

Controleprotocol

van de RUD Zuid-Limburg

Controleprotocol voor de accountantscontrole op de Jaarrekening van de RUD Zuid- Limburg

1. Inleiding

Bij besluit van 17 juni 2013 heeft het algemeen bestuur aan Koenen & Co Controle B.V. opdracht verstrekt de accountantscontrole als bedoeld in artikel 212 en artikel 213 van de Gemeentewet en artikel 216 en artikel 217 van de Provinciewet voor de RUD Zuid-Limburg uit te voeren. Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole moet de RUD Zuid-Limburg een aantal zaken nader regelen, hetgeen in dit controleprotocol plaatsvindt.

Object van controle zijn de jaarcijfers en tevens het financieel beheer zoals uitgeoefend door of namens het dagelijks bestuur van de RUD Zuid-Limburg.

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 van de RUD Zuid-Limburg. Het algemeen bestuur kan de accountant alleen nadere aanwijzingen geven voor zover dit uitgaat boven de wettelijke minimumeisen.

1.2 Wettelijk kader

Artikel 213 Gemeentewet en artikel 217 Provinciewet schrijven voor dat het algemeen bestuur één of meer accountants aanwijst als bedoeld in art. 393 eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 197 Gemeentewet en artikel 201 Provinciewet bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een accountantsverklaring 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. De accountant mag verwachten dat de RUD Zuid-Limburg inzichtelijk maakt welke wet- en regelgeving van toepassing is. Het algemeen bestuur heeft op 11 december 2013 de verordening voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de RUD Zuid-Limburg vastgesteld. Met dit controleprotocol stelt het algemeen bestuur nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor de controlejaren vanaf 2013.

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

Zoals in artikel 213 Gemeentewet en 217 Provinciewet is voorgeschreven zal de controle van de jaarrekening, uitgevoerd door de door het algemeen bestuur benoemde 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;
- de inrichting van het financieel beheer en de financiële organisatie gericht op de vraag of deze een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken;

- 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 Gemeentewet en artikel 217 Provinciewet (Besluit accountantscontrole provincies en gemeenten), de Kadernota en adviezen van het Platform rechtmatigheid provincies en gemeenten alsmede de Richtlijnen voor de accountantscontrole (NBA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Besluit accountantscontrole provincies en gemeenten (Bapg) 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 belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en statistische deelwaarnemingen en extrapolaties. In het Besluit accountantscontrole provincies en gemeenten zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Provinciale Staten, Gemeenteraden en Algemene Besturen van gemeenschappelijke regelingen mogen de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan de minimumeisen. Dit dient dan wel te worden toegelicht in de controleverklaring van de onafhankelijk accountant. In het hierna opgenomen schema zijn de goedkeuringstoleranties opgenomen zoals vast te stellen voor de te controleren jaren. Deze komen overeen met het wettelijk minimum.

Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Met beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	$\leq 1\%$	$>1\% < 3\%$	-	$\geq 3\%$
Onzekerheden in de controle (% lasten)	$\leq 3\%$	$>3\% < 10\%$	$\geq 10\%$	-

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.

Tegelijk met deze kwantitatieve benadering zal de accountant ook een kwalitatieve beoordeling hanteren (professional judgement). De weging van fouten en onzekerheden geschiedt eveneens op basis van professional judgement.

Naast de goedkeuringstoleranties wordt onderkend de rapporteringstolerantie. Deze kan als volgt worden gedefinieerd:

De rapporteringstolerantie 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. Voor de rapporteringstolerantie stelt het algemeen bestuur als maatstaf dat de accountant elke fout of onzekerheid groter of gelijk aan € 25.000 rapporteert.

4. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidtoetsing

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen negen 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, en
9. het 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 extra aandacht besteed dienen te worden aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

1. Het begrotingscriterium;
2. Het voorwaardencriterium.

Ad 1. 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. De overschrijding kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van het algemeen bestuur. 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.

Als het voor de accountant niet duidelijk is of begrotingsoverschrijdingen binnen het door het algemeen bestuur vastgestelde beleid passen, bestaat onzekerheid over de rechtmatigheid van deze overschrijdingen. De accountant zal dan eerst trachten meer duidelijkheid te krijgen over de visie van het algemeen bestuur met betrekking tot deze overschrijdingen. Indien de onzekerheid blijft bestaan, zal de accountant de onzekerheid kwantificeren en in zijn oordeel betrekken.

Ad 2. Besteding en inning van gelden door de Gemeenschappelijke Regeling zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant dient te worden getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de (eigen) regelgeving. De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op:

- De 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 respectievelijk regeling respectievelijk 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 regelgeving van de Gemeenschappelijke Regeling. Indien en voorzover generieke criteria zijn vastgesteld, dient de accountant over zowel de generieke als de specifieke criteria in overleg te treden met het algemeen bestuur. Het algemeen bestuur is op niveau van de Gemeenschappelijke Regeling kadersteller en wordt geacht de norm te stellen waaraan het dagelijks bestuur dient te worden getoetst. Het algemeen bestuur dient dan ook op grond van een overzicht van alle voor de betreffende gemeenschappelijke regeling geldende wet- en regelgeving het voorwaarden criterium te operationaliseren. Concreet betekent dit dat door het algemeen bestuur limitatief dient te zijn bepaald aan welke in wet- en regelgeving vastgelegde, voor de Gemeenschappelijke Regeling relevante, voorwaarden de accountant dient te toetsen. De minimale voorwaarden met betrekking tot een financiële beheershandeling hebben betrekking op 'recht, hoogte en duur', de eventuele aanvulling verschilt per respectievelijke wet, regelgeving en verordening. Voor alle geldstromen dient in het toetsingskader ondubbelzinnig vast te staan welke voorwaarden erop van toepassing zijn.

De accountantscontrole op rechtmatigheid (voor alsnog limitatief) gericht op bovengenoemde aspecten die hierna uitgewerkt worden.

De accountantscontrole op rechtmatigheid voor de kalenderjaren is limitatief gericht op:

- de naleving van wettelijke kaders, zoals die in de kolom "Wetgeving extern" van "het normenkader van de rechtmatigheidscontrole" is opgenomen (bijlage 1 van dit protocol). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
- de naleving van de volgende kaders:
 - de begroting;
 - financiële verordening;
 - de controleverordening;
 - de overige kaders zoals opgenomen in "Het normenkader voor de rechtmatigheidscontrole bij de RUD Zuid-Limburg" (bijlage 1 van dit protocol). Dit laatste voor zover van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen en deze een externe werking hebben. Ten aanzien van de RUD Zuid-Limburg verordeningen regeardeert de controle uitsluitend financiële consequenties verbonden aan die bepalingen, die hoogte, duur en object/doelgroep van financiële beheershandelingen betreffen.

Indien en voor zover bij de accountantscontrole materiële financiële onrechtmatige handelingen worden geconstateerd worden deze in de rapportage en oordeelsweging uitsluitend betrokken indien en voor zover het door het algemeen bestuur of hogere overheden vastgestelde regels betreft. Met andere woorden: interne regels van het dagelijks bestuur en directieteam naar de ambtelijke organisatie c.q. besluiten van het dagelijks bestuur en het directieteam vallen daar buiten. Deze interne regels kunnen overigens wel relevant zijn voor de nadere vaststelling van de invulling van "hogere" besluiten, maar zijn op zich geen object van onderzoek. Voorts kan een afwijking van deze lagere regelgeving passend zijn binnen de uitvoering van hogere besluiten.

Het is (over het algemeen) aan het dagelijks bestuur om een oordeel te vellen over de geconstateerde afwijkingen van lagere interne regels.

De accountant dient bij de oordeelsvorming omtrent de begrotingsrechtmatigheid rekening te houden met de volgende nadere richtlijnen:

- indien de RUD Zuid-Limburg de lasten van de laatst vastgestelde begroting overschrijdt en deze worden gecompenseerd door hogere baten leidt dat niet tot een begrotingsonrechtmatigheid;
- overschrijdingen van investeringsbudgetten waarvan de afschrijvingslasten kunnen worden gedekt in de vooraf goedgekeurde exploitatie van de RUD Zuid-Limburg leiden niet tot een begrotingsonrechtmatigheid;

5. Communicatie en periodiek overleg

Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt (afstemmings-)overleg plaats tussen de directeur en de controller. In bijlage 2 van dit protocol is het communicatietraject nader uitgewerkt.

6. Rapportering accountant

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

Interim-controles

In de tweede helft van het jaar wordt door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een verslag uitgebracht. Bestuurlijk relevante zaken worden - op grond van de overeengekomen rapportage wensen - ook aan het algemeen bestuur gerapporteerd.

Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de wettelijke voorschriften in de Gemeentewet en de Provinciewet 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.

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 onderdeel 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 RUD Zuid-Limburg gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

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, uitmondend in een oordeel over de jaarrekening. Deze controleverklaring is bestemd

voor het algemeen bestuur zodat deze de door het dagelijks bestuur opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

Bijlagen:

1. Normenkader voor de rechtmatigheidscontrole bij de RUD Zuid-Limburg;
2. Communicatie en periodiek overleg.

Aldus vastgesteld in de openbare vergadering van het algemeen bestuur op 11 december 2013.

De secretaris,

De voorzitter,

Bijlage 1: Normenkader voor de rechtmatigheidscontrole bij de RUD Zuid-Limburg

In deze bijlage is een inventarisatie gegeven van de in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij de RUD Zuid-Limburg relevante algemene wet- en regelgeving. Veelal zal de RUD Zuid-Limburg dus ter verdere implementatie van de uitvoering van deze algemene wet- en regelgeving eigen verordeningen en/of beleidsregels opstellen waarmee een nadere invulling wordt gegeven voor de lokale uitvoering van het daaraan verbonden financiële beheer. Al deze regelingen zullen in het kader van de rechtmatigheid worden getoetst voor zover deze een externe werking hebben.

Met de in dit normenkader gepresenteerde inventarisatie wordt een minimumkader geboden voor de reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole zoals vastgelegd in artikel 213 Gemeentewet en artikel 217 Provinciewet en het met Algemene maatregel van bestuur vastgestelde Besluit Accountantscontrole provincies en gemeenten.

Daarnaast worden door de Rijksoverheid dan wel andere instanties op grond van deze algemene wet- en regelgeving specifieke geldstromen geïnitieerd, bijvoorbeeld in de vorm van subsidies en/of specifieke uitkeringen. Deze specifieke (subsidie) regelgeving is niet in dit overzicht opgenomen. Ter zake wordt verwezen naar het Overzicht Specifieke Uitkeringen (OSU) dat op de website van het ministerie van BZK is te vinden: www.minbzk.nl. Deze specifieke geldstromen vallen ook onder de rechtmatigheidscontrole.

Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van rechtmatigheidscontrole

Bestuurlijke organisatie

- Wet gemeenschappelijke regelingen;
- Gemeenschappelijke regeling RUD Zuid-Limburg;
- Gemeentewet;
- Provinciewet;
- Algemene wet bestuursrecht.

Financieel beheer

- Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten;
- Fiscale wetgeving;
- Wet financiering decentrale overheden;
- Besluit accountantscontrole provincies en gemeenten;
- Besluit accountantscontrole decentrale overheden
- SISA-protocol.
- Europese aanbestedingsregels;
- Aanbestedingswet 2012
- Inkoop- en aanbestedingsbeleid RUD Zuid-Limburg

Arbeidsvoorwaarden en personeelsbeleid

- Ambtenarenwet;
- Fiscale wetgeving;
- Sociale verzekeringswetten;
- Arbeidsomstandighedenwet;
- Rechtspositionele regelingen CAR/UWO.

Overige regelingen:

- Wet algemene bepalingen omgevingsrecht;
- Wet milieubeheer;
- Wet bodembescherming;
- Wet Bibob;
- Wet openbaarheid van bestuur;
- Overige wetten en verordeningen waarvan de uitvoering is overeengekomen met dan wel opgedragen aan de RUD Zuid-Limburg.

Regelingen van het algemeen bestuur:

- Reglement van orde Algemeen Bestuur RUD Zuid-Limburg;
- Directiestatuut 2013;
- Archiefverordening RUD Zuid-Limburg
- Financiële verordening RUD Zuid-Limburg;
- Controleverordening RUD Zuid-Limburg;
- Treasurystatuut RUD Zuid-Limburg.

Regelingen van het dagelijks bestuur:

- Reglement van orde Dagelijks Bestuur RUD Zuid-Limburg;
- Mandaatbesluit dagelijks bestuur aan Directeur RUD Zuid-Limburg;
- Aanwijzing eerste en tweede plaatsvervangend secretaris en aanwijzing eerste en tweede plaatsvervangend directeur;
- Besluit Informatiebeheer RUD Zuid-Limburg.

Bijlage 2: Communicatie en periodiek overleg

Het algemeen bestuur is opdrachtgever van de onafhankelijke accountant. De directeur is het aanspreekpunt voor de accountant voor de opdrachtformulering. De controller is de adviseur van de directeur met betrekking tot de accountantscontrole. Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole overlegt de directeur met de controller.

Door de accountant zal met de directeur en de controller voorafgaand aan de controle een overleg plaatsvinden om te komen tot een afstemming inzake de nadere invulling van de controleopdracht. Eventuele tussentijdse belangrijke bijstellingen van de controle zullen tussentijds worden teruggekoppeld naar de directeur. Daarnaast zullen de bevindingen van de eindejaarscontrole (op basis van het concept en definitief rapport van bevindingen) worden besproken met de directeur. De controller is voor de accountant het eerste aanspreekpunt. Er zijn drie natuurlijke momenten: het pre-audit gesprek, de bespreking van de interim-controle en van de eindejaarscontrole. Daarnaast kan naar behoefte worden gekozen voor tussentijdse voortgangsgesprekken.