

**Controleprotocol accountantscontrole**  
**jaarrekening 2019 t/m 2020**  
**gemeente Heemstede**



## **Inhoudsopgave**

<b>1. Inleiding</b>	
1.1 Algemeen.....	5
1.2 Doelstelling.....	5
1.3 Wettelijk kader.....	5
1.4 Procedure.....	5
<b>2. Algemene uitgangspunten voor de controle (getrouwheid én rechtmatigheid).....</b>	<b>5</b>
<b>3. Te hanteren controletoleranties (goedkeurings- en rapporteringtoleranties)</b>	
3.1 Goedkeuringstoleranties gemeente Heemstede.....	6
3.2 Rapporteringtoleranties gemeente Heemstede.....	7
3.3 Controletoleranties Intergemeentelijke Afdeling Sociale Zaken (IASZ).....	7
3.4 Controletoleranties Gemeenschappelijke Regeling Informatie Technologie 2015 (GRIT).....	7
<b>4. Begrip rechtmatigheid en aanvullend te controleren rechtsmatigheidscriteria</b>	
4.1 Het begrotingscriterium.....	8
4.2 Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O criterium).....	8
4.3 Het voorwaarden criterium.....	9
<b>5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing en normenkader</b>	
5.1 Het normenkader.....	10
5.2 Operationaliseren normenkader (het toetsingskader).....	11
5.3 Financiële verordening ex. artikel 2012 Gemeentewet.....	11
<b>6. Rapportering accountant</b>	
6.1 Interim controle.....	11
6.2 Verslag van bevindingen met betrekking tot de jaarrekeningcontrole.....	11
6.3 Uitgangspunten voor de rapportagevorm.....	11
6.4 Controleverklaring.....	12
<b>Bijlagen</b>	
1. Communicatie en periodiek overleg.....	13
2. Rapportagemomenten.....	14
3. Toelichting begrotingscriterium (typen begrotingsoverschrijdingen).....	15



## **1. Inleiding**

### **1.1 Algemeen**

In het controleprotocol wordt door de gemeenteraad een aantal zaken geregeld ter afbakening en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole. Objecten van controle zijn de jaarrekening 2019 en 2020 en het financieel beheer over de jaren 2019 en 2020.

We stellen u voor om dit controleprotocol voor 2 boekjaren (2019 en 2020) vast te stellen, omdat uit het verleden is gebleken dat nadere aanwijzingen voor de uitvoering en rapportering van de accountantscontrole ieder jaar nagenoeg hetzelfde zijn. Mocht er aanleiding zijn voor een wijziging van het controleprotocol dan wordt de wijziging aan u voorgelegd. De vaststelling van het controleprotocol t/m het boekjaar 2020 is expliciet gekozen omdat er een wetwijziging aankomt over de rechtmatigheid in jaarrekeningen van gemeenten. Door deze wijziging zal het college van burgemeester en wethouders vanaf het boekjaar 2021 zelf een rechtmatigheidsverantwoording afgeven in de jaarstukken. De gemeente Heemstede is gestart met de voorbereiding hiervoor.

Het normenkader, het kader van de controle, wijzigt wel ieder jaar. Het normenkader 2019 zal begin 2020 door het college worden vastgesteld en ter kennisname aan de raad worden aangeboden door het als B-stuk aan te bieden aan de commissie Middelen ter bespreking in februari 2020. Op deze wijze wordt de raad, door tussenkomst van de commissie Middelen, in de gelegenheid gesteld het normenkader aan te vullen.

### **1.2 Doelstelling**

Dit controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontroles 2019 en 2020, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren goedkeurings- en rapporteringstolerantiepercentages voor de controle van de jaarrekeningen 2019 en 2020 van de gemeente Heemstede.

### **1.3 Wettelijk kader**

In artikel 213 van de Gemeentewet wordt voorgeschreven 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 Gemeentewet 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 accountant mag verwachten dat de gemeente inzichtelijk maakt welke wet- en regelgeving (normenkader) van toepassing is. Op 30 oktober 2003 heeft de gemeenteraad de controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Heemstede vastgesteld. Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor de controlejaren 2019 en 2020.

### **1.4 Procedure**

In de hierboven genoemde verordening ex artikel 213 Gemeentewet is in artikel 4, lid 3 opgenomen dat ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole periodiek (afstemmings-) overleg plaatsvindt tussen de accountant en vertegenwoordigers vanuit de raad, college en ambtelijke organisatie. In artikel 7 lid 4 van deze controleverordening is ook een communicatiemoment opgenomen, namelijk het na afloop van de jaarrekeningcontrole bespreken van het verslag van bevindingen door de accountant met (een voor dit doel door de raad ingestelde vertegenwoordiging van) de raad. In bijlage 1 is het communicatietraject verder uitgewerkt en in bijlage 2 de rapportages.

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

## Controleprotocol accountantscontrole jaarrekening 2019 t/m 2020 gemeente Heemstede

De controle van de jaarrekening door de accountant is gericht op het afgeven van een oordeel over:

### *Getrouwheid*

- de getrouwe weergave van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en de activa en passiva;
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening;

### *Rechtmatigheid:*

- het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en de balansmutaties (in overeenstemming met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen);
- het in overeenstemming zijn van de 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);

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, de uitgangspunten en standpunten van de commissie BBV (Besluit begroting en verantwoording), alsmede de uitgangspunten en aanwijzingen die volgen uit het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO), de Nadere voorschriften controle en overige standaarden (COS) en de Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (WNT), bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

### 3. Te hanteren controletoleranties (goedkeurings-en rapporteringtoleranties)

De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt zich op het ontdekken van belangrijke fouten. De accountant richt zijn controle zo in dat rekening wordt gehouden met een rapporteringtolerantie om te kunnen waarborgen dat alle gesignaleerde onrechtmatigheden die het vastgestelde bedrag overschrijden en alle vastgestelde onderwerpen ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen.

#### 3.1 Goedkeuringstoleranties gemeente Heemstede

De goedkeuringstolerantie is het bedrag dat de som van fouten in de jaarrekening en/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 daarmee bepalend voor de oordeelsvorming en de strekking van de af te geven accountantsverklaring.

Het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO) bepaalt dat voor een goedkeurende controleverklaring de minimeisen voor de goedkeuringstolerantie ten aanzien van fouten in de jaarrekening 1% van de totale lasten bedraagt en ten aanzien van onzekerheden in de controle 3% van de totale lasten. Onderstaand een tabel.

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

De gemeenteraad kan de goedkeuringstolerantie lager vaststellen. Het verlagen van de goedkeuringstolerantie zal als consequentie hebben dat de accountant sneller een niet goedkeurende verklaring zal afgeven en dat de hoeveelheid uit te voeren werkzaamheden door de accountant zullen toenemen.

#### *Goedkeuringstolerantie 2019 gemeente Heemstede*

Bij de aanbesteding voor de accountantscontrole vanaf het boekjaar 2017 is door uw raad aangegeven dat de accountant een goedkeuringstolerantie voor fouten van 1% dient te hanteren, en voor onzekerheden 3%. Ter indicatie betekent dit dat de marge voor fouten op basis van de primaire begroting 2019, 1% van de lasten (na toevoeging van reserves) € 54.560.195 ofwel afgerond € 545.000 bedraagt en voor onzekerheden 3% van € 54.560.195 ofwel afgerond € 1.636.000. Op basis van de jaarrekeningcijfers worden door de accountant de definitieve goedkeuringstoleranties in euro's bepaald.

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 goedkeuringstolerantie. De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyses, vastgestelde toleranties, statische deelwaarnemingen en extrapolaties.

**Goedkeuringstolerantie WNT**

Voor de in de jaarrekening verantwoorde bedragen conform de Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (WNT) geldt een goedkeuringstolerantie van 0% aangezien in het controleprotocol van de WNT is bepaald dat alle geconstateerde fouten gecorrigeerd dienen te worden.

**3.2 Rapporteringtoleranties gemeente Heemstede**

De rapporteringtolerantie(s) is de tolerantie die uitgangspunt is voor het verslag van bevindingen. Volgens het BADO zijn de bedragen die de accountant hanteert ten behoeve van de rapportering in het verslag van bevindingen, de bedragen die voortvloeien uit de goedkeuringstoleranties. Wanneer de rapporteringtolerantie gelijk is aan de goedkeuringstolerantie komen er alleen bevindingen in het verslag als er geen sprake meer is van een goedkeurende verklaring. Het is daarom mogelijk dat de gemeenteraad de rapporteringtolerantie strenger maken (lager dan 1% van de totale lasten).

**Rapporteringtolerantie 2019 gemeente Heemstede**

Bij de aanbesteding voor de accountantscontrole vanaf het boekjaar 2017 is door uw raad aangegeven dat de accountant een rapporteringtolerantie van 0,5% dient te hanteren. Ter indicatie betekent dit dat op basis van de primaire begroting 2019 een bedrag van € 272.000. Op basis van de jaarrekeningcijfers worden door de accountant de definitieve rapporteringtoleranties in euro's bepaald.

**Rapporteringtolerantie specifieke uitkeringen SiSa**

Voor de specifieke uitkeringen gelden volgens art. 5 lid 4 van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO) onderstaande rapporteringtoleranties.

Rapporteringtoleranties specifieke uitkeringen (SiSa)	
Lasten specifieke uitkering in verantwoordingsjaar	Rapporteringtolerantie
≤ € 125.000	€ 12.500
> € 125.000 en ≤ € 1 miljoen	10% van de specifieke uitkering
> € 1 miljoen	€ 125.000

Dit houdt in dat de accountant alle geconstateerde tekortkomingen en onzekerheden zal rapporteren die afzonderlijk op SiSa regelingniveau de bovenstaande rapporteringtolerantie overtreffen. Dit in aanvulling op de eerder door de raad vastgestelde rapporteringtoleranties

**Rapporteringtolerantie WNT**

Voor de in de jaarrekening verantwoorde bedragen met betrekking tot de Wet normering bezoldiging top-functionarissen publieke en semipublieke sector (WNT), gelden de volgende rapporteringtoleranties.

Rapporteringtoleranties WNT		
Omvang	Fouten van bevindingen	Melden aan minister
Fouten in de jaarrekening	> 0,1% van het op de instelling per persoon per functie van toepassing zijnde fulltime WNT- jaarmaximum	> 0,5% van het op de instelling per persoon per functie van toepassing zijnde fulltime WNT-jaarmaximum
Onzekerheden in de controle	>3% van het op de instelling per persoon per functie van toepassing zijnde fulltime WNT- jaarmaximum	n.v.t.

**3.3 Controletoleranties Intergemeentelijke Afdeling Sociale Zaken (IASZ)**

Voor wat betreft de interne controlewerkzaamheden voor de deelnemende gemeente Bloemendaal die worden uitgevoerd door de IASZ, wordt uitgegaan van de desbetreffende goedkeurings-/rapporteringtoleranties en betreffende normenkader van de deelnemende gemeente Bloemendaal.

De controlewerkzaamheden zullen worden opgenomen in de interne controleplannen gemeente Heemstede 2019 en 2020.

### **3.4 Controletoleranties Gemeenschappelijke Regeling Informatie Technologie 2015 (GRIT)**

Voor de Gemeenschappelijke Regeling Informatie Technologie 2015 (GRIT) die diensten verricht voor de gemeente Bloemendaal, gelden de goedkeurings- en rapporteringtoleranties van de gemeente Heemstede, omdat hier sprake is van een bijdrage van de gemeenten in de kosten. De bedrijfsvoeringsprocessen maken geen onderdeel uit van de verantwoording binnen de betreffende gemeenten waar de diensten voor worden verricht.

## **4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria**

In het kader van de rechtmatigheidscontrole worden 9 rechtmatigheidscriteria onderkend: het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium, het misbruik en oneigenlijk gebruikcriterium, het calculatiecriterium, het valueringscriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheidscriterium en het leveringscriterium.

In het kader van het getrouwheidsonderzoek wordt al aandacht besteed aan zes van deze criteria. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financieel beheer zal aanvullend gecontroleerd moeten worden op de volgende 3 rechtmatigheidscriteria:

- 4.1 Het begrotingscriterium
- 4.2 Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium)
- 4.3 Het voorwaardencriterium.

### **4.1 Het begrotingscriterium**

Bij de rechtmatigheidscontrole vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. In de toelichting op het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO) en in de Kadernota rechtmatigheid 2018 van de commissie BBV wordt het begrotingscriterium als volgt omschreven:

#### *Definitie*

“Financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, 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, en 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. Het begrotingscriterium richt zich op de baten en lasten op programmaniveau en de investeringskredieten.

Het bestaande beleid van de raad wordt afgeleid uit:

- De programmabegroting met toelichting;
- De begrotingswijzigingen met toelichting zoals blijkend uit de tussentijdse rapportages (voorjaarsnota en najaarsnota) en raadsbesluiten.

Begrotingsafwijkingen worden in de jaarrekening/het jaarverslag toegelicht.

De algemene lijn is dat begrotingsoverschrijdingen die binnen de beleidskaders van de raad passen niet meegewogen worden in het accountantsoordeel.

In bijlage 3 “toelichting begrotingscriterium” zijn de acht verschillende begrotingsoverschrijdingen en de consequenties voor het accountantsoordeel opgenomen. Uitgangspunt is de kadernota 2018 van de Commissie BBV.

Kostenoverschrijdingen die in formele zin onrechtmatig zijn maar niet meetellen voor het oordeel over de rechtmatigheid moeten worden opgenomen in het verslag van bevindingen van de accountant. De raad moet deze afwijkingen bij het vaststellen van de jaarrekening expliciet autoriseren.



Voorwaarde is dat deze overschrijdingen dan goed herkenbaar in de jaarrekening zijn opgenomen. Het bepalen of respectievelijk welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan de raad.

#### **4.2 Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O criterium)**

Eén van de rechtmatigheidscriteria is het beleid ten aanzien van Misbruik en Oneigenlijk gebruik (het zogenaamde M&O-criterium). M&O-beleid maakt een organisatie weerbaar tegen misbruik en oneigenlijk gebruik. M&O-beleid komt terug in het opzetten van de eigen uitvoeringsorganisatie maar ook in het redigeren van de eigen regelgeving, zoals verordeningen en werkinstructies.

Te denken is hierbij aan subsidies, kwijtschelding, uitkeringen, vergunningverlening, maar ook om de juistheid en volledigheid van de opbrengsten (bijvoorbeeld de verstrekte gegevens die hebben geleid tot het opleggen van de gemeentelijke belastingen). Ook in externe regelgeving wordt vaak al rekening gehouden met M&O-aspecten. In de kadernota 2018 van de commissie BBV wordt het misbruik en oneigenlijk gebruik als volgt omschreven:

##### *Definitie misbruik*

“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 van overheidsgelden kan gelijk worden gesteld met het plegen van fraude om zich onrechtmatig overheidsgelden toe te eigenen. Bij fraude passen beheersmaatregelen zoals fraudepreventie, handhaving, fraudeopsporing en sancties.”

##### *Definitie oneigenlijk gebruik*

“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. De beheersmaatregelen die daarbij passen zijn: handhaving, voorlichting, analyse toepassing en actualisering wet- en regelgeving.”

*Misbruik is onrechtmatig, oneigenlijk gebruik niet.*

Wanneer sprake is van misbruik van overheidsgelden moeten deze gelden door de gemeente worden teruggevorderd. Als in de jaarrekening van de gemeente geen terugvordering is verantwoord is er geen sprake van een getrouw beeld en is er sprake van een financiële rechtmatigheidsfout. Wanneer oneigenlijk gebruik van overheidsgelden is geconstateerd, is er geen sprake van een rechtmatigheidsfout

##### *Externe en interne werking M&O*

Het begrip M&O kan van toepassing zijn op de derden waar de gemeente Heemstede zaken mee doet. Er is dan sprake van externe werking. Het kan ook van toepassing zijn op de interne organisatie; de medewerkers en bestuurders van de gemeente Heemstede. In dit laatste geval heeft het begrip een interne werking.

##### *Externe werking*

Er is sprake van adequate externe werking van M&O beleid als de kans dat derden overheidsbijdragen verkrijgen of het niet dan wel een te laag bedrag van heffingen aan de overheid betalen zo klein mogelijk is. Toelichting: Indien de wet- en regelgeving oneigenlijk gebruik mogelijk maakt ('de mazen van de wet') is het noodzakelijk dat de wet- en regelgeving wordt aangepast en/of duidelijker wordt toegelicht. De externe werking van M&O beleid vereist dat er zodanige beheersmaatregelen in de organisatie bestaan dat ongeoorloofd handelen zoveel mogelijk wordt voorkomen.

##### *Interne werking*

Naast de reguliere control instrumenten die zijn ingebed in de werkprocessen die vooral voor de externe werking van belang zijn, heeft de interne werking van M&O beleid (voorkomen dat zaken binnen de organisatie fout lopen) nadrukkelijk te maken met houding en gedrag. Dus met integriteit van zowel bestuurders als ambtenaren. Toelichting: Ook binnen een organisatie dient er aandacht te zijn voor het risico dat er sprake is van misbruik of oneigenlijk gebruik. Niet integer handelen, kan leiden tot misbruik (lees fraude) en oneigenlijk gebruik. De interne werking van M&O en de te nemen maatregelen hebben dus veel raakvlakken met het integriteitsbeleid.

##### *Intern controleplan gemeente Heemstede*

Een jaarlijks inventarisatie en risicoanalyse van het M&O criterium maakt onderdeel uit van het intern controleplan van de gemeente Heemstede.

#### **4.3 Het voorwaarden criterium**

Dit rechtmatigheids criterium ziet toe op de mate waarin lasten, baten en balansmutatie gebaseerd zijn op handelingen die voldoen aan in wet- en regelgeving gestelde voorwaarden (algemeen verbindende voorschriften van de Europese Unie, formele wetten, algemene maatregelen van bestuur, ministeriële regelingen, raadsbesluiten, verordeningen, richtlijnen, protocollen e.d. met een wettelijke grondslag en jurisprudentie). Zeven aspecten kunnen hierbij in ogenschouw worden genomen.

##### *Recht, hoogte en duur*

1. De omschrijving van de doelgroep respectievelijk het project;
2. De heffings- en / of declaratiegrondslag;
3. Normbedragen (hoogte en duur);

##### *Overige*

4. De bevoegdheden;
5. Administratieve bepalingen;
6. Het verkrijgen en bewaren van bewijsstukken;
7. Aan te houden termijnen besluitvorming, betaling en declaratie.

De eerste drie aspecten worden samen ook wel recht, hoogte en duur genoemd. Deze 3 aspecten zijn direct relevant voor de financiële rechtmatigheid en zijn verplicht. De overige 4 aspecten zijn facultatief en niet direct relevant voor de financiële rechtmatigheid binnen het voorwaarden criterium. Ook voor de jaren 2019 en 2020 heeft de gemeente Heemstede de ambitie om deze facultatieve aspecten te betrekken bij de rechtmatigheidstoets.

## **5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing en normenkader**

De accountantscontrole op rechtmatigheid voor het kalenderjaar 2019 en 2020 is limitatief gericht op:

##### *De naleving van de wettelijke kaders*

Het uitgangspunt is dat alle voorwaarden uit de externe wetgeving met betrekking tot financiële beheershandelingen niet uitgesloten mogen worden van accountantscontrole.

##### *De naleving van de interne kaders*

- De begroting;
- Financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet;
- De controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet;
- Het normenkader voor zover van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
- Ten aanzien van het voorwaarden criterium vindt een toets plaats op alle 7 voorwaarden criteria.

#### **5.1 Het normenkader**

Het normenkader voor een rechtmatigheidscontrole betreft de inventarisatie van de voor de accountantscontrole relevante externe- en interne regelgeving. De inventarisatie bestaat uit de externe wetgeving en de eigen regelgeving, waarbij de verordeningen, raadsbesluiten en de collegebesluiten kunnen worden onderscheiden. Het normenkader wordt jaarlijks geactualiseerd op basis van nieuwe wet- en regelgeving. Het normenkader 2019 zal in januari 2020 door het college worden vastgesteld en ter kennisname aan de raad worden aangeboden door het als B-stuk aan te bieden aan de commissie Middelen ter bespreking in februari 2020. Op deze wijze wordt de raad, door tussenkomst van de commissie Middelen, in de gelegenheid gesteld het normenkader aan te vullen.

##### *externe regelgeving in normenkader*

Bij de externe wetgeving is alleen wet- en regelgeving van belang die bepalingen bevat over financiële beheershandelingen zoals bijvoorbeeld Europese aanbestedingsrichtlijnen.

*Interne regelgeving in normenkader: verordeningen*

Voor verordeningen geldt dat alle verordeningen voor zover die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen onderdeel uitmaken van het normenkader.

*Interne regelgeving in normenkader: raadsbesluiten*

Alle raadsbesluiten, dus ook de niet verordeningen met een kaderstellend karakter, die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen zijn een verplicht onderdeel van het normenkader.

*Interne regelgeving in normenkader: collegebesluiten*

Collegebesluiten zijn te onderscheiden in twee soorten: kaderstellend en uitvoerend.

Uitvoerende collegebesluiten vallen voor zover ze betrekking hebben op baten, lasten, dan wel balansmutaties al onder de getrouwheidscontrole. Controle van de naleving van de kaderstellende collegebesluiten hoort niet standaard onder de accountantscontrole. Hierop zijn twee uitzonderingen:

1. Wettelijk verplichte kaderstellende collegebesluiten waarbij is voorgeschreven dat een rechtmatigheidstoets moet worden uitgevoerd. Dit doet zich voor bij specifieke uitkeringen (bijvoorbeeld eigen uitvoeringsregels inzake toepassing hardheidsclausule).
2. Kaderstellende collegebesluiten inzake financiële beheershandelingen (niet vallende onder de eerste uitzondering) die de raad (aanvullend) opneemt in het normenkader.

Dit laat trouwens onverlet dat sommige collegebesluiten, vooral betreffende delegatie en mandaat, invloed hebben op het financieel beheer. Deze besluiten kunnen daarom wel gevolgen hebben voor het getrouwe beeld. In die zin worden deze besluiten wel meegenomen met de accountantscontrole ten behoeve van de getrouwheid.

## **5.2 Operationaliseren normenkader (het toetsingskader)**

Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de interne beheersing en de accountantscontrole moet het worden geoperationaliseerd. Met andere woorden de regelgeving wordt nader uitgewerkt in kaders, richtlijnen en beheersmaatregelen (indien mogelijk) om te voldoen aan de wet- en regelgeving in het normenkader. Op basis van de relevante bepalingen kan aan de hand van een risicoanalyse worden bepaald, welke beheersmaatregelen moeten worden genomen. Bij het in kaart brengen van de financiële bepalingen uit de externe en interne regelgeving kan de accountant in aanvulling op de controlewerkzaamheden ondersteunende werkzaamheden verrichten en aanbevelingen doen.

De beheersorganisatie moet zodanig zijn ingericht dat de naleving van wet- en regelgeving (=het normenkader) met voor de gemeente financiële consequenties zichtbaar en toetsbaar wordt vastgelegd. Het uiteindelijk resultaat zal moeten zijn dat een gemeente zichtbaar in "control" is.

De externe accountant wordt gevraagd het toetsingskader te beoordelen. De accountant zal hierbij samenwerken met de afdeling Financiën van de gemeente Heemstede omdat evenals bij de getrouwheidscontrole ook bij de rechtmatigheidstoetsing een goed niveau van interne controle wordt verondersteld.

## **5.3 Financiële verordening ex. artikel 212 Gemeentewet**

De (meeste) bepalingen in de financiële verordening hebben direct invloed op het tot stand komen van de baten, lasten of balansmutaties in de jaarrekening en maken daarom altijd onderdeel uit van het toetsingskader bij de rechtmatigheidscontrole (bijvoorbeeld de wettelijke voorgeschreven afschrijvingsbepalingen en de bepalingen aangaande de financieringsfunctie).

## **6. Rapportering accountant**

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

### **6.1 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 aan het college van burgemeester en wethouders en in afschrift aan de raad.

### **6.2 Verslag van bevindingen met betrekking tot de jaarrekeningcontrole**

Overeenkomstig de gemeentewet wordt omtrent de controle door de accountant een verslag van bevindingen uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het college van burgemeester en wethouders.

### **6.3 Uitgangspunten voor de rapportagevorm**

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. Tevens wordt zoals wettelijk voorgeschreven in de rapportage verslag uitgebracht over de verantwoording van de SISA-regelingen en de WNT. De accountant rapporteert zo nodig ook over eventuele bevindingen met betrekking tot de betrouwbaarheid en de continuïteit van de door de gemeente gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

### **6.4 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. In bijlage 2 worden de rapportagemomenten nader vastgelegd.

## **Bijlagen**

1. Communicatie en periodiek overleg.
2. Rapportagemomenten.
3. Toelichting begrotingscriterium (typen begrotingsoverschrijdingen)

**Bijlage 1: Communicatie en periodiek overleg**

Onderstaand is de overlegstructuur in een communicatiematrix vastgelegd.

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 p/jr	Toelichting
Audit-commissie	2 - 3	De gemeenteraad is opdrachtgever van de accountant. De audit-commissie is het aanspreekpunt voor de accountant voor de opdrachtformulering. Met de audit-commissie zal voorafgaand aan de controle een overleg plaatsvinden om te komen tot een afstemming inzake de nadere invulling van de controle-opdracht. Wellicht kan dit worden gecombineerd met het pre-audit gesprek dat ambtelijk wordt gevoerd. Eventuele tussentijdse belangrijke bijstellingen van de controle zullen tussentijdse worden teruggekoppeld naar de audit-commissie. Daarnaast zullen de bevindingen van de eindejaarscontrole (op basis van het rapport van bevindingen) worden besproken in de audit-commissie.
MT overleg	2 - 3	Het MT overleg is voor de accountant een belangrijke gesprekspartner 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).
Afdelingshoofd financiën	Veelvuldig	Het afdelingshoofd financiën is voor de accountant het eerste aanspreekpunt. Er zijn drie natuurlijke momenten: het pre-audit gesprek, de bespreking van de interim controle en van de eindejaarscontrole. Daarnaast kan naar behoefte worden gekozen voor tussentijdse voortgangsgesprekken.
College van burgemeester en wethouders en gemeenteraad	2, alsmede op verzoek	Diverse actuele ontwikkelingen.
Rekenkamer (commissie)	1	Diversen.

## **Bijlage 2: Rapportagemomenten**

De volgende standaard rapportagemomenten worden onderkend:

<b>Rapportage</b>	<b>Tijdstip</b>	<b>Inhoud</b>	<b>Gericht aan</b>
Managementletter	Na afronding van de interim-controle.	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures (beheer-singsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen evenals overige van belang zijnde onderwerpen. Voortgang groeiproces invoering rechtmatigheid.	College en in afschrift naar de raad
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 ingevolge controleverordening en de feitelijke bevindingen.	Raad en in afschrift naar het college
Controleverklaring	Na afronding van de controle van de jaarrekening.	Het oordeel van de accountant over de mate waarin de gemeenterekening een getrouw beeld geeft i.o.m. verslaggevingsvoorschriften en voldoet aan de eisen van rechtmatigheid.	Raad

**Bijlage 3: Toelichting begrotingscriterium (typen begrotingsoverschrijdingen)**

Activiteiten <u>passend</u> binnen bestaand beleid	Onrechtmatig telt <u>niet</u> mee voor het oordeel	Onrechtmatig telt mee voor het oordeel
<p><b>1. Kostenoverschrijdingen die ten onrechte niet tijdig aan de raad zijn gerapporteerd.</b></p> <p>De accountant stelt ondubbelzinnig vast dat die ten onrechte niet tijdig aan de raad zijn gerapporteerd. Bijvoorbeeld: 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. Deze overschrijdingen worden in beginsel als onrechtmatig beschouwd. Doordat deze overschrijdingen binnen het bestaande beleid vallen, kunnen deze door de raad bij de jaarrekening alsnog worden geautoriseerd. Echter om te voorkomen dat een onwerkbaar situatie ontstaat, Vanaf 2009 is voorgesteld om een zekere bandbreedte in te bouwen. Dat houdt in dat de raad, in het kader van de rechtmatigheid, het college mandateert tot een gelimiteerde programmabudget- / kredietoverschrijding (de bandbreedte).</p> <p>Voor de programma's wordt voorgesteld een bandbreedte aan te houden van 5% van het beschikbaar gestelde programmabudget.</p> <p>Voor kredieten wordt voorgesteld een bandbreedte aan te houden van 10% van het krediet met een maximum van € 50.000. Voor kredieten ≤ € 100.000 wordt voorgesteld een maximum overschrijding aan te houden van € 10.000. In het vorige controleprotocol was uitgegaan van 5% van het beschikbare krediet met een maximum van € 30.000. Voorgesteld wordt deze bandbreedte aan te passen van het maximum bedrag uit 2009 van € 30.000 naar € 50.000.</p>	x	
<p><b>2. Kostenoverschrijdingen die niet tijdig aan de raad konden worden gerapporteerd.</b></p> <p>Kostenoverschrijdingen die in verband met het <u>tijdstip</u> van het ontstaan ervan, niet tijdig aan de raad konden worden gerapporteerd in de najaarsnota, die niet meer binnen het budget kunnen worden gecompenseerd en die worden veroorzaakt door (externe) factoren zoals bijvoorbeeld:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• een open einde (subsidie)regeling;</li> <li>• faillissement van debiteuren / vorderingen die niet geïnd konden worden;</li> <li>• wijzigingen in landelijke wet- en regelgeving met financiële consequenties;</li> <li>• aanpassingen in het gemeentefonds;</li> <li>• uitgaven van gemeenschappelijke regelingen;</li> <li>• realisatie op begrote subsidieverwachtingen;</li> <li>• de rente-ontwikkeling op de kapitaalmarkt;</li> <li>• strategische grondaankopen;</li> <li>• klimaatomstandigheden, bijvoorbeeld een overschrijding van het budget gladheidbestrijding als gevolg van sneeuwval;</li> </ul>	x	

## Controleprotocol accountantscontrole jaarrekening 2019 t/m 2020 gemeente Heemstede

- uitgaven die naar hun aard onvoorzien, onvermijdelijk en onuitstelbaar zijn. Vaak blijken dergelijke zaken pas bij het opmaken van de jaarrekening. Deze overschrijdingen worden door de raad geaccepteerd (passend binnen het beleid).

### 3. Kostenoverschrijdingen gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten.

Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet. Deze overschrijdingen worden door de raad geaccepteerd.

x

### 4. Kostenoverschrijdingen gecompenseerd door niet direct gerelateerde opbrengsten.

Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels 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

### 5. Kostenoverschrijdingen die een gevolg zijn van interne factoren.

Kostenoverschrijdingen zoals:

- doorberekening van indirecte kosten, onder voorwaarde dat de totale apparaatskosten zoals verantwoord op de kostenplaatsen niet worden overschreden;
- kapitaallasten, onder voorwaarde dat de investeringskredieten door de raad zijn geautoriseerd (overschrijding van kredieten: zie bij 1);
- overschrijdingen als gevolg van abusievelijke fouten in de begroting;
- dotaties aan voorzieningen die verplicht zijn op grond van het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten.

Vaak blijken dergelijke zaken pas bij het opmaken van de jaarrekening. Deze overschrijdingen worden door de raad geaccepteerd (passend binnen het beleid).

x

### 6. Kostenoverschrijdingen afschrijvings- en financieringslasten (investeringen)

Hier gaat het om de hogere afschrijvings- en financieringslasten die het gevolg zijn van de kostenoverschrijdingen op kredieten.

x

## Activiteiten niet passend binnen bestaand beleid

Onrechtmatig  
telt niet mee  
voor het  
oordeel

Onrechtmatig  
telt mee  
voor het  
oordeel

### 7. Kostenoverschrijdingen die ten onrechte niet tijdig aan de raad zijn gerapporteerd.

Bijvoorbeeld de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk aantoonbaar ruimer geïnterpreteerd dan in regelgeving (subsidieregeling, -verordening) was gedefinieerd.

De overschrijdingen kunnen door de raad bij de jaarrekening alsnog worden geautoriseerd. Doordat de overschrijdingen niet binnen het bestaande beleid vallen, kan de raad er voor kiezen het college te vragen om een indemniteitsbesluit voor te bereiden.

x

### 8. Kostenoverschrijdingen 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

De overschrijdingen kunnen door de raad bij de jaarrekening alsnog worden geautoriseerd. Doordat de overschrijdingen niet binnen het bestaande beleid vallen, kan de raad er voor kiezen het college te vragen om een inderniteitsbesluit voor te bereiden.

x

x