoogte (de hoogte van het recht dan wel de verplichting op een recht);
- Duur (de termijnen van de verstrekking, toekenning of werkingsperiode van het recht dan wel de verplichting op een recht);
- Bevoegdheden;
- Het voeren van een administratie;

¹ De indemniteitsprocedure kan worden gehanteerd indien het algemeen bestuur van oordeel is dat er lasten, baten of balansmutaties in de jaarrekening zijn opgenomen die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen. Het algemeen bestuur vraagt het dagelijks bestuur dan een indemniteitsbesluit in te dienen. In zo'n besluit dient het dagelijks bestuur de door het algemeen bestuur genoemde zaken nader uit te leggen en/ of verbetervoorstellen te doen. Vervolgens kan het algemeen bestuur dit besluit aannemen of verwerpen.

De indemniteitsprocedure is bedoeld voor die onrechtmatigheden die het algemeen bestuur van belang acht. Het is dus niet zo dat het algemeen bestuur standaard en dus altijd een indemniteitsprocedure zou moeten starten over alle door de accountant gevonden onrechtmatigheden. Indien een indemniteitsprocedure wordt gestart, wordt de vaststelling van de jaarrekening opgeschort. De accountantsverklaring en in het bijzonder het verslag van bevindingen van de accountant zullen in de meeste gevallen de basis vormen voor een verzoek van het algemeen bestuur om een indemniteitsbesluit. In het verslag van bevindingen worden immers alle onrechtmatigheden die de accountant bij zijn controle is tegengekomen benoemd.

- 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. De door hogere overheden gestelde voorwaarden liggen volledig vast. Dit geldt echter niet voor de voorwaarden in de eigen regelgeving. Het algemeen bestuur dient dan ook op grond van een overzicht van alle voor de gemeenschappelijke regeling geldende wet- en regelgeving het voorwaardencriterium te operationaliseren. Concreet betekent dit dat limitatief moet zijn bepaald aan welke in wet- en regelgeving vastgelegde, voor de gemeenschappelijke regeling relevante, voorwaarden de accountant moet toetsen (reikwijdte rechtmatigheidstoetsing)

Reikwijdte rechtmatigheidstoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid is limitatief gericht op:

1. De naleving van wettelijke kaders, zoals die onder de noemer "Wetgeving extern" van het normenkader, samengesteld in het kader van de rechtmatigheidscontrole, is opgenomen en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
2. De naleving van het voorwaardencriterium voor de interne regelgeving. Hierbij zal uitsluitend een toets plaatsvinden naar de naleving van de voorwaarden *recht*, *hoogte* en *duur* van de financiële beheershandelingen

In bijlage 1 is het normenkader dat bij dit protocol hoort opgenomen.

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 de tweede helft van het boekjaar voert de accountant een interim-controle uit. Van resultaten daarvan wordt een verslag uitgebracht aan het dagelijks bestuur.

5.2 Accountantsverslag

Omtrent de controle van de jaarrekening wordt een Accountantsverklaring en een accountantsverslag uitgebracht aan het algemeen bestuur; een afschrift hiervan gaat naar het dagelijks bestuur.

In het Accountantsverslag 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 waarborgt.

Voordat de rapportage naar het algemeen bestuur gaat, wordt het rapport voorgelegd aan het dagelijks bestuur. Het dagelijks bestuur heeft de mogelijkheid te reageren en kanttekeningen te plaatsen bij de constatering in het (concept-)Accountantsverslag.

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 rapporteringtolerantie als bedoeld in hoofdstuk 3 van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het Accountantsverslag. De accountant rapporteert ook over eventuele aandachtspunten met betrekking tot de betrouwbaarheid en de continuïteit van de door de gemeenschappelijke regeling gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

5.4 Accountantsverklaring

In de accountantsverklaring wordt op een gestandaardiseerde -wettelijke voorgeschreven- wijze de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. Deze accountantsverklaring is bestemd voor het algemeen bestuur, zodat deze de door het dagelijks bestuur opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

5.5 Afspraken over procedures, rapportagemomenten enz.

Met Deloitte Accountants BV is de overeenkomst gesloten voor het verrichten van accountantsdiensten en overige accountancywerkzaamheden voor de verantwoordingsjaren 2014 t/m 2017.

Bijlagen:

1. Normenkader SED – organisatie
2. Rapportages

Bijlage 1: Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij gemeenten

Dit normenkader wordt in ieder geval jaarlijks geactualiseerd, of zoveel meer als dit nodig is. Het college van burgemeester en wethouders is bevoegd om dit kader vast te stellen en zendt dit ter kennisgeving aan de gemeenteraad. De gemeenteraad hoeft dit normenkader niet expliciet vast te stellen, maar kan dit kader bevestigen door het voor kennisgeving aan te nemen.

In het navolgende overzicht (normenkader) is een inventarisatie gegeven van de in het kader van de accountantscontrole voor Enkhuizen relevante wet- en regelgeving.

Dit overzicht moet als volgt worden gelezen:

- In de eerste kolom wordt een algemene omschrijving gegeven die overeenkomt met de indeling van de Programmabegroting.
- In de kolom regelgeving intern is een overzicht opgenomen van verordeningen en algemene beleidsregels van de gemeente Enkhuizen waaruit financiële beheershandelingen voortvloeien.
- In de kolom regelgeving intern zijn eveneens opgenomen de kader stellende collegebesluiten waarbij is voorgeschreven dat een rechtmatigheid toets moet worden uitgevoerd of die de raad (aanvullend) opneemt in het normenkader.
- In de kolom regelgeving extern is de relevante externe wetgeving opgenomen.

Onderdeel	Wet- en regelgeving extern	Regelgeving intern
Alg. Fin. Middelen beheer	Grondwet	Financiële verordening SED organisatie 2015
	Burgerlijk Wetboek	Budgetregeling SED 2015
	Gemeentewet	Bijdrageverordening Gemeenschappelijke Regeling SED organisatie
	Besluit Begroting en Verantwoording	
	Wet gemeenschappelijke regelingen	
	Algemene wet bestuursrecht	
	Besluit Accountantscontrole Decentrale overheden	
Organisatie	Gemeentewet	Organisatieverordening SED organisatie
	Algemene wet bestuursrecht	
		Aanpassing van mandaatregeling SED organisatie
		Geconsolideerde tekst mandaatregeling SED organisatie
Treasury beheer		Mandaat van het algemeen bestuur aan het dagelijks bestuur van de SED organisatie om te besluiten tot het aangaan van privaatrechtelijke rechtshandelingen.
	Wet financiering decentrale overheden	
	Regeling schatkistbankieren decentrale overheden	
	Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden (Ruddo)	

Arbeidsvoorwaarden en personeelsbeleid	Ambtenarenwet	
	Fiscale wetgeving	
	Sociale verzekeringswetten	
	CAR/UWO	
	Pensioenwetgeving	
	Wet normering Topinkomens (WNT)	
Inkopen en contract beheer	EU aanbestedingsregels	
	Aanbestedingswet	

Bijlage 2: Rapportage

De volgende standaard rapportagemomenten worden onderkend:

Rapportage	Tijdstip	Inhoud	Gericht aan
Managementletter dan wel Verslag van bevindingen 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. Voortgang groeiprocés invoering rechtmatigheid.	Dagelijks bestuur
Accountantsverslag	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. Relatie tussen de controle-tolerantie ingevolge controleverordening en de feitelijke bevindingen.	Algemeen bestuur
Controleverklaring	Na afronding van de controle van de jaarrekening.	Oordeel over de mate waarin de gemeenterekening een getrouw beeld geeft in overeenstemming met verslaggeving-voorschriften en voldoet aan de eisen van rechtmatigheid.	Algemeen bestuur