

CONTROLEPROTOCOL

Voor de controle van de jaarrekening

2015



1. Inleiding en samenvatting

Accountantscontrole

Jaarlijks legt het college in de jaarstukken verantwoording af aan de raad over het in het begrotingsjaar gevoerde bestuur. De raad beoordeelt de jaarstukken en stelt deze vast. Als basis voor de beoordeling door de raad dienen mede de uitkomsten van de accountantscontrole, vastgelegd in de accountantsverklaring en het verslag van bevindingen.

De accountantsverklaring geeft onder meer aan of (artikel 213 Gemeentewet):

1. de jaarrekening een *getrouw beeld* geeft van zowel de baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen;
2. de baten en lasten, alsmede de balansmutaties *rechtmatig* tot stand zijn gekomen.

Controleprotocol

Het is inmiddels gebruikelijk dat de afspraken tussen de gemeenteraad en de accountant over de uitvoering van de accountantscontrole, inclusief het normen- en toetsingskader, worden opgenomen in een controleprotocol. Het wettelijke kader voor het controleprotocol bestaat uit:

- De Gemeentewet (artikel 213);
- Het Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten (aangehaald als Besluit accountantscontrole decentrale overheden (bado));
- De Controleverordening gemeente Midden-Drenthe;
- De Kadernota Rechtmatigheid 2015 van de Commissie BBV.

Normen- en toetsingskader

Om de controle op de rechtmatigheid mogelijk te maken beschikt de gemeente over een normen- en toetsingskader. Het normenkader bevat een overzicht van de voor de rechtmatigheidcontrole relevante externe en interne wet- en regelgeving. Het toetsingskader maakt duidelijk aan welke bepalingen uit deze regelgeving de gemeente financiële consequenties wil verbinden, en dus van belang zijn voor de financiële rechtmatigheid.

Vaststelling controleprotocol en interne controle (AO/IC)

Het controleprotocol dient als basis voor de beheersmaatregelen (AO/IC) die de organisatie in verband met een rechtmatige uitvoering van de financiële beheershandelingen zelf gedurende het begrotingsjaar treft. Deze beheersmaatregelen zijn op grond van artikel 11 van de Financiële verordening Midden-Drenthe een aangelegenheid van het college. Een onderdeel van deze maatregelen, de interne controle, is nader uitgewerkt in het Intern Controleplan 2015.

Dit controleprotocol bevat ten opzichte van 2014 de onderstaande wijzigingen;

1. Het bedrag aan specifieke uitkeringen (SiSa) waarboven de accountant een deelwaarneming moet uitvoeren is aangepast van € 100.000 naar € 125.000.
In het verlengde daarvan is de ondergrens van de rapporteringstolerantie verhoogd van € 10.000 naar € 12.500.
2. Het normen- en toetsingskader is gewijzigd door de decentralisatie van zorgtaken van de Rijksoverheid naar de gemeenten. Het betreft dan de Participatiewet, de Jeugdwet en de Wet maatschappelijke ondersteuning 2015.
Het nieuwe normenkader met ingang van 2015 is in het als bijlage opgenomen Normen- en toetsingskader 2015 voorzien van een rode kleur.

Van het normenkader, waarvan in de bijlage het toetsingskader niet is vermeld, zullen de bepalingen inzake recht, hoogte, duur en hardheidsclausule bij aanvang van de interne controle worden bepaald.

2. Kader controle jaarrekening 2015

Het kader voor de controle van de jaarrekening 2015 bestaat enerzijds uit de goedkeurings- en rapporteringstoleranties en anderzijds uit het normen- en toetsingskader voor de rechtmatigheidcontrole.

De controle van de specifieke uitkeringen die vallen de wet- en regelgeving van Single information en Single audit (SiSa) maakt deel uit van de controle van de jaarrekening. De verantwoordingsinformatie over de specifieke uitkeringen staat opgenomen in een bijlage bij de jaarrekening.

Goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De controle van de jaarrekening door de accountant is zodanig ingericht dat voldoende zekerheid wordt verkregen over het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten en balansmutaties. Alleen fouten in de jaarrekening en onzekerheden in de controle boven een vastgesteld percentage van de totale lasten van de gemeente leiden tot een niet-goedkeurende accountantsverklaring of vermelding ervan in het verslag van bevindingen. Dat komt tot uitdrukking in de goed-keurings- en rapporteringstoleranties.

Goedkeuringstoleranties

Voor de gemeente zijn de volgende goedkeuringstoleranties van toepassing:

Foutpercentage	Strekking accountantsverklaring:			
	Goedkeurend	Beperking	Oordeel-onthouding	Afkeurend
Fouten in de jaar-rekening (% lasten)	≤ 1%	>1%<3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% lasten)	≤ 3%	>3%<10%	≥ 10%	-

De goedkeuringstoleranties zijn gerelateerd aan de zogenaamde omvangbasis, die gelijk is aan de totale lasten van de gemeente. De omvangbasis van de begroting 2015 bedraagt afgerond € 77.175.000. Toepassing van de toleranties leert dan dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening 2015 van afgerond € 771.750 en een totaal van onzekerheden van afgerond € 2,3 miljoen de goedkeurende strekking van de accountantsverklaring niet zullen aantasten.

Rapporteringstoleranties

Voor de rapportering van de accountant in het verslag van bevindingen gelden rapporteringstoleranties. Om goed invulling te kunnen geven aan zijn controlerende taak, maar tegelijk niet teveel in details te treden, kiest de raad ervoor om voor de controle van de jaarrekening 2015:

- de rapportering te laten plaatsvinden op het niveau van deelprogramma's en;
- de rapporteringstolerantie per deelprogramma vast te stellen op € 75.000,-.

Toleranties single-information single-audit inzake specifieke uitkeringen

Op de hiervoor vermelde passages over de goedkeurings- en rapporteringstoleranties gelden enkele afwijkingen voor specifieke uitkeringen. Het rijk vindt specifieke uitkeringen die in het verantwoordingsjaar omvangrijker zijn dan € 125.000 zo materieel (lees: van maatschappelijk belang) dat de accountant hierbij altijd een deelwaarneming dient uit te voeren.

In het verslag van bevindingen van de accountant wordt per specifieke uitkering gerapporteerd met een rapporteringstolerantie gebaseerd op de lasten van de specifieke uitkering in het verantwoordingsjaar of, bij meerjarige financiële afrekening op basis van prestatieafspraken, gebaseerd op het totale voorschot per specifieke uitkering, in alle gevallen met een ondergrens van te melden bevindingen van:

- a. € 12.500 indien de lasten kleiner dan of gelijk aan € 125.000 zijn;
- b. 10% indien de lasten groter dan € 125.000 en kleiner dan of gelijk aan € 1.000.000 zijn;
- c. € 125.000 indien de lasten groter dan € 1.000.000 zijn.

3. Normen- en toetsingskader voor de rechtmatigheidscontrole

Bij de accountantscontrole op het onderdeel rechtmatigheid wordt getoetst of de in de jaarrekening verantwoorde baten, lasten en balansmutaties in overeenstemming met de binnen de gemeente geldende wet- en regelgeving (rechtmatig) tot stand zijn gekomen.

De financiële beheershandelingen die aan de baten, lasten en balansmutaties ten grondslag liggen worden hiertoe getoetst aan:

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

Voorwaardencriterium

Bij de toetsing aan het voorwaardencriterium controleert de accountant of de financiële beheershandelingen rechtmatig, dus in overeenstemming met wet- en regelgeving, zijn verricht. Om dit mogelijk te maken is een overzicht van de in de gemeente geldende wet- en regelgeving met bepalingen over financiële beheershandelingen opgesteld, het normenkader. Daarnaast is vastgesteld aan welke bepalingen binnen dit normenkader al dan niet financiële consequenties worden verbonden, het toetsingskader.

Normen- en toetsingskader jaarrekening 2015

Wat betreft de interne regelgeving kiest de raad ervoor – gegeven het normenkader – de financiële beheershandelingen alleen aan die bepalingen te toetsen, waarvan de toepassing direct leidt tot financiële gevolgen die als baten, lasten en / of balansmutaties in de jaarrekening dienen te worden verantwoord. Concreet betekent dit dat toetsing plaatsvindt aan de bepalingen omtrent het recht, de duur of de hoogte van financiële overdrachten en transacties.

Aan de overige, formeel tot het toetsingskader voor de rechtmatigheidscontrole behorende bepalingen, wil de raad voor de controle van de jaarrekening 2015 geen financiële consequenties verbinden.

Begrotingscriterium

Het begrotingscriterium houdt in dat financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, tot stand dienen te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samen-hangende programma's.

Normen en toetsingskader jaarrekening 2015

De begroting 2015 is door de raad geautoriseerd op deelprogrammaniveau. Dit betekent dat de toetsing aan het begrotingscriterium bij de interne controle, de tussentijdse rapportages en de controle van de jaarrekening 2015 ook op dit niveau plaatsvindt.

Deze toetsing omvat dan de volgende werkzaamheden:

1. Zijn de baten en lasten geboekt op het juiste deelprogramma;
2. Zijn de baten en lasten geboekt op het juiste begrotingsjaar (is in het stelsel van baten en lasten in beginsel gelijk aan valuteringscriteria);
3. Zijn de in het deelprogramma opgenomen bedragen toereikend. Zo nee, wat is de aard van de begrotingsoverschrijding.

In de jaarrekening wordt per programma een overzicht van begrotingsafwijkingen op deelprogrammaniveau opgenomen. Dit overzicht bevat een toelichting op overschrijdingen en/of onderschrijdingen van € 25.000,- of meer of overschrijdingen / onderschrijdingen van 20% of meer van het deelprogrammabudget.

Op basis van de door de Commissie BBV in de Kadernota Rechtmatigheid 2015 opgenomen soorten begrotingsafwijkingen en hun consequenties, wordt in het voornoemde overzicht de kwalificatie voor iedere begrotingsafwijking vermeld. (zie tabel op de volgende pagina uit de Kadernota Rechtmatigheid 2015).

Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen tenminste de volgende “soorten” begrotingsafwijkingen worden onderkend:	Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel	Onrechtmatig, en telt mee voor het oordeel
Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men tegen beter weten in geen voorstel tot begrotingsaanpassing heeft ingediend. Bijvoorbeeld de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk aantoonbaar ruimer geïnterpreteerd dan in regelgeving (subsidieregeling, -verordening) was gedefinieerd.		X
Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant <u>ondubbeltzinnig vaststelt</u> dat die ten onrechte niet tijdig zijn gesignaleerd. Bijvoorbeeld: de verwachte kostenoverschrijding op jaarbasis was via tussentijdse informatie al wel bekend, maar men heeft geen voorstel tot begrotingsaanpassing ingediend en dit is in strijd met de budgetregels zoals afgesproken met de raad.		X
Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendeekkende omzet.	X **)	
Kostenoverschrijdingen bij open einde (subsidie) regelingen. Vaak blijkt vanwege dit open karakter in het kader van het opmaken van de jaarrekening een (niet eerder geconstateerde) overschrijding.	X **)	
Kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door extra inkomsten die niet direct gerelateerd zijn. Over de aanwending van deze extra inkomsten heeft de raad nog geen besluit genomen		X
Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten welke achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd omdat dit bijvoorbeeld bij nader onderzoek van de subsidieverstrekker, belastingdienst of een toezichthouder blijkt (bijvoorbeeld een belastingnaheffing). Het zal hier in de praktijk vaak gaan om interpretatieverschillen bij de uitleg van wet- en regelgeving die na het verantwoordingsjaar aan het licht komen. Er zijn dan geen rechtmatigheidsgevolgen voor dat verantwoordingsjaar. Wel zal de gemeente er voor moeten zorgen dat de overschrijdingen getrouw in de jaarrekening worden weergegeven. Ook kunnen er gevolgen zijn voor het lopende jaar. - geconstateerd tijdens verantwoordingsjaar - geconstateerd na verantwoordingsjaar	X	X
Kostenoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen) waarvan de gevolgen voornamelijk zichtbaar worden via hogere afschrijvings- en financieringslasten in het jaar zelf of pas in de volgende jaren. - jaar van investeren - afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	X	X

**) Voor dit type begrotingsoverschrijdingen doet de Commissie BBV aan gemeenteraden de aanbeveling om regels vast te leggen over de vraag of de accountant deze moet meewegen in zijn oordeel.

Misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O) criterium

Onder *misbruik* wordt verstaan het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel:

- ten onrechte overheidssubsidies of uitkeringen te verkrijgen of,
- niet dan wel een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen.

Misbruik is onrechtmatig.

Onder *oneigenlijk gebruik* wordt verstaan het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen:

- verkrijgen van overheidsbijdragen of,
 - het niet dan wel tot een te laag bedrag betalen van heffingen aan de overheid,
- in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan. Oneigenlijk gebruik is onrechtmatig.

Normen- en toetsingskader jaarrekening 2015

In de gemeente Midden-Drenthe is (nog) geen overkoepelend M&O beleid. Wel zijn impliciet en expliciet diverse beheersmaatregelen getroffen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik. Deze maatregelen zijn ingebed in de processen en maken onderdeel uit van de interne controle op rechtmatigheid.

Bijlage

Normen- en toetsingskader voor de rechtmatigheidscontrole 2015

(ter inzage)