

CONTROLEPROTOCOL 2017 e.v.
VOOR DE ACCOUNTANTSCONTROLE OP DE JAARREKENING
VAN DE GEMEENTE NEERIJNEN
(zaak 21102/17140)

Inhoudsopgave

<u>1 Inleiding.....</u>	<u>3</u>
<u>1.1 Doelstelling.....</u>	<u>3</u>
<u>1.2 Wettelijk kader.....</u>	<u>3</u>
<u>1.3 Procedure.....</u>	<u>4</u>
<u>2 Algemene uitgangspunten voor de controle (getrouwheid én rechtmatigheid).....</u>	<u>4</u>
<u>3 Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties.....</u>	<u>5</u>
<u>3.1 Goedkeuringstoleranties.....</u>	<u>5</u>
<u>3.2 Rapporteringstolerantie.....</u>	<u>5</u>
<u>3.3 Fouten en onzekerheden bij rechtmatigheidscontrole.....</u>	<u>6</u>
<u>4 Normenkader accountantscontrole rechtmatigheid.....</u>	<u>6</u>
<u>4.1 Algemeen.....</u>	<u>6</u>
<u>4.2 Begrip rechtmatigheid.....</u>	<u>7</u>
<u>4.3 Normenkader.....</u>	<u>8</u>
<u>4.4 Het begrotingscriterium.....</u>	<u>8</u>
<u>4.5 Misbruik en oneigenlijk gebruik – criterium (M&O-criterium).....</u>	<u>11</u>
<u>4.6 Het voorwaardencriterium.....</u>	<u>12</u>
<u>5 Overige aandachtspunten jaarrekening.....</u>	<u>13</u>
<u>6 Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidtoetsing.....</u>	<u>15</u>
<u>7 Rapportering accountant.....</u>	<u>16</u>
<u>8 Bijlagen.....</u>	<u>17</u>
<u>8.1 Communicatie en periodiek overleg.....</u>	<u>17</u>
<u>8.2 Rapportagemomenten accountant.....</u>	<u>18</u>

Colofon:

Opgesteld door: team Bedrijfsvoering/taakveld financiën

Datum: oktober 2016

Zaaknummer: 21102/17140

1 Inleiding

Door de gemeenteraad wordt aan een accountant de opdracht verstrekt de accountantscontrole als bedoeld in artikel 213 GW voor de gemeente Neerijnen uit te voeren voor een betreffend boekjaar. Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole heeft u eerder het controleprotocol 2012 e.v. vastgesteld. Dit protocol dient te worden geactualiseerd.

Object van controle is de jaarrekening en daarmee tevens het financieel beheer over het jaar van de jaarrekening, zoals uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Neerijnen. Dit protocol is van toepassing op de controle vanaf de jaarrekening 2016 van de gemeente Neerijnen en is voor onbepaalde tijd geldig.

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 vanaf de jaarrekening 2016 van de gemeente Neerijnen en verder.

Het aantal specifieke uitkeringen dat onder de Single Information Single Audit (Sisa) verantwoord dient te worden, verschilt per jaar. Voor de gemeente Neerijnen waren er voor 2015 vier verschillende uitkeringen van toepassing. Met de invoering van Sisa wordt de verantwoording van de van toepassing zijnde specifieke uitkeringen gebundeld opgenomen in de jaarrekening, waarover de accountant als geheel een controleverklaring afgeeft.

1.2 Wettelijk kader

De gemeentewet (GW), artikel 213, schrijft voor dat de gemeenteraad één of meer accountants aanwijst als bedoeld in artikel 393 eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 197 GW bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een controleverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant kan de gemeenteraad nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties. De raad kan de accountant alleen nadere aanwijzingen geven voor zover dit uitgaat boven de wettelijke minimumeisen.

Tevens zal in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven moeten worden welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van rechtmatigheidscontrole zal zijn.

De gemeenteraad stelt een controle verordening ex artikel 213 GW voor het financieel beheer en de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Neerijnen vast.

De opzet van het bij de controle te hanteren normenkader wordt bij het controleprotocol vastgelegd. Jaarlijks wordt dit normenkader geactualiseerd door het college van b&w en ter kennisgeving voorgelegd aan de raad.

Onderwerp	Instrument	Status	Domein
Inrichten rechtmatigheidbeheer	Verordening ex artikel 212, zijnde de Financiële verordening	Verplicht	Raad
Inrichten accountantscontrole	Verordening ex artikel 213, zijnde de Controle verordening	Verplicht	Raad
Opdrachtverstrekking accountant	Raadsbesluit	Verplicht	Raad
Inventarisatie wet- en regelgeving	Normenkader	Verplicht	1. College 2. Raad ter kennisneming
Operationaliseren rechtmatigheidbeheer	Beheersmaatregelen (o.a. controleplan)	Verplicht	College

1.3 Procedure

In de controle verordening is de afstemming met de accountant geregeld door het instellen van een auditcommissie. De auditcommissie bestaat uit leden van de gemeenteraad en de leden worden door de gemeenteraad benoemd.

De taken van de auditcommissie zijn:

- het voeren van het afstemmingsoverleg voor de controle van de jaarrekening: het afstemmen van de onderzoeken van het college volgens artikel 213a van de Gemeentewet, de onderzoeken van de rekenkamercommissie en de accountantscontrole;
- het bespreken van het controleprotocol;
- het bepalen van de speerpunten in de controle;
- het bespreken van de jaarrekening en het accountantsrapport;
- voorstellen doen voor aanpassen van de financiële verordeningen;
- voorbereiden benoemen nieuwe accountant.

2 Algemene uitgangspunten voor de controle (getrouwheid én rechtmatigheid)

Zoals in artikel 213 GW is voorgeschreven zal de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening uitgevoerd door de 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 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;
- 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 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 (Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten) alsmede de Controle en Overige Standaarden (COS; NIVRA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden. Ook de kadernota rechtmatigheid 2016 van het Platform Rechtmatigheid provincies en gemeenten dient hierbij te worden meegenomen (te raadplegen via www.commissiebbv.nl/).

3 Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. De accountant controleert niet ieder document of iedere financiële handeling, maar richt de controle zodanig in dat voldoende zekerheid wordt verkregen over het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten en balansmutaties en financiële beheershandelingen met een belang groter dan de vastgestelde goedkeuringstolerantie¹. De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en statische deelwaarnemingen en extrapolaties.

3.1 Goedkeuringstoleranties

In het Besluit accountantscontrole Provincies en Gemeenten (BAPG) zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Provinciale Staten en Gemeenteraden mogen de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. Dit moet dan wel worden toegelicht in de controleverklaring. In het hierna opgenomen schema zijn de goedkeuringstoleranties opgenomen zoals door de gemeenteraad vast te stellen vanaf het controlejaar 2016, overeenkomstig de minimumeisen van het BAPG. De toleranties gelden voor het getrouwe beeld en de rechtmatigheid samen. Er is daarom sprake van één oordeel over twee aspecten.

Goedkeuringstolerantie	Strekking controleverklaring:			
	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	≤ 1%	>1%<3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% lasten)	≤ 3%	>3%<10%	≥ 10%	-

Naast deze kwantitatieve benadering zal de accountant ook een kwalitatieve beoordeling hanteren (professional judgement). De weging van fouten en onzekerheden vindt ook plaats op basis van professional judgement.

De definitie van de goedkeuringstolerantie luidt als volgt:

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 controleverklaring.

Voorbeeld:

Op basis van de begroting 2017 (omvangsbasis=lasten inclusief de toevoegingen aan reserves) van de gemeente betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 240.000 en een totaal van onzekerheden van circa € 720.000 de goedkeurende strekking van de controleverklaring niet zullen aantasten.

3.2 Rapporteringstolerantie

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

De rapporteringstolerantie(s) 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.

Een lagere rapporteringstolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen. De rapporteringstolerantie kan worden vastgesteld op een percentage, bijvoorbeeld 80%, van de goedkeuringstolerantie of op een maatschappelijk relevant geacht absoluut bedrag zoals € 100.000. De rapporteringstoleranties kunnen zich

¹ Door de toepassing van een risicoanalyse kan het zo zijn dat niet alle transacties die groter zijn dan de vastgestelde goedkeuringstolerantie individueel worden gecontroleerd. Ook kunnen andere gegevensgerichte werkzaamheden dan deelwaarnemingen worden toegepast. Vooral door toepassing van cijferanalyse (verbandcontroles) kan het aantal deelwaarnemingen worden beperkt.

verder toespitsen op die elementen die de raad specifiek nader terug wil zien, zonder dat dit de controletoleranties zelf beïnvloedt.

Neerijnen

De rapporteringstolerantie voor Neerijnen wordt door de gemeenteraad vastgesteld, met inachtneming van bovengenoemde minimeisen. Voor de rapporteringstoleranties stelt de raad als maatstaf dat de accountant elke fout of onzekerheid gelijk aan dan wel groter dan € 50.000 rapporteert.

De accountant richt de controle in rekening houdend met de rapporteringstolerantie om te kunnen waarborgen dat alle gesignaleerde onrechtmatigheden die dit bedrag overschrijden ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen.

In afwijking van het bovenstaande geldt voor de in de bijlage bij de jaarrekening opgenomen verantwoordingsinformatie inzake specifieke uitkeringen (de Sisa bijlage) de navolgende rapporteringstolerantie per specifieke uitkering²:

- € 12.500 indien de omvangbasis kleiner dan of gelijk is aan € 125.000;
- 10% indien de omvangbasis groter is dan € 125.000 en kleiner dan of gelijk aan € 1.000.000;
- € 125.000 indien de omvangbasis groter is dan € 1.000.000 zijn.

3.3 Fouten en onzekerheden bij rechtmatigheidscontrole

De toleranties gelden voor het getrouwe beeld en de rechtmatigheid samen. Er is daarom sprake van één oordeel over twee aspecten. Een groot deel van de fouten en/of onrechtmatigheden hebben zowel invloed op de rechtmatigheid als op het getrouw beeld. Uitgangspunt is dat iedere getrouwheidsfout ook een rechtmatigheidsfout is. Echter niet alle rechtmatigheidsfouten of onzekerheden zijn ook van invloed op het getrouwe beeld. De rechtmatigheid is uitgebreider dan de getrouwheid. Bovendien kunnen getrouwheidsfouten veelal alsnog in de verslaglegging worden gecorrigeerd, maar kan een onrechtmatige totstandkoming van baten, lasten of balansmutaties vaak niet meer alsnog worden opgeheven.

Fouten in kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen als volgt worden ingedeeld:

1. Fouten m.b.t. de verslaggeving

De accountant kan bijvoorbeeld constateren dat de verslaglegging niet in overeenstemming is met de inrichtingsvereisten, zoals opgenomen in de BBV, maar de balansposten en de baten en lasten zijn wel getrouw in de jaarrekening opgenomen. Dan wordt dit niet gekwantificeerd als een fout. In geval van het niet juist en niet consistent toepassen van de grondslagen van waardering en resultaatbepaling is het getrouwe beeld van de jaarrekening in het geding en daarmee ook de rechtmatigheid.

2. Fouten m.b.t. financiële beheershandelingen

Dit betreft financiële beheershandelingen waarbij wet- en regelgeving niet wordt nageleefd. Betreft het een fout waaruit financiële gevolgen voortkomen die de baten, lasten en/of balansmutaties in de jaarrekening beïnvloeden, dan leidt dit tot fouten die meewegen in het accountantsoordeel. Dit geldt alleen voor wet- en regelgeving die behoort tot het vastgestelde normenkader.

De afweging van fouten voor de getrouwheid en voor de rechtmatigheid plaats naar het totaal van de jaarlijkse uitgaven, met als kritische meetpunten 1 % voor bedenkingen tegen de verantwoording en 3% voor de afkeuring. Bij het aspect getrouwheid is daarbij sprake van het gesaldeerde effect, terwijl bij het rechtmatigheidsoordeel de absolute waarde van de fouten wordt gecumuleerd.

4 Normenkader accountantscontrole rechtmatigheid

4.1 Algemeen

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden onderkend: het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium, het misbruik en oneigenlijk gebruikscriterium,

² Uit de Nota verwachtingen accountantscontrole 2015

het calculatiecriterium, het valueringscriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheidscriterium en 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 moeten worden aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

1. Het begrotingscriterium, zie paragraaf 4.4;
2. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium), zie paragraaf 4.5;
3. Het voorwaardencriterium, zie paragraaf 4.6.

In de Kadernota Rechtmatigheid 2016 van de commissie BBV is een uitvoerige toelichting opgenomen over de verschillende rechtmatigheidscriteria.

4.2 Begrip rechtmatigheid

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, waaronder gemeentelijke verordeningen".

Het begrip rechtmatigheid in kader van de accountantscontrole betreft vooral de aandacht voor die handelingen waaruit financiële gevolgen voortkomen die als baten, lasten en/of balansmutaties in de jaarrekening dienen te worden verantwoord. Met andere woorden: het gaat om de financiële beheershandelingen. Handelingen en beslissingen van niet-financiële aard dienen wel in algemene zin te worden betrokken bij de inschatting van het algemene risicobeleid en –beheer.

4.3 Normenkader

Aan de accountant dient voor afgaand aan de accountantscontrole een actueel normenkader van de gemeente gegeven te worden.

Het normenkader voor een rechtmatigheidscontrole betreft de inventarisatie van de voor de accountantscontrole relevante regelgeving van hogere overheden en van de gemeente zelf. Het gaat hierbij om verordeningen en raadsbesluiten die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen. Het normenkader dient ieder jaar te worden geactualiseerd. Het normenkader wordt jaarlijks vastgesteld door het college van b&w en ter informatie verstuurd naar de raad.

Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole, tenzij de controle hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of raadsbesluiten c.q. verordeningen. Indien het opstellen van een collegebesluit verplicht wordt gesteld, toetst de accountant alleen of het collegebesluit ook daadwerkelijk is genomen. Worden er ook inhoudelijke eisen aan het collegebesluit gesteld, dan controleert de accountant ook of hieraan is voldaan.

De raad heeft ook de mogelijkheid om collegebesluiten en door het college uitgevaardigde voorschriften door de accountant te laten toetsen in kader van de rechtmatigheidscontrole. Aangezien dergelijke regelgeving niet in het normenkader wordt opgenomen, zal de raad hiervoor een aanvullende onderzoeksopdracht aan de accountant moeten verstrekken. De accountant rapporteert over de bevindingen in een afzonderlijk uit te brengen rapport van bevindingen.

Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de interne beheersing en de accountantscontrole moet de regelgeving verder worden uitgewerkt in kaders, richtlijnen en beheersmaatregelen. Het operationaliseren van het normenkader is een taak van het college.

Het normenkader voor het jaar 2016 wordt in januari 2017 vastgesteld.

4.4 Het begrotingscriterium

4.4.1 Inleiding

Met de controle op de juiste toepassing van het begrotingscriterium wordt getoetst of het budgetrecht van de gemeenteraad is gerespecteerd. De door de raad gestelde kaders zijn bepalend voor het budgetbeheer door het college. Hierbij is op basis van de financiële verordening artikel 4 lid 1 het totale budget van het opgestelde en geautoriseerde programma het uitgangspunt.

Het bestaande beleid van de gemeente Neerijnen wordt afgeleid uit:

- de programmabegroting met toelichting, en
- de begrotingswijzigingen met toelichting volgens genomen besluiten.

Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de, ook na de laatste begrotingswijziging, geraamde programmabudgetten is mogelijk sprake van onrechtmatige uitgaven (begrotingsonrechtmatigheid). De overschrijding kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de raad. Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door de gemeenteraad geformuleerde beleid en/of wordt gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere inkomsten. Het bepalen welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan de raad.

In een toelichting op het BAPG wordt begrotingsrechtmatigheid als volgt beschreven:
“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). In de begroting zijn de maxima voor de lasten vermeld die door de raad zijn vastgesteld. Dit houdt in dat de financiële beheershandelingen dienen te passen binnen de begroting, waarbij het juiste programma, de toereikendheid van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn.”

4.4.2 Toereikende begrotingsbedragen

De begrotingsrechtmatigheid kent de volgende invalshoeken:

- Toerekening juiste begrotingsjaar;
- Toerekening juiste programma;
- Begrotingsbedrag toereikend.

Met betrekking tot het aspect "Toereikendheid begrotingsbedrag" kunnen tenminste de volgende "soorten" begrotingsoverschrijdingen worden onderkend:

Soorten begrotingsafwijkingen	Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel	Onrechtmatig en telt wel mee voor het oordeel
Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men 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 onduidelijk vaststelt 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 kostendekkende 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		

Soorten begrotingsafwijkingen	Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel	Onrechtmatig en telt wel mee voor het oordeel
jaren. - jaar van investeren - afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	X	X

Tenslotte zijn er nog de budgetafwijkingen welke weliswaar in financiële zin binnen de begroting blijven, maar waarbij zeer duidelijk is dat aanzienlijk minder prestaties zijn geleverd c.q. activiteiten zijn ontplooid dan in de financiële begroting specifiek als doelstelling was aangegeven en welke niet in de jaarrekening zijn toegelicht vormen een aparte categorie "begrotingsoverschrijdingen". Het gaat hier om afwijkingen van beoogde prestaties en niet om financiële budgetafwijkingen c.q. niet financiële informatie die de accountant soms wel waarneemt, maar waarop hij niet standaard toetst. Indien de accountant dit waarneemt heeft dit geen gevolgen voor de strekking van de controleverklaring. Wel zal de accountant deze waarnemingen opnemen in zijn verslag van bevindingen. Voor een nadere/ meer uitgebreide uitwerking van het begrotingscriterium wordt verwezen naar de PRPG-website (www.commissiebbv.nl/).

Begrotingsonderschrijdingen:

Wellicht ten overvloede moet nog vermeld worden dat begrotingsonderschrijdingen in principe niet onrechtmatig zijn tenzij deze in strijd zijn met het beleid dat de gemeenteraad heeft vastgesteld.

Indien kosten onrechtmatig zijn heeft de gemeenteraad de mogelijkheid een indenniteitsprocedure op te starten. De accountant zal over deze overschrijdingen, ongeacht de geldende rapporteringstoleranties, afzonderlijk dienen te rapporteren. Deze procedure houdt in dat als de gemeenteraad van Neerijnen van oordeel is dat er lasten/baten in de jaarrekening zijn opgenomen die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen en die van politiek belang zijn, de gemeenteraad het college van B&W vraagt bepaalde zaken rond onrechtmatigheden nader uit te leggen en/of verbetervoorstellen te doen.

4.4.3 Begrotings- en investeringskredietoverschrijdingen

Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog aan de gemeenteraad worden voorgelegd. Indien dit na het jaar is gebeurd, dient de accountant vast te stellen of de overschrijdingen binnen de beleidskaders van de gemeenteraad vallen. Deze overschrijdingen (en onderschrijdingen) dienen goed herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. Door het vaststellen van de rekening door de raad worden de desbetreffende uitgaven alsnog geautoriseerd.

4.4.4 Onttrekken of doteren aan bestemmingsreserves

In de hoofdlijnennotitie resultaatbestemmen van maart 2007 van de commissie-BBV is het volgende opgenomen:

In de rekening kunnen de toevoegingen en onttrekkingen aan elk van de bestemmingsreserves worden verwerkt tot maximaal het bedrag dat via de begroting (swijzigingen) door de raad is goedgekeurd voor de betreffende bestemmingsreserve. Verder kunnen er raadsbesluiten zijn die inhouden dat specifieke saldi, bijvoorbeeld een overschot op de uitvoering van de WMO, ook nog in het lopende begrotingsjaar ten gunste of ten laste van een specifieke bestemmingsreserve mogen worden gebracht.

Het gerealiseerde resultaat na bestemming volgend uit de programmarekening wordt in de eindbalans afzonderlijk opgenomen als onderdeel van het eigen vermogen. In het volgende jaar kan de raad vervolgens besluiten over de bestemming van het resultaat vorig boekjaar.

Mutaties in de reserves die niet door een voor 31 december van het verslagjaar genomen raadsbesluit zijn gedekt, zijn in strijd met de Gemeentewet en het BBV en dus onrechtmatig.

4.4.5 Budgetoverheveling tussen begrotingsjaren en rechtmatigheid.

Indien het budget in het oude jaar nog niet is besteed, maar nog wel nodig is voor uitvoering van activiteiten in het nieuwe jaar is met de gemeenteraad afgesproken dit op de volgende manier rechtmatig op te lossen:

Als de budgethouder gemotiveerd kan aantonen dat hij de geplande output niet heeft gehaald vanwege buiten zijn macht liggende redenen, dan kan dat een goede reden zijn om de daardoor veroorzaakte onderuitputting op het jaarbudget het volgende jaar beschikbaar te houden door:

- a. Als er een bestemmingsreserve aan dat specifieke beleidsterrein is gekoppeld, dan zal voorgesteld worden om het restant daaraan toe te voegen. De bestemmingsreserve vangt onderschrijdingen en overschrijdingen op het jaarbudget op (egalisatiekarakter).
- b. Als er geen reserve of voorziening aan dat beleidsterrein gekoppeld is, kunnen restant budgetten voor een volgend jaar beschikbaar worden gehouden door een voorstel voor budgetoverheveling te doen. Dat is het via de algemene reserve meenemen van het restant naar het volgende jaar.

Overigens dienen in beide gevallen voorstellen voor onttrekkingen en toevoegingen aan reserves en voorzieningen in de jaarrekening expliciet ter goedkeuring aan de raad te worden voorgelegd.

4.5 Misbruik en oneigenlijk gebruik – criterium (M&O-criterium)

Gemeenten zullen een beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik moeten hebben. Indien een gemeente geen toereikend M&O-beleid voert kan dit gevolgen hebben voor het accountantsoordeel. Indien bij een toereikend M&O-beleid dat in voldoende mate is uitgevoerd toch een belangrijke (materiële) onzekerheid - die inherent is aan de regeling - blijft bestaan met betrekking tot de rechtmatigheid van de uitgaven of ontvangsten en deze niet verder kan worden gereduceerd, dient de accountant te beoordelen of deze onzekerheid in de toelichting bij de jaarrekening adequaat wordt weergegeven.

Onder *misbruik* wordt verstaan het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten onrechte overheids subsidies of uitkeringen te verkrijgen of niet of dan wel een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen.

Onder *oneigenlijk gebruik* wordt verstaan het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen, verkrijgen van overheidsbijdragen of het niet of 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.

Het gaat er dus om hoe we kunnen bereiken dat onze middelen alleen worden aangewend voor degenen die daar recht op hebben. Het M&O criterium heeft met name betrekking op subsidies en heffingen.

4.5.1 Uitwerking

Begin 2012 is de nota M&O 2012 vastgesteld door het college van b&W en ter kennisgeving gestuurd aan de gemeenteraad in Neerijnen. In 2012 is de checklist M&O gekoppeld aan het proces van opstellen verordeningen en vervolgens verspreid onder de medewerkers. Het overzicht van M&O gevoelige processen wordt de komende jaren ook betrokken bij de interne controles.

Bij het vervaardigen van de eigen verordeningen, beleidsregels en het inrichten van de organisatie moet voldoende aandacht worden besteed aan het voorkomen van mogelijk misbruik en oneigenlijk gebruik, zowel door derden als uiteraard ook door de eigen organisatie. Bij de waarborgen tegen misbruik en oneigenlijk gebruik gaat het veelal om het vaststellen van de juistheid en volledigheid van de gegevens (van derden) op grond waarvan vergoedingen / uitkeringen / subsidies worden verstrekt, dan wel rechten / belastingen / bijdragen worden geheven. Het duidelijk vooraf aangegeven van de (rand)voorwaarden en van de sanctiemogelijkheden is daar een van. Andere instrumenten betreffen het opvragen van bewijsstukken, het afstemmen met eigen gegevens (bevolkings/belastingadministratie) en/of van andere instanties (fiscus), of van het verplicht stellen van controleverklaringen (subsidies). Veel van deze maatregelen betreffen de normale waarborgen welke noodzakelijk zijn om de juistheid van kosten en/of volledigheid van opbrengsten te kunnen garanderen.

4.6 Het voorwaardencriterium

De gemeente Neerijnen moet regels die gesteld zijn door hogere overheden – zoals bijvoorbeeld Europese en Nederlandse wetten en provinciale verordeningen – naleven. Ook stelt de gemeente eigen regels op. Deze worden vastgelegd in verordeningen en overige besluiten (bijvoorbeeld personele regelingen zoals de fietsregeling en regeling reiskosten).

Daarnaast zijn de besteding en inning van gelden door een gemeente aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door de accountant moet worden getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de (eigen) gemeentelijke regelgeving. De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op:

- De omschrijving van de doelgroep respectievelijk het project;
- De heffings- en/of 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 gemeentelijke regelgeving. Door de raad zijn in verschillende verordeningen en besluiten voorwaarden opgenomen. Al deze wettelijke en regionale regels worden door de accountant betrokken bij zijn rechtmatigheidsoordeel. Aangezien de hoeveelheid wet- en regelgeving te groot is om een volledige controle op de naleving hiervan door de accountant mogelijk te maken, stelt de gemeenteraad kaders ten aanzien van de omvang en invulling van de controleopdracht aan de accountant. Concreet betekent dit dat door de gemeenteraad limitatief moet zijn bepaald aan welke voorwaarden uit een verordening c.q. regeling de accountant moet toetsen. Deze beperking kan alleen gelden voor de verordeningen en besluiten waarbij alleen die voorwaarden in een verordening c.q. regeling kunnen worden uitgesloten die geen directe relatie hebben met financiële beheershandelingen en transacties. Het uitsluiten van voorwaarden die direct betrekking hebben op financiële beheershandelingen en transacties is niet mogelijk.

Zo ontstaat er een, door het college van B&W vast te stellen normenkader en toetsingskader. Het college stuurt het normenkader naar de gemeenteraad ter kennisgeving. Doel van het versturen is dat de raad er zich van bewust is van welke verordeningen wel en niet zijn meegenomen in de accountantscontrole, de raad heeft op dat moment ook de mogelijkheid om het overzicht eventueel nog aan te vullen of te bespreken in de auditcommissie.

Met het vaststellen van de reikwijdte van de rechtmatigheidstoets door de accountant in dit controleprotocol wordt het voorwaardencriterium nader uitgewerkt. De 'financiële' verordeningen opgenomen in dit normenkader worden betrokken in de controle van de accountant.

4.6.1 Uitwerking interne en externe regelgeving

Wat zijn nu de minimale rechtmatigheidsvereisten? Deze hebben betrekking op het voorwaardencriterium. Het gaat hierbij om bepalingen opgenomen in de interne regelgeving die *direct relevant zijn voor de financiële rechtmatigheid*. Voor wat betreft de interne regelgeving kan de gemeenteraad namelijk besluiten om bepalingen die niet direct financieel relevant zijn uit te sluiten van de controle op rechtmatigheid.

Voor een aantal voorwaarden kan de gemeenteraad deze bepalingen niet uitsluiten van de rechtmatigheidscontrole, namelijk:

1. Bepalingen die het recht omschrijven (dit betreft de rechtbepalingen wanneer in aanmerking wordt gekomen dan wel de verplichting bestaat). Het gaat hier om harde bepalingen waarbij 'sanctie' bestaat dat recht wordt ontnomen.
2. Bepalingen die de hoogte aangeven (tarieven, formules en andere criteria die aangeven welke voorwaarden over hoogte zijn opgenomen). Het gaat hier om de spelregels van de berekening.
3. Bepalingen die iets omtrent de duur vermelden. Het gaat hierbij om termijnen van verstrekking, toekenning of werkingsperiode.

4.6.2 Hoe omgaan met investeringen en contracten die meerjarige gevolgen hebben

Bij meerjarige contracten voor leveringen en diensten zijn de jaarlijkse lasten in de jaarrekening opgenomen. Indien er sprake zou zijn van een onrechtmatigheid bij de contractverlening, zou dit jaarlijks in de afweging naar de controleverklaring kunnen blijven doorwerken, omdat de gemeenteraad geen afwijkingen van hogere regelgeving kan sanctioneren. Het Platform Rechtmatigheid Provincies en Gemeenten (PRPG) adviseert gemeente om meerjarige contracten, die bijvoorbeeld zouden moeten voldoen aan Europese regels, in de toelichting op de jaarrekening bij de "niet uit de balans blijvende verplichtingen" op te nemen voor het volle bedrag waarover het contract is afgesloten. In de eerste jaarrekening waarin het contract zijn uitwerking heeft, wordt het bedrag eenmalig meegenomen in de controle en oordeelsvorming van de accountant.

4.6.3 Overige aandachtspunten rechtmatigheid

- Ontbreken van afrekening subsidies waar geen financiële gevolgen aan zijn verbonden: indien de overige onderbouwing (aanvraag, beschikking en verantwoordingen eerdere jaren) deugdelijk is, dan mag dit niet leiden tot een onzekerheid in de controle m.b.t. rechtmatigheid
- het ontbreken van een goedkeurende controleverklaring bij een Gemeenschappelijke regeling heeft normaal gesproken geen invloed op de controle verklaring van de gemeente aangezien de GR een zelfstandige verantwoordingsplicht heeft.
- Een niet goedkeurende controle verklaring bij de jaarrekening van een gesubsidieerde instelling kan strijdig zijn met de interne en/of externe voorschriften van de gemeente en daardoor wel invloed hebben op de rechtmatigheid van de gemeente.
- Onrechtmatigheden inzake de kasgeldlimiet en de renterisico norm worden wel gerapporteerd, maar wegen niet mee in het rechtmatigheidsoordeel van de accountant.
- Het ten onrechte niet toepassen van Europese drempelbedragen bij een aanbesteding leidt tot een financiële rechtmatigheidsfout.
- Een accountant kan bij de uitvoering van zijn controle geconfronteerd met financiële beheershandelingen waarvan hij de rechtmatigheidsaspecten niet goed kan overzien, zoals bijvoorbeeld bij staatssteun, Europese aanbestedingen of planschade. De commissie BBV doet de stellige uitspraak om deze onderwerpen dan te toetsen, zoals ook wordt getoetst op niet-financiële rechtmatigheid.

5 Overige aandachtspunten jaarrekening

5.1.1 Aan derde uitbestede activiteiten

Voor alle activiteiten die de gemeente Neerijnen heeft uitbesteed aan andere gemeenten, gemeenschappelijke regelingen of andere derden is Neerijnen zelf verantwoordelijk voor een rechtmatige uitvoering van de betreffende regeling. Het is van belang dat er vooraf goede afspraken worden gemaakt over de wijze van verantwoorden en over de rechtmatigheidsaspecten die in de controle moeten worden betrokken. In de gemeente Neerijnen is er voor gekozen dat de derde aan wie de activiteit is uitbesteed een verantwoording overlegt met een rechtmatigheidsverklaring over de uitvoering van de regeling, uiterlijk 1 maart na afloop van het boekjaar. Het gaat hierbij dan om een individuele verantwoording met accountantsverklaring per gemeente. Bij de werkzaamheden voor deze accountantsverklaring dient dan rekening gehouden te worden met de goedkeuringstolerantie van de gemeente Neerijnen.

Voor nieuwe contracten geldt als uitgangspunt: verantwoording inclusief een rechtmatigheidsverklaring uiterlijk 1 maart na afloop van het boekjaar.

Rechtmatigheid bij verbonden partijen

Verbonden partijen zijn partijen waarin de gemeente zowel een bestuurlijk als een financieel belang heeft. Het rechtmatigheidsoordeel van een accountant bij een gemeente kan beïnvloed worden door niet-rechtmatig handelen van een instelling waarmee een gemeente is verbonden indien:

- het niet-rechtmatigheids oordeel financiële gevolgen heeft voor de bijdrage die de verbonden partij krijgt van de gemeente;

- de gemeente feitelijk opdrachtgever is;
- de verbonden partij een eigen rechtspersoonlijkheid heeft en een aanbesteding doet, terwijl deze binnen de gezagsstructuur van de gemeente werkzaamheden verricht;
- de verbonden partij geen eigen rechtspersoonlijkheid heeft en de opdracht feitelijk is verstrekt door de gemeente.

5.1.2 Onroerende zaak transacties en staatssteun

Voor gemeente is de staatssteunregelgeving van de Europese Unie aan de orde en dit is met name interessant bij onroerende zaak transacties. Het gaat in essentie om het bepalen van een marktconforme prijs bij de verkoop van kavels grond of van gebouwen.

Er zijn twee manieren om een marktconforme prijs vast te stellen: een veiling en een onafhankelijke taxatie. Bij een taxatie is van belang dat het doel van de taxatie waardebepaling ten behoeve van de verkoop van grond of gebouw is. De taxaties in kader van de Wet onroerende zaken zijn in de meeste gevallen bruikbaar als onafhankelijke taxatie. Indien een van de twee aangegeven mogelijkheden voor waardebepaling is toegepast, kan er in principe geen sprake zijn van staatssteun. Zie kadernota rechtmatigheid voor uitgebreide toelichting op de uitzonderingen.

5.1.3 Sociaal domein

De voor de rechtmatigheidscontrole relevante regelgeving voor het sociaal domein dient opgenomen te worden in het normenkader. De gemeente is in grote mate afhankelijk van de uitvoering van de taken en de aanlevering van informatie hierover door derde partijen, de zorgaanbieders. Gemeente hebben hiervoor contracten afgesloten met de zorgaanbieders. De bepalingen in deze contracten vallen alleen onder het normenkader voor zover deze (recht-, hoogte- en duur-) bepalingen raken uit de externe wet- en regelgeving en de gemeentelijke verordeningen. Het is dus niet per definitie zo dat het niet naleven van bepaalde contractvoorwaarden gevolgen heeft voor de rechtmatigheidscontrole van de gemeente.

Eigen bijdrage van het centraal administratiekantoor (CAK)

Voor de vaststelling van de juistheid en volledigheid van de eigen bijdrage, betaald door de aanvrager van een voorziening, hulp in de huishouding of een financiële tegemoetkoming, heeft de wetgever bepaald dat dit geen gemeentelijke verantwoordelijkheid is. De berekening, oplegging en incasso van de eigen bijdrage wordt uitgevoerd door het CAK. Op basis van de overzichten van het CAK die de gemeentes ontvangen, kan een gemeente niet de volledigheid en juistheid van de eigen bijdrage vaststellen. De gemeente zal deze onzekerheid in de jaarstukken moeten noemen, ook al ligt de oorzaak niet bij de gemeente.

Verantwoording PGB's

Gemeenten verstrekken persoonsgebonden budgetten (PGB) voor maatschappelijke ondersteuning en jeugdzorg. Deze budgetten worden door de Sociale verzekeringsbank beheerd en na het verlenen van de zorg, rechtstreeks uitbetaald aan de zorgverleners. De gemeente moet zich via de jaarstukken verantwoorden over de rechtmatigheid van de besteding inclusief misbruik en oneigenlijk gebruik. De afspraak is gemaakt dat gemeenten daarvoor van de Sociale Verzekeringsbank ontvangen een financiële verantwoording per wet op totaalniveau met een bijlage per gemeente en een controleverklaring.

Juistheid kosten zorgaanbieders

De gemeente ontvangt facturen van de zorgaanbieders voor de uitvoering van maatschappelijke ondersteuning en jeugdzorg. De gemeente kan niet altijd vaststellen:

- of er niet te veel, andere zorg etc. is gefactureerd dan geleverd;
- dat de prestaties op de factuur feitelijk ook zijn geleverd;
- of de kosten en verplichtingen volledig zijn.

Het is aan de gemeente zelf om te beoordelen welke combinatie aan controles wordt uitgevoerd om intern vast te stellen of de in rekening gebrachte kosten juist en rechtmatig zijn.

6 Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidtoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid vanaf het kalenderjaar 2016 is limitatief gericht op:

- a. De naleving van wettelijke kaders, zoals die in de kolom "Wetgeving extern" van het per jaar door het college van B&W vastgestelde normenkader wordt opgenomen. Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
- b. De naleving van de volgende kaders:
 - de begroting;
 - financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet;
 - de controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet;
 - de verordening periodiek onderzoek doelmatigheid en doeltreffendheid ex artikel 213a Gemeentewet;

en de overige kaders zoals opgenomen in het jaarlijks door het college van B&W vastgestelde normenkader. Dit betreft alleen de opgenomen regelingen voor zover van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kan betreffen. Ten aanzien van het voorwaarden criterium vindt voor de interne regelgeving uitsluitend een toets plaats naar de hoogte, duur en doelgroep/object van financiële beheershandelingen, tenzij ten opzichte van derden (bijvoorbeeld in toekenningsbeschikkingen) aanvullende voorwaarden met directe financiële consequenties zijn opgenomen³.

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 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 college om een oordeel te vellen over de geconstateerde afwijkingen van lagere interne regels.

³ Dergelijke ten opzichte van derden geformuleerde (financiële) voorwaarden zijn immers ook al relevant voor de accountantscontrole op het gebied van de getrouwheid van de jaarrekening.

7 Rapportering accountant

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

Interim-controles

Halverwege het boekjaar wordt door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt aan het college (via de managementletter) en de gemeenteraad (via de boardletter) een verslag uitgebracht.

Verslag van bevindingen

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.

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 hoofdstuk 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 gemeente 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. Deze controleverklaring is bestemd voor de gemeenteraad, zodat deze de door het College van Burgemeester en Wethouders opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

In bijlage 8.1 worden de momenten voor communicatie en periodiek overleg vastgelegd en in bijlage 8.2 worden de rapportagemomenten nader vastgelegd.

8 Bijlagen

8.1 Communicatie en periodiek overleg

Onderstaand is de overlegstructuur in een communicatiematrix vastgelegd voor het boekjaar 2016 en verder. Uit oogpunt van doelmatigheid heeft het de voorkeur zoveel mogelijk gesprekken te combineren. In het kader van het bestuurlijk overleg en de rapportage **kunnen** de volgende contacten tussen de accountant en het bestuur en management als regel van toepassing zijn.

	Aantal per jaar	Toelichting
Auditcommissie	Drie	De gemeenteraad is opdrachtgever van de accountant. De auditcommissie is het aanspreekpunt voor de accountant voor de opdrachtformulering. Met de leden van de auditcommissie zal voorafgaand aan de controle een overleg plaatsvinden om te komen tot een afstemming betreffende de nadere invulling van de controleopdracht. Eventuele tussentijdse belangrijke bijstellingen van de controle zullen tussentijdse worden teruggekoppeld naar de auditcommissie. Daarnaast zullen de bevindingen van de tussentijdse controle en de eindejaarscontrole (op basis van de boardletter en het rapport van bevindingen) worden besproken in de auditcommissie.
Gemeentesecretaris/ concerncontroller/ portefeuillehouder financiën	Periodiek	De gemeentesecretaris en concerncontroller zijn voor de accountant belangrijke gesprekspartners binnen de gemeentelijke organisatie. Bijeenkomsten: pre-audit gesprek, de bespreking van de bevindingen van interim-controle (op basis van de concept managementletter) en de eindejaarscontrole (op basis van het concept rapport van bevindingen).
Teams	PM	Binnen de teams zal, in het kader van de controle, nader overleg van toepassing kunnen zijn met de teammanagers en verantwoordelijken voor de relevante primaire processen.
Portefeuillehouder Financiën	Drie	Pre-audit gesprek, bespreking bevindingen interim-controle en eindejaarscontrole.
College van burgemeester en wethouders en gemeenteraad	PM	Op verzoek zal de accountant verschijnen in de vergaderingen van college, auditcommissie en gemeenteraad.

8.2 Rapportagemomenten accountant

De volgende bestuurlijke rapportagemomenten worden onderkend:

Rapportage	Tijdstip	Inhoud	Gericht aan
Boardletter dan wel bestuurssamenvatting van bevindingen naar aanleiding van de interim-controle	Na afronding van de interim-controle.	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures (beheersingsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen evenals overige van belang zijnde onderwerpen.	Raad
Managementletter dan wel verslag van bevindingen naar aanleiding van de interim-controle	Na afronding van de interim-controle.	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures (beheersingsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen evenals overige van belang zijnde onderwerpen.	College
Verslag van bevindingen	Na afronding van de controle van de jaarrekening.	Wettelijk: De vraag of inrichting van het financieel beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken. Daarnaast resterende fouten, onzekerheden of verbeteringen op het gebied van verslaglegging rekening houdend met afgesproken rapporteringstoleranties. Relatie tussen de controletolerantie als gevolg van controleverordening en de feitelijke bevindingen.	Raad met afschrift aan College
Controleverklaring	Na afronding van de controle van de jaarrekening.	Ons oordeel over de mate waarin de gemeenterekening een getrouw beeld geeft conform de verslaggevingsvoorschriften en voldoet aan de eisen van rechtmatigheid.	Raad