

Controleprotocol voor de accountantscontrole en rechtmatigheidsverantwoording 2023

Noaberkracht Dinkelland Tubbergen

Inhoudsopgave

1.	Inleiding	2
2.	Algemene uitgangspunten voor de controle (getrouwheid én rechtmatigheid)	3
3.	Te hanteren goedkeuring- en rapporteringtoleranties	4
	Goedkeuringstoleranties	4
	Rapporteringstolerantie	4
	Verantwoordingsgrens	4
	Rapportagegrens	6
4.	Begrip rechtmatigheid en de aanvullende te controleren rechtmatigheidscriteria	7
	Het begrotingscriterium	7
	Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium)	8
5.	Rapportering	9
	College: Rechtmatigheid	9
	Interim-controles	9
	Verslag van bevindingen	9
	Controleverklaring	9

1. Inleiding

Het bestuur van Noaberkracht Dinkelland Tubbergen (hierna: Noaberkracht) heeft aan de accountant de opdracht verstrekt de accountantscontrole als bedoeld in artikel 213 Gemeentewet voor Noaberkracht uit te voeren. Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole moet het bestuur echter nog een aantal zaken nader regelen, hetgeen in dit controleprotocol plaatsvindt. Object van de controle is de jaarrekening (inclusief rechtmatigheidsverantwoording). Dit betekent dat daarmee tevens de getrouwheid en rechtmatigheid van het financieel beheer, zoals uitgeoefend door of namens de directie van Noaberkracht, object van de controle is.

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 goedkeuring- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening van Noaberkracht.

Met de komst van de rechtmatigheidsverantwoording heeft dit controleprotocol ook als doel de te hanteren verantwoordingsgrens ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording door de directie en de rapporteringsgrens ten behoeve het opnemen en toelichten van geconstateerde onrechtmatigheden door de directie in de bedrijfsvoering paragraaf vast te leggen.

1.2. Wettelijk kader

Het bestuur heeft verordening ex artikel 213 Gemeentewet voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van Noaberkracht (Controleverordening Noaberkracht) vastgesteld. Met dit controleprotocol stelt het bestuur nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2023.

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

Zoals in artikel 213 van de Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de in artikel 197 van de Gemeentewet bedoelde jaarrekening, uitgevoerd door de door het 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 activa en passiva;
- de getrouwheid van de door de directie afgegeven rechtmatigheidsverantwoording;
- de inrichting van het financieel beheer en de financiële organisatie gericht op de vraag of deze een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken;
- het in overeenstemming zijn van de door de directie 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 (Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO)) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het 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”.

3. Te hanteren goedkeuring- en rapporteringstoleranties

In het BADO zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. De goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming, de strekking van de af te geven controleverklaring. Naast de goedkeuringstoleranties wordt onderkend de rapporteringstolerantie.

Goedkeuringstoleranties

In het hierna opgenomen schema zijn de goedkeuringstolerantie en de rapporteringstolerantie(s) opgenomen zoals door het bestuur zijn vastgesteld voor het controlejaar 2023. Het bestuur houdt zich hiermee aan de minimumeisen zoals deze zijn opgenomen in het BADO.

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

Op basis van de begroting 2023/jaarrekening 2022 van Noaberkracht betekent genoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 378.000 en een totaal van onzekerheden van circa € 1.136.000 de goedkeurende strekking van de controleverklaring niet zullen aantasten.

Rapporteringstolerantie

Voor de rapporteringstolerantie geldt als maatstaf dat de accountant in zijn rapport van bevindingen geconstateerde fouten en onzekerheden boven € 100.000 rapporteert. De tolerantiecijfers zullen jaarlijks op basis van de definitieve cijfers van het controlejaar worden geëvalueerd en mogelijk worden bijgesteld. Het staat de accountant daarnaast vrij om naar eigen inzicht “belangrijke” bevindingen in zijn rapport op te nemen.

Verantwoordingsgrens

Naast de goedkeuringstolerantie wordt de verantwoordingsgrens onderkend. Deze kan als volgt worden gedefinieerd:

“De verantwoordingsgrens is een door het bestuur vastgesteld bedrag, waarboven de directie de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) moet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoordingsgrens valt binnen de bandbreedte van 0% tot 3% van de totale lasten van de gemeenschappelijke regeling, inclusief de dotaties aan de reserves”.

Het bestuur is vrij om binnen de eerdergenoemde bandbreedte de grens te bepalen. Hierbij is van belang om op te merken dat voor fouten en onduidelijkheden hetzelfde percentage geldt. Fouten en onduidelijkheden mogen daarbij niet bij elkaar opgeteld te worden.

Om de verantwoordingsgrens te bepalen zijn een aantal overwegingen van belang.

De volgende voorbeelden zijn genoemd in de door de commissie BADO opgestelde notitie:

Aspect	Overwegingen
Informatiepositie van het bestuur.	Bij een laag percentage worden in de rechtmatigheidsverantwoording eerder fouten en onduidelijkheden opgenomen en dus zichtbaar voor het bestuur. Bij een hoog percentage ligt de lat hoger en zal het bestuur niet alles te horen krijgen.
Kosten van de verantwoording	Het ambtelijke apparaat moet kosten maken om afwijkingen op te sporen en vast te leggen. Als de verantwoordingsgrens op een laag niveau wordt vastgesteld, komen ook afwijkingen in beeld, waar relatief geringe bedragen mee zijn gemoeid. Ook zal het ambtelijke apparaat meer afwijkingen moeten opsporen, vastleggen en rapporteren. De interne controle wordt dan duurder.
Eenduidigheid van normen en communicatie	Binnen de bedrijfsvoeringsorganisatie kunnen al normen (percentages) gehanteerd worden voor de interne controle. De accountant hanteert in het kader van de materialiteit ook normen, die ontleend zijn aan het Besluit accountantscontrole decentrale overheden. Wil het bestuur verschillende normen hanteren, dan moet ze uitleggen waarom iets gezien door de bril van rechtmatigheid wel akkoord is en door de bril van materialiteit niet.

Naast de rechtmatigheidsverantwoording is het mogelijk om als directie in de paragraaf bedrijfsvoering een toelichting te geven op de kwaliteit van de interne beheersing, de uitkomsten van de (verbijzonderde) interne controle en de leer- en verbeterpunten. In tegenstelling tot de rechtmatigheidsverantwoording stelt de accountant voor deze paragraaf alleen vast of deze geen materiële onjuistheden bevat c.q. verenigbaar is met de jaarrekening. Het is mogelijk om fouten en onzekerheden die door de directie zijn geconstateerd in het kader van de uitvoering van de (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden maar niet opgenomen hoeven te worden in de rechtmatigheidsverantwoording hier alsnog toe te lichten. Hierdoor neemt de informatiepositie van het bestuur toe.

Argumentatie percentage verantwoordingsgrens Noaberkracht

- De voorgenomen wetswijziging houdt in dat de directie over 2023 voor het eerst een rechtmatigheidsverantwoording moet afgeven. Dat betekent een nieuwe werkwijze voor Noaberkracht waarbij het wenselijk is om ruimte te hebben om eventuele onvoorziene fouten en onzekerheden te kunnen opvangen binnen de rechtmatigheidsverantwoording. Het vaststellen van de grens op 3% betekent dat de directie alleen fouten en onzekerheden boven de grens zal benoemen in de rechtmatigheidsverantwoording en dat de inrichting van de (verbijzonderde) interne controle op dusdanig niveau moet zijn dat met voldoende betrouwbaarheid fouten boven dit percentage geconstateerd worden.
- Daarnaast zal een lagere verantwoordingsgrens in beginsel resulteren in een toename van de diepgang van de (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden. Dit zal resulteren in een toename van de kosten om de verantwoording af te geven.
- Door een lagere verantwoordingsgrens vast te stellen dienen kleinere fouten en onzekerheden door het college te worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Dit kan betekenen dat relatief kleine en onbeduidende constateren ook onderdeel worden van deze verantwoording waardoor de informatiewaarde van de verantwoording kan afnemen.

- Fouten die, als gevolg van de verantwoordingsgrens, niet hoeven te worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording kunnen alsnog door de directie worden toegelicht aan het bestuur door deze op te nemen in de paragraaf bedrijfsvoering. Hierdoor blijft de informatiepositie van het bestuur gewaarborgd zonder dat de werkzaamheden omtrent de rechtmatigheidsverantwoording hoeven toe te nemen.
- De toleranties voor de accountantscontrole ten aanzien van getrouwheid zijn wettelijke vastgesteld op maximaal 1%. Op het moment dat de (verbijzonderde) interne controle wordt uitgevoerd met een grens van 3% ontstaat de situatie dat de accountant mogelijk extra werkzaamheden moet verrichten. Om dit te ondervangen zal de (verbijzonderde) interne controle worden uitgevoerd met een verantwoordingsgrens van 1%.
- Bovengenoemde punten zijn verder in overeenstemming met het advies van de accountant.

Voorgesteld wordt om het percentage voor 2023 op 3% vast te stellen. Op basis van de begroting 2023/jaarrekening 2022 van Noaberkracht betekent genoemde percentage dat de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) een totaalbedrag van circa € 1.136.000 niet mogen overschrijden.

Rapportagegrens

De directie is verplicht om onrechtmatigheden toe te lichten in de bedrijfsvoeringsparagraaf indien de geconstateerde onrechtmatigheid de verantwoordingsgrens overschrijdt. De directie hecht waarde aan het gesprek over de bevindingen uit de rechtmatigheidscontroles.

Daarom beperkt de directie zich niet alleen tot het geven van een toelichting alleen bij het overschrijden van de verantwoordingsgrens. Om tegemoet te komen aan de behoefte om inzicht vanuit het bestuur, rapporteert de directie derhalve alle bevindingen omtrent de financiële rechtmatigheid boven de rapportagegrens in de paragraaf bedrijfsvoering met een toelichting richting het bestuur.

Deze rapportagegrens wordt door het bestuur vastgesteld op € 100.000. Hiermee volgen we de ingezette lijn zoals deze voor de accountant geldt om geconstateerde onrechtmatigheden vanaf deze grens te benoemen in haar rapport van bevindingen.

4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullende te controleren rechtmatigheidscriteria

In het kader van de rechtmatigheidscontrole worden 9 rechtmatigheidscriteria onderkend. De meeste hiervan gelden ook voor het getrouwheidsonderzoek. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financieel beheer zal door de accountant extra aandacht besteed moeten worden aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

1. Het begrotingscriterium;
2. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);
3. Het voorwaarden criterium

Het begrotingscriterium

Financiële beheershandelingen, 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). Uitgangspunt is het niveau waarop het bestuur de budgetten in de begroting en bij investeringen geautoriseerd heeft. In de begroting zijn de bedragen voor de lasten en baten vermeld die door het bestuur zijn vastgesteld. Dit houdt in dat de financiële beheershandelingen dienen te passen binnen de begroting, waarbij het juiste programma (ervan uitgaande dat het bestuur de begrotingsbedragen op programma-niveau heeft vastgesteld), de juiste investering, het toereikend zijn van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn. Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de, ook na de laatste begrotingswijziging, geraamde bedragen dan kan er sprake zijn van onrechtmatige uitgaven (begrotingsonrechtmatigheid) aangezien deze lasten buiten het budgetrecht van het bestuur tot stand zijn gekomen.

Afwijkingen van de begroting (exploitatie en investeringen) (beleidsmatig en/of financieel) moeten geautoriseerd worden door het bestuur. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog door het bestuur worden vastgesteld. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld zijn bestedingen afwijkend van het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig. Uitgangspunt is dus dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is.

Volgens artikel 28 BBV dienen overschrijdingen (en onderschrijdingen) goed herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. In de nieuwe situatie betreft de directie alle afwijkingen ten opzichte van de begroting (exploitatie en investeringen) bij de fouten en onduidelijkheden in de rechtmatigheidsverantwoording, omdat het uitgangspunt is dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is. Het kan hier ook gaan om begrotingsonrechtmatigheden waarbij de directie binnen het door het bestuur uitgezette beleid is gebleven. Het is aan het bestuur om te bepalen in hoeverre afwijkingen acceptabel zijn.

Via de door het bestuur vastgestelde financiële verordening ex. artikel 212 Gemeentewet is nader uitgewerkt hoe moet worden bepaald of de lasten binnen de omschrijving van de activiteiten en het bijbehorende bedrag van het programma passen.

Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium)

Voor bestaande procedures wordt getoetst in hoeverre deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik worden genomen. Daarnaast is dit ook in diverse verordeningen opgenomen.

Voorwaardencriterium

Door het bestuur zijn in verschillende verordeningen en besluiten voorwaarden opgenomen.

5. Rapportering

Gedurende het jaar zal de directie aandacht dienen te schenken aan de rechtmatigheidsvraagstukken en hierover rapporteren. Tijdens en na afronding van de controlewerkzaamheden rapporteert de accountant. De opvolging van bevindingen van interne- en externe controle waaronder rechtmatigheidsonderzoeken is een belangrijk onderdeel van de kwaliteitsverbetering. Hierna wordt in het kort toegelicht wat dit inhoudt.

Directie: Rechtmatigheid

Vanaf 2023 rapporteert de directie over de uitgevoerde rechtmatigheidscontroles in de bedrijfsvoeringsparagraaf van het jaarverslag. Gedurende het jaar worden de controlebevindingen, gespecificeerd naar proces, aard van de fout of onduidelijkheid en bedrag door middel van een auditrapportage met de procesverantwoordelijke besproken. Daarnaast worden er aanbevelingen gedaan naar aanleiding van de rechtmatigheidscontroles om de toekomstige fout of onduidelijkheid te mitigeren. De opvolging van deze aanbevelingen zal nauwlettend worden gemonitord in kwartaalrapportages aan de directie.

Interim-controles

In de tweede helft van het jaar wordt door de accountant de interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van deze controle wordt na afronden van de interim-controle een concept-verslag (managementletter) uitgebracht aan de directie. Bestuurlijk relevante uitkomsten van de interim-controle worden ter kennisname aan het bestuur aangeboden via het verslag van bevindingen.

Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de gemeentewet wordt omtrent de controle een verslag van bevindingen uitgebracht aan het bestuur en in afschrift aan de directie. 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.

Controleverklaring

In de Controleverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven. De controleverklaring ziet toe op de getrouwheid van de jaarstukken inclusief de rechtmatigheidsverantwoording van de directie. Deze controleverklaring is bestemd voor het bestuur, zodat deze de door de directie opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

Aldus besloten in de bestuursvergadering van 11 september 2023,

de bestuurssecretaris,

de voorzitters,

S.J.F. Waanders

J.G.J. Joosten J.H.M. Hermans-Vloedveld