

Toelichting

Algemeen

Artikel 213 van de Gemeentewet verplicht de raad bij verordening regels vast te stellen voor de controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie. Door middel van de Verordening controle financiële beheer en organisatie (artikel 213 Gemeentewet) stelt de raad de kaders voor de accountantscontrole, gebruik makend van de mogelijkheden die artikel 213 van de Gemeentewet en het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (hierna: Bado) daartoe bieden.

Het is de raad die de accountant voor de controle van de jaarrekening aanwijst. In het voortraject voor de aanwijzing – de aanbesteding – zijn burgemeester en wethouders nauw betrokken. Burgemeester en wethouders kunnen daarnaast extra opdrachten aan dezelfde of een andere accountant verstrekken.

Wanneer de opdracht is verleend, bepaalt de accountant binnen de kaders van de opdracht, op welke wijze hij de controle uitvoert. Uiteraard vindt hierover wel periodiek overleg plaats, zodat afgestemd kan worden met betrokkenen en andere onderzoeken en controles.

Voor een goede uitvoering van en rapportage over de controle, hebben burgemeester en wethouders en de accountant verschillende rechten en plichten. Zo moeten burgemeester en wethouders ervoor zorgen dat de accountant alle informatie krijgt die hij nodig heeft om de controle uit te voeren. De accountant, aan de andere kant, zorgt dat betrokkenen tijdig worden geïnformeerd over bevindingen. Verder hebben burgemeester en wethouders een eigenstandige informatieplicht richting de raad.

Relatie met de rechtmatigheidsverantwoording door burgemeester en wethouders

Vanaf boekjaar 2023 nemen burgemeester en wethouders een rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening. De rechtmatigheidsverantwoording geeft inzicht in hoeverre de gemeente rechtmatig heeft gehandeld. Waar de accountant voorheen een oordeel vormde over de getrouwheid én rechtmatigheid van de jaarverslaggeving, beperkt de accountant zich nu tot een oordeel over het getrouwe beeld van de jaarrekening (inclusief de rechtmatigheidsverantwoording). De accountant geeft vanaf dit moment dus geen afzonderlijk oordeel meer over de rechtmatigheid.

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording is mede bedoeld om het gesprek te ondersteunen tussen de raad en burgemeester en wethouders, over de (financiële) rechtmatigheid. Met als doel om de kaderstellende en controlerende rol van de raad op dit vlak te versterken.

Met de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording toetst de accountant uitsluitend of de jaarrekening getrouw is, maar toetst daarbij ook of de rechtmatigheidsverantwoording dat is. Dit betekent onder meer dat afwijkingen van rechtmatigheid (voor zover deze niet tevens van invloed zijn op het getrouwe beeld), geen invloed hebben op de strekking van de controleverklaring.

Hierdoor kan het bijvoorbeeld voorkomen dat er omvangrijke afwijkingen van rechtmatigheid opgenomen zijn in de rechtmatigheidsverantwoording van burgemeester en wethouders, terwijl de strekking van de controleverklaring toch goedkeurend is, omdat de omvangrijke rechtmatigheidsfouten getrouw opgenomen zijn in de rechtmatigheidsverantwoording.

ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING OP DE VERORDENING

Artikel 2. Opdrachtverlening accountantscontrole

Na afloop van ieder begrotingsjaar moeten burgemeester en wethouders 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 moet 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 periode van de verbintenis met de accountant uit het tweede lid impliceert niet, dat daarna van accountant wordt gewisseld. De accountant maakt bij de nieuwe aanbesteding wederom kans op de opdracht. Zou de raad per periode willen wisselen van controlerend accountant, dan zal hierbij met de aanbesteding rekening mee moeten worden gehouden.

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 lager worden vastgesteld.

De tolerantie moet al bij de aanbesteding van de accountantscontrole worden bepaald en zodoende worden opgenomen in het programma van eisen. Een aanscherping van de eisen door de raad zal in veel gevallen leiden tot een hogere prijsstelling door de accountant(s), vanwege de daarmee gepaard gaande werkzaamheden

Een rapporteringstolerantie is het bedrag dat voortvloeit uit een goedkeuringstolerantie en dient als tolerantie voor rapportage in de paragraaf bedrijfsvoering van de jaarrekening. .

Rapporteringstoleranties kunnen door de raad lager worden gesteld dan de uit de goedkeuringstoleranties voortvloeiende bedragen.

De verantwoordingsgrens moet tussen de 0 – 3 % liggen van de totale lasten van de gemeente, inclusief de dotaties aan de reserves. Het geeft aan boven welke grens burgemeester en wethouders een fout of onduidelijkheid moeten rapporteren aan de raad via de rechtmatigheidsverantwoording.

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. Bijvoorbeeld kan gedacht worden aan lagere rapporteringstoleranties voor de subsidieverstrekking of voor het organisatieonderdeel gemeentelijke belastingen.

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.

Mogelijk zal de raad specifiek te onderzoeken posten van de jaarrekening, posten van deelverantwoordingen, gemeentelijke functies en gemeentelijke organisatieonderdelen van jaar op jaar willen vaststellen. Zo kan dan rekening worden gehouden met gewijzigde politieke omstandigheden. Hierin voorziet het vijfde lid van artikel 2. Wel is het raadzaam, dat de gemeente hierover bepalingen in het programma van eisen bij de aanbesteding en opdrachtverlening opneemt.

Bij grotere gemeenten zal het bedrag dat is gemoeid met de accountantscontrole van de jaarrekening zo hoog zijn, 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 zesde lid van artikel 2.

Artikel 3. Informatieverstrekking door burgemeester en wethouders

Burgemeester en wethouders zijn verantwoordelijk voor de samenstelling van de jaarrekening. Ten opzichte van de raad zijn burgemeester en wethouders ook verantwoordelijk voor de samenstelling van eventuele door de raad geëiste deelverantwoordingen. Artikel 3 van de verordening regelt de verplichtingen van burgemeester en wethouders 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 burgemeester en wethouders op deze achterliggende bescheiden goed toegankelijk ter inzage aan de accountant beschikbaar te stellen.

Het derde lid verplicht burgemeester en wethouders een verklaring af te geven aan de accountant, waarin burgemeester en wethouders verklaren 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 burgemeester en wethouders een dergelijke verklaring verstrekken.

In het vierde lid wordt de datum bepaald voor de overlegging van de gecontroleerde jaarrekening aan de raad. Deze datum wordt vastgelegd via de vaststelling van de Bestuurlijke Planning, waarin de hoofdopzet van de jaarcyclus is verwoord. De jaarrekening moet 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.

Overigens verzendt de accountant de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen ook rechtstreeks aan de raad. Artikel 197, tweede lid, van de Gemeentewet bepaalt dat burgemeester en wethouders bij de overlegging van de jaarrekening en het jaarverslag aan de raad, de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen daarbij moeten toevoegen.

Het vijfde lid regelt dat burgemeester en wethouders de boardletter inclusief hun reactie aan de raad overleggen,

Het zesde lid gebiedt burgemeester en wethouders 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 burgemeester en wethouders bekend is geworden – terstond te melden aan de raad en de accountant. Het sluit verrassingen tijdens de raadsbehandeling uit.

De zevende en achtste leden beogen te waarborgen dat de accountant bij de uitvoering van zijn werkzaamheden zoveel als mogelijk zal steunen op de interne auditfunctie binnen de gemeente. Als de werkzaamheden van voldoende kwaliteit zijn en voldoen aan de daarvoor geldende standaarden, dan dient de accountant daar zoveel als mogelijk op te steunen bij de totstandkoming van zijn oordeel. Hiermee wordt beoogd dat door een zo veel mogelijke organisatiegerichte accountantscontrole de verdere kwaliteitsverbetering en professionalisering wordt gestimuleerd.

Artikel 4. Inrichting accountantscontrole

Artikel 4 regelt de bevoegdheidsverdeling tussen de accountant en burgemeester en wethouders 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.

Burgemeester en wethouders zijn 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

Het vorige artikel bepaalt 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 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 burgemeester en wethouders 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 burgemeester en wethouders .

Het eerste lid regelt hoe burgemeester en wethouders moeten omgaan met de uitbesteding van specifieke werkzaamheden met betrekking tot de rechtmatigheid, doelmatigheid en doeltreffendheid, zoals de verbetering van de administratieve organisatie, aan de accountant. Door deze werkzaamheden te gunnen aan de 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 burgemeester en wethouders en accountant kan mogelijk een weerslag hebben op de kwaliteit van de controle van de jaarrekening. Indien burgemeester en wethouders het voornemen hebben de accountant te vragen voor advieswerkzaamheden, dienen burgemeester en wethouders de auditcommissie hier vooraf over te raadplegen, tenzij deze werkzaamheden voortvloeien uit wettelijke taken en/of subsidievoorwaarden.. Dit biedt de raad de mogelijkheid om over de desbetreffende uitbesteding van werkzaamheden zijn oordeel te vormen en zijn bedenkingen aan burgemeester en wethouders kenbaar te maken.

Het tweede en het derde lid regelen, dat burgemeester en wethouders voor de overige controlewerkzaamheden in het algemeen de door de raad benoemde accountant inschakelen. Burgemeester en wethouders mogen 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 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 burgemeester en wethouders in deze gevallen vrij zijn in de keuze van de accountant.

Artikel 7. Rapportering

Artikel 213, derde en vierde lid, van de Gemeentewet geeft aan waar de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen betrekking op moeten hebben. Zo moet de accountant onder meer aangeven of de jaarrekening een getrouw beeld geeft van de baten en lasten en de grootte en de samenstelling van het vermogen. Het verslag van bevindingen bevat in ieder geval bevindingen over de vraag of de inrichting van het financiële beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken.

Artikel 7 regelt zaken aangaande de rapportering op grond van de door de accountant uitgevoerde controles. Zaken die dan natuurlijk ook in het programma van eisen bij de aanbesteding moeten worden geregeld.

Eerste lid

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 opgenomen tussentijdse controles zijn. Het eerste lid regelt dat burgemeester en wethouders in elk geval bij geconstateerde afwijkingen door de accountant, die leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening, een afschrift krijgt van de schriftelijke mededeling hierover aan de raad. Hetzelfde geldt voor het oordeel van de accountant dat de rechtmatigheidsverantwoording door burgemeester en wethouders niet getrouw is (zie toelichting bij artikel 2, derde lid). Dit zodat burgemeester en wethouders (in overleg met de raad en de accountant) mogelijk nog tijdig maatregelen tot herstel kunnen treffen.

Tweede lid

Het tweede lid regelt, dat daarvoor in aanmerking komende ambtenaren een rapportage krijgen van de door de accountant uitgevoerde controles. Overigens kan dit ook gaan om een deelcontrole (een gedeelte van de volledige controle). De in aanmerking komende ambtenaren zijn bijvoorbeeld de ambtenaar van wie het geldelijk beheer, het vermogensbeheer, de administratie en de beheersdaden zijn gecontroleerd, het hoofd van de dienst waar de ambtenaar werkzaam is, de (concern-)controller en het hoofd financiën dan wel andere daarvoor in aanmerking komende ambtenaren.

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 hier bijvoorbeeld om opmerkingen over (kleine) rubriceringfouten en (kleine) onvolkomenheden in de administratieve organisatie, die 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.

Derde lid

Het derde lid regelt de procedure van hoor en wederhoor. De constatering in de controleverklaring en het verslag van bevindingen worden voorafgaand aan verzending van de controleverklaring en het verslag van bevindingen aan de raad door de accountant besproken met burgemeester en wethouders. Het geeft burgemeester en wethouders de mogelijkheid kanttekeningen te plaatsen bij de constatering in de controleverklaring en het verslag van bevindingen.

Vierde lid

De accountant licht zijn verslag van bevindingen aan de raad mondeling toe in de auditcommissie.

Artikel 8. Inwerkingtreding

Deze verordening treedt in de plaats van de vorige op grond van artikel 213 GW (oud) opgestelde verordening. De nieuwe verordening 213 GW moet binnen twee weken na vaststelling door de raad naar gedeputeerde staten worden verzonden (artikel 214 GW).