

CONTROLEPROTOCOL 2021

Controleprotocol voor de accountantscontrole op de jaarrekening 2021 van de gemeente Dronten

1. Inleiding

Aanwijzing

Conform artikel 213 Gemeentewet wijst de raad een accountant aan welke belast is met de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een controleverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.

Accountant

De auditcommissie heeft 7 juli 2021 Astrium Overheidsaccountants B.V. als accountant voor de gemeente Dronten benoemd. De overeenkomst gaat in op 4 september 2021. De opdracht is gegund voor de boekjaren 2021 en 2022 met twee maal optie tot verlenging met een periode van een jaar.

Verordening

In de Controleverordening gemeente Dronten 2016 vastgesteld door de raad in november 2015, zijn de uitgangspunten voor de accountantscontrole vastgelegd.

Controleprotocol

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 2021 van de gemeente Dronten.

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

Zoals in artikel 213 Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de jaarrekening, uitgevoerd door de raad 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, waaronder gemeentelijke verordeningen;
- Het in overeenstemming zijn van de door het college opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 186 Gemeentewet (Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten);
- 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, lid 6 Gemeentewet 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 decentrale overheden (BADO) 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, waaronder gemeentelijke verordeningen".

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. 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 dit van invloed is op de oordeelsvorming door de gebruikers van de jaarrekening. De goedkeuringstolerantie is

bepalend voor de oordeelsvorming, in casu de strekking van de af te geven accountantsverklaring. Naast de goedkeuringstolerantie 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. In het hierna opgenomen schema zijn de goedkeuringstolerantie en de rapporteringstolerantie(s) opgenomen zoals door de gemeenteraad vastgesteld. De goedkeuringstolerantie komt overeen met het wettelijk minimum.

Goedkeuringstoleranties accountantscontrole

Goedkeurings-tolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeels-onthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	$\leq 1\%$	$>1\% < 3\%$	-	$\geq 3\%$
Onzekerheden in de controle (% lasten)	$\leq 3\%$	$>3\% < 10\%$	$\geq 10\%$	-

Bron: Besluit accountantscontrole decentrale overheden, bijlage 2 Goedkeuringstoleranties en strekking accountantsverklaringen

De omvang bestaat uit de lasten inclusief de dotaties aan de reserves. Op basis van de Primitieve begroting 2021 van de gemeente betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 1.161.950 en een totaal van onzekerheden van circa € 3.485.850 de goedkeurende strekking van de accountantsverklaring niet zullen aantasten. De definitieve tolerantie wordt bepaald op basis van de daadwerkelijk in het boekjaar 2021 gerealiseerde lasten.

Voor de rapporteringstolerantie stelt de raad als maatstaf dat de accountant elke fout of onzekerheid $\geq$ € 50.000 rapporteert in het verslag van bevindingen.

Toleranties en Single-Information Single-Audit

Op grond van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden, artikel 5 lid 4, rapporteert de accountant in het rapport van bevindingen ook over de fouten en onzekerheden betreffende de specifieke uitkeringen die onder SiSa vallen. Voor specifieke uitkeringen gelden twee aanvullingen op de bovenstaande rapporteringstolerantie:

1. Specifieke uitkeringen die in het verantwoordingsjaar omvangrijker zijn dan € 125.000 vindt het rijk dermate materieel dat de accountant hierbij altijd een deelwaarneming uit dient te voeren.
2. Er gelden afwijkende rapporteringstoleranties. Deze rapporteringstoleranties zijn:
 - € 12.500 indien de lasten kleiner dan of gelijk aan € 125.000 zijn;
 - 10% indien de lasten groter dan € 125.000 en kleiner dan of gelijk aan € 1.000.000
 - € 125.000 indien de lasten groter dan € 1.000.000 zijn.

4. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidtoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid voor het jaar 2021 is limitatief gericht op:

1. De naleving van wettelijke kaders, zoals die in de kolom "wetgeving extern" van "het normenkader rechtmatigheidcontrole" is opgenomen¹. Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.

¹ Zie bijlage 1 en 2: Normenkader

2. De naleving van de volgende kaders:

- de begroting van de gemeente Dronten;
- financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet;
- controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet; en
- de overige kaders zoals opgenomen in de kolom “regelgeving intern” van het “normenkader rechtmatigheidcontrole¹”, voor zover deze betrekking hebben op recht, hoogte of duur.

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 de raad of hogere overheden vastgestelde regels betreft. Met andere woorden: interne regels van college naar ambtelijke organisatie c.q. collegebesluiten vallen daar buiten. Deze interne regels kunnen wel relevant zijn voor de nadere vaststelling van de invulling van “hogere” besluiten, maar deze regels zijn op zich geen object van onderzoek.

Vaststelling normenkader en interne controle (AO/IC)

Het bij het controleprotocol behorende normenkader wordt door de auditcommissie geactualiseerd. Het normenkader dient ook als basis voor de interne controle die de organisatie zelf lopende het begrotingsjaar uitvoert. De interne controle is een aangelegenheid van het college en wordt nader uitgewerkt in het Interne Controleplan.

5. Rapportering accountant

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

Interim-controle

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 managementletter uitgebracht. In de rapportage worden de bevindingen opgenomen over de opzet en werking van de administratieve organisatie, de rechtmatigheid van het financieel beheer, aanwezige risico's en het risicobeheer en de besturing en beheersing van de organisatie.

De managementletter wordt verstrekt aan het college. Een samenvatting met de belangrijkste bevindingen wordt uitgebracht aan de raad.

Verslag van bevindingen bij de jaarrekening

In overeenstemming met de gemeentewet wordt over de controle een verslag van bevindingen uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het college van Burgemeester en wethouders. Indien nodig worden hierin ook essentiële ontwikkelingen en aanbevelingen opgenomen die tijdens de tussentijdse controle naar voren zijn gekomen.

Uitgangspunten voor de rapportagevorm

Gesignaleerde onrechtmatigheden worden gespecificeerd toegelicht naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium, etc.). Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen.

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. Deze controleverklaring is bestemd voor de gemeenteraad, zodat deze de door het college van Burgemeester en wethouders opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

6. Specifieke controleopdrachten

De gemeenteraad heeft de auditcommissie bij verordening² aangewezen om overleg te voeren met de accountant over het controleprotocol en de jaarstukken. Bij dit pre-audit gesprek kunnen aanvullende afspraken gemaakt worden over specifieke controleopdrachten. De aanvullende opdrachten worden opgenomen in de controle opdrachtbevestiging.

De resultaten van deze specifieke controleopdrachten worden opgenomen in het verslag van bevindingen.

7. Mandaatbesluit

Het controleprotocol is door de raad vastgesteld voor de periode van het contract met de accountant. Het bijbehorende normenkader dient jaarlijks te worden gezien en geactualiseerd. Jaarlijkse actualisering van het normenkader is nodig vanwege gewijzigde regelgeving, tekstuele aanpassingen en als gevolg van onjuiste of verouderde benamingen.

Het normenkader bevat de externe en interne regelingen op grond waarvan de financiële beheershandelingen worden verricht op basis waarvan de accountant zijn rechtmatigheidscontrole uitoefent.

8. Voorstel

1. de auditcommissie, het controleprotocol 2021 te laten beoordelen en bespreken met de accountant;
2. de auditcommissie, indien gewenst, aanvullende controleopdrachten laten verstrekken;
3. de raad het controleprotocol 2021 en normenkader voor 2021 laten vaststellen.

² Verordening voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie

Bijlage 1

Toelichting normenkader rechtmatigheid controle

Bij de accountantscontrole wordt op het onderdeel rechtmatigheid 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 beheers handelingen 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).

1. 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.

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 rechtmatigheid controle behorende bepalingen, wil de raad voor de controle van de jaarrekening geen financiële consequenties verbinden.

2. Begrotingscriterium

Financiële beheers handelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's (begrotingscriterium). In de begroting zijn de maxima voor de lasten vermeld die door de raad zijn vastgesteld. Dit houdt in dat de financiële beheers handelingen dienen te passen binnen de begroting, waarbij het juiste programma, de toereikendheid van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn.

Met de controle op de juiste toepassing van het begrotingscriterium wordt getoetst of het budgetrecht van de gemeenteraad is gerespecteerd. De toe te passen normen voor het begrotingscriterium zijn op hoofdlijnen door de wetgever bepaald (en worden door de gemeenteraad zelf nader ingevuld en geconcretiseerd.) Dit gebeurt door middel van de begroting en via de verordening op het financieel beheer ex artikel 212 van de Gemeentewet. Het formuleren van concrete en duidelijke spelregels tussen de gemeenteraad en het college met betrekking tot het begrotingscriterium voorkomt discussie achteraf over bijvoorbeeld de weging van bevindingen uit de accountantscontrole.

De door de raad gestelde kaders zijn bepalend voor de invulling van het budgetbeheer door het college. Het systeem van budgetbeheer en –bewaking moet waarborgen dat de baten en de lasten binnen de begroting blijven en dat belangrijke wijzigingen of dreigende overschrijdingen tijdig worden gemeld aan de gemeenteraad, zodat deze tijdig (binnen het begrotingsjaar) een besluit kan nemen. Een systeem met onvoldoende waarborgen voor tijdige melding aan de gemeenteraad van budgetoverschrijdingen is een groot risico voor het budgetrecht van de raad.

De MeerjarenProgrammaBegroting 2021-2024 is door de raad geautoriseerd op programma- en beleidsvelden niveau. Dit betekent dat de toetsing aan het begrotingscriterium bij de interne controle, de tussentijdse rapportages en de controle van de jaarrekening ook op dit niveau plaatsvindt. Deze toetsing omvat dan de volgende werkzaamheden:

1. Zijn de baten en lasten geboekt op het juiste beleidsveld;
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 beleidsveld opgenomen bedragen toereikend. Zo nee, wat is de aard van de begrotingsoverschrijding.

In de jaarrekening wordt per programma een overzicht van begrotingsoverschrijdingen op taakveldniveau opgenomen. Dit overzicht bevat een toelichting op onder- en overschrijdingen van € 50.000 of meer. Daarnaast vermeldt het overzicht de kwalificatie van de overschrijding op basis van de volgende door het NBA³ onderscheiden en in de Kadernota Rechtmatigheid opgenomen soorten begrotingsoverschrijdingen en hun consequentie. Er kunnen zeven verschillende begrotingsoverschrijdingen worden onderscheiden.

Begrotingsafwijking	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.		✓
Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant ondubbelzinnig vaststelt dat die ten onrechte niet tijdig (voor het eind van het begrotingsjaar) 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.		✓
Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendeekkende omzet.	✓	
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.	✓	
Kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door extra inkomsten die niet direct gerelateerd zijn (dus alle overige kosten overschrijdingen). Over de aanwending van deze extra inkomsten heeft de raad nog geen besluit genomen		✓

³ Nederlandse Beroepsorganisatie voor Accountants

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	✓	✓
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	✓	✓

3. 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.

In de gemeente Dronten zijn 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.