

Controleprotocol Omgevingsdienst Drenthe

Voor de accountantscontrole op de jaarrekening

Inhoudsopgave

1	Algemeen	2
1.1	Inleiding	2
1.2	Doelstelling	2
1.3	Wettelijk kader	2
1.4	Aanspreekpunt en adviesfunctie accountant	2
1.5	Communicatie en rol auditcommissie	2
2	Algemene uitgangspunten voor de accountantscontrole	3
2.1	Rechtmatigheid	3
2.2	Getrouwheid	3
3	Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties (accountant)	3
3.1	Algemeen	3
3.2	Goedkeuringstoleranties	4
3.3	Rapporteringstoleranties	4
3.4	Specifieke uitkeringen (SiSa-bijlage bij de jaarrekening)	4
3.5	Extra controles of aangepaste rapporteringstoleranties	5
4	Te hanteren verantwoordings- en rapporteringsgrens (dagelijks bestuur)	5
4.1	Verantwoordingsgrens	5
4.2	Rapporteringsgrens	5
4.3	Interne controles	6
5	Reikwijdte van de rechtmatigheidsverantwoording (dagelijks bestuur)	6
6	Rapportering door accountant en het dagelijks bestuur	6
6.1	De accountant	6
6.2	Het dagelijks bestuur	7
	Bijlage 1: Communicatie	8

1 Algemeen

1.1 Inleiding

Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole, en de daaruit voortvloeiende controleverklaring, dient het algemeen bestuur een aantal zaken op hoofdlijnen nader te regelen. Dit gebeurt door middel van het controleprotocol en het normenkader.

Het dagelijks bestuur geeft een rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening. Daarmee valt de rechtmatigheidsverantwoording onder het getrouwheidsoordeel van de accountant. De accountant kijkt dus nog wel of de rechtmatigheidsverantwoording “juist” is.

Door het protocol te “veralgemeeniseren” en het normenkader nu apart ter besluitvorming aan het algemeen bestuur voor te leggen behoeft enkel het normenkader nog jaarlijks te worden aangepast. Het controleprotocol heeft in principe een onbeperkte geldigheidsduur en zal worden geactualiseerd indien nodig.

1.2 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 van de jaarrekening van de OD Drenthe. Daarnaast geeft dit controleprotocol de verantwoordingsgrens aan ten aanzien van rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur, en de rapporteringsgrens ten behoeve van het opnemen en toelichten van geconstateerde onrechtmatigheden door het dagelijks bestuur in de paragraaf bedrijfsvoering.

1.3 Wettelijk kader

Ingevolge artikel 217 van de Provinciewet welk artikel ingevolge artikel 59 lid 7 Wet gemeenschappelijke regelingen van overeenkomstige toepassing is verklaard voor de OD Drenthe, moet het Algemeen Bestuur één of meer accountants aanwijzen. Deze accountant krijgt opdracht de jaarrekening, genoemd in artikel 201 Provinciewet, te controleren. Naar aanleiding van deze controle, artikel 393, eerste lid, Boek 2 Burgerlijk wetboek, verstrekt zij een controleverklaring en biedt zij een verslag van bevindingen aan.

Het algemeen bestuur stelt de verordening ex artikel 213 Gemeentewet en artikel 217 van de Provinciewet voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de OD Drenthe vast (de ‘Controleverordening’) wat de basis vormt voor de controle. Met dit controleprotocol geeft het algemeen bestuur nadere aanwijzingen voor de controle.

1.4 Aanspreekpunt en adviesfunctie accountant

De accountant stelt een accountmanager aan, die verantwoordelijk is voor de gehele dienstverlening aan de OD Drenthe en die als aanspreekpunt fungeert. De accountant wijst tevens een plaatsvervanger aan. Beiden zijn volledig beslissingsbevoegd en gemachtigd om namens de accountant op te kunnen treden.

Binnen de OD Drenthe moeten diverse procedures doorontwikkeld en beheerd worden. De accountant heeft hierbij een natuurlijke adviesfunctie. Hieronder wordt onder meer verstaan het gevraagd en ongevraagd informeren, adviseren en attenderen op actuele ontwikkelingen op onder andere het gebied van planning & control, fiscale aangelegenheden, risicobeheer et cetera. Hiervoor heeft de verantwoordelijke accountant periodiek overleg met de relevante vertegenwoordigers van de OD Drenthe, waarbij de lopende zaken aan de orde komen. Daarnaast woont de accountant incidenteel op verzoek vergaderingen bij.

1.5 Communicatie en rol auditcommissie

In de Controleverordening Regionale Uitvoeringsdienst Drenthe is in artikel 4, lid 3, de volgende zinsnede opgenomen: *Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek overleg plaats tussen de accountant, vertegenwoordigers van het algemeen bestuur en vertegenwoordigers van de OD Drenthe..* In artikel 7 lid 4 van de controleverordening is het communicatiemoment benoemd tussen het Algemeen Bestuur en de accountant. Het betreft hier de bespreking van het verslag van bevindingen met de auditcommissie. In bijlage 1 is het communicatietraject nader uitgewerkt.

2 Algemene uitgangspunten voor de accountantscontrole

Zoals in artikel 217 PW is voorgeschreven vindt de controle van de jaarrekening (zoals bedoeld in artikel 201 PW) plaats door een door het algemeen bestuur benoemde accountant. Met ingang van 2023 is het dagelijks bestuur verantwoordelijk voor de rechtmatigheidsverantwoording. De accountant geeft enkel nog een getrouwheidsoordeel af over de jaarrekening (waarvan de rechtmatigheidsverantwoording onderdeel uitmaakt). In dit controleprotocol staan zowel de controle van de accountant op de getrouwheid als de controle van het dagelijks bestuur op de rechtmatigheid toegelicht.

2.1 Rechtmatigheid

Onder rechtmatigheid wordt, volgens de definitie in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (hierna: BADO), begrepen dat de in de jaarrekening verantwoorde baten, lasten 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”. Die regelgeving is opgenomen in het normenkader.

In het kader van de rechtmatigheidscontrole worden negen rechtmatigheidscriteria onderkend:

1. Calculatiecriterium
2. Valueringscriterium
3. Adresseringscriterium
4. Volledigheidscriterium
5. Aanvaardbaarheidscriterium
6. Leveringscriterium
7. Begrotingscriterium
8. Voorwaardencriterium
9. Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

De eerste zes van bovenstaande rechtmatigheidscriteria worden afgedekt door de balans en het overzicht van baten en lasten, en hiermee door het getrouwheidsoordeel wat wordt afgegeven middels de accountantsverklaring. De laatste drie criteria worden afgedekt door de rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur. Bij de controle op getrouwheid toetst de accountant in hoeverre de rechtmatigheidsverantwoording van het dagelijks bestuur een getrouwe weergave is van de werkelijkheid.

2.2 Getrouwheid

Zoals in artikel 217 PW is voorgeschreven geeft de controle van de door het algemeen bestuur benoemde accountant van de in artikel 201 PW bedoelde jaarrekening aan of:

- de jaarrekening een getrouw beeld geeft van zowel de baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen;
- De jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels, bedoeld in artikel 190 PW;
- Het jaarverslag met de jaarrekening verenigbaar is.

Hierbij wordt eveneens betrokken de bijlage bij de jaarrekening met verantwoordingsinformatie over specifieke uitkeringen, als bedoeld in artikel 58a van het Besluit Begroting en Verantwoording (hierna: BBV).

Bij de controle zullen de nadere regels die bij of krachtens Algemene maatregel van Bestuur worden gesteld op grond van artikel 217, lid 6 Provinciewet (Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten) alsmede de Richtlijnen voor de Accountantscontrole van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden. Ook worden richtinggevende uitspraken en adviezen van de Commissie BBV bij de controle betrokken.

3 Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties (accountant)

3.1 Algemeen

Tijdens de controle accepteert de accountant bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. De accountant controleert niet ieder document of financiële handeling die binnen de RUD Drenthe wordt verricht, maar richt de

controle zodanig in dat hij voldoende zekerheid verkrijgt over het getrouwe beeld van de jaarrekening inclusief het getrouwe beeld van de rechtmatigheidsverantwoording.

3.2 Goedkeuringstoleranties

De goedkeuringstolerantie is het bedrag dat de som van de 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 wordt beïnvloed. Deze goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming en de strekking van de af te geven controleverklaring.

Voor de goedkeuringstolerantie wordt geen onderscheid gemaakt tussen fouten en onzekerheden. Een fout in een jaarrekening kan ontstaan doordat bijvoorbeeld een jaarrekeningpost onvolledig is opgenomen, een toelichting ontoereikend is of dat een waarderingsgrondslag onjuist is. Een onzekerheid in de controle kan ontstaan door gebreken in de interne controle. Wanneer bijvoorbeeld achteraf niet meer is vast te stellen of bepaalde baten volledig zijn verantwoord zorgt dit voor een onzekerheid. De accountant richt de controle zodanig in, dat is gewaarborgd dat alle fouten en onzekerheden boven de goedkeuringstolerantie worden gevonden. Naast deze kwantitatieve benadering wordt de accountant gevraagd een kwalitatieve beoordeling te hanteren ("professional judgement"). Het is overigens wel de regel dat de door de accountant geconstateerde fouten worden gecorrigeerd in de jaarrekening. In dat geval bevat de door het algemeen bestuur vast te stellen jaarrekening dan geen ongecorrigeerde fouten meer.

In het BADO zijn minimumeisen voor de te hanteren goedkeuringstoleranties bij de controle van de jaarrekening voorgeschreven. Een algemeen bestuur heeft overigens ieder jaar weer het recht de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. Dit moet dan wel worden toegelicht in de controleverklaring. De accountant houdt rekening met onze toleranties en richt de controle vervolgens zodanig in, dat een redelijke mate van zekerheid bestaat dat fouten en onzekerheden die afzonderlijk of gezamenlijk de goedkeuringstoleranties overschrijden worden ontdekt.

Wij stellen voor de goedkeuringstoleranties volgens de wettelijke minimumeisen te hanteren. Deze zijn als volgt:

Strekking controleverklaring:			
Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding/Afkeurend
Afwijkingen in de jaarrekening en onzekerheden in de uitvoering van de controle (% lasten)	≤ 2%	> 2% - ≤ 4%	> 4%

Het bedrag van de tolerantie wordt jaarlijks achteraf op basis van de werkelijke cijfers definitief bepaald door de percentages toe te passen op de totale lasten exclusief reserves. Als voorbeeld: als de totale lasten in de jaarrekening € 20 miljoen bedragen wordt de jaarrekening goedgekeurd als de fouten en onzekerheden kleiner dan of gelijk zijn aan € 400.000 (2%).

Rapporteringstoleranties

Naast de goedkeuringstolerantie wordt de rapporteringstolerantie onderkend. Deze rapporteringstolerantie is gelijk aan of lager dan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie. Bij overschrijding van dit bedrag vindt rapportering plaats in het verslag van bevindingen. Geconstateerde en niet-gecorrigeerde fouten en de geconstateerde onzekerheden worden gerapporteerd aan het algemeen bestuur.

De rapporteringstolerantie kan worden vastgesteld op een percentage van de goedkeuringstolerantie of op een maatschappelijk relevant geacht absoluut bedrag. Voorgesteld wordt dat de accountant **op het niveau van programma's elke fout of onzekerheid van € 30.000 of hoger rapporteert in het verslag van bevindingen.**

3.3 Specifieke uitkeringen (SiSa-bijlage bij de jaarrekening)

De verantwoording van de specifieke uitkeringen maakt geen deel uit van de rechtmatigheidsverantwoording van het dagelijks bestuur. De verantwoording van de specifieke uitkeringen is onderdeel van de SiSa-bijlage (Single information Single audit) bij de jaarrekening. De controle en de oordeelsvorming door de accountant blijft daarom ongewijzigd toezien op de getrouwheid en rechtmatigheid van de SiSa-regelingen. Indien uit de controle van de accountant blijkt dat er onrechtmatig is gehandeld en de voorwaarden niet in acht zijn genomen, kan dit de

oordeelsvorming door de accountant raken en leiden tot rapportering in het accountantsverslag. Dit kan ook leiden tot terugvordering van de specifieke uitkering door het Rijk. Het ministerie van BZK heeft voorgeschreven dat de getrouwheid en rechtmatigheid van de SiSa bijlage met dezelfde toleranties gecontroleerd dient te worden als de jaarrekening. Wel geldt een specifieke rapporteringstolerantie.

Wij stellen voor om een **gestaffelde rapporterings-tolerantie toe te passen voor specifieke uitkeringen** (SiSa), in lijn met artikel 5 lid 4 van het BADO, en wel als volgt:

Rapporteringstolerantie specifieke uitkeringen (SiSa):	
Omvang specifieke uitkering	Rapporteringstolerantie
≤ € 125.000	€ 12.500
> € 125.000 en ≤ € 1 miljoen	10% van de specifieke uitkering
> € 1 miljoen	€ 125.000

De rapporteringstolerantie heeft geen consequenties voor de omvang en aard van de controle van specifieke uitkeringen. Het gaat alleen om het rapporteren van de waargenomen en niet herstelde fouten en onzekerheden voortkomende uit de accountantscontrole.

3.4 Extra controles of aangepaste rapporteringstoleranties

Voorafgaand aan de accountantscontrole kan het Algemeen Bestuur (of een voor dit doel door het Algemeen Bestuur ingestelde vertegenwoordiging daarvan) in overleg met de accountant de posten van de jaarrekening, de posten van de deelverantwoordingen, de producten en de organisatieonderdelen vaststellen, waaraan de accountant bij zijn controle specifiek aandacht dient te besteden en welke rapporteringstoleranties hij daarbij dient te hanteren.

4 Te hanteren verantwoordings- en rapporteringsgrens (dagelijks bestuur)

4.1 Verantwoordingsgrens

Naast de bovengenoemde toleranties is de verantwoordingsgrens onderkend. Deze verantwoordingsgrens is een door het algemeen bestuur vastgesteld bedrag, waarboven het dagelijks bestuur de afwijkingen moet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording. Onder afwijkingen wordt verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en/of posten waarvan bij het dagelijks bestuur onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid. Voor fouten en onduidelijkheden geldt hetzelfde percentage.

De verantwoordingsgrens moet vallen binnen de bandbreedte van 0% tot 2% van de totale lasten van de OD Drenthe, inclusief de dotaties aan de reserves. Belangrijk bij de keuze van een verantwoordingsgrens is dat de informatiepositie voor het algemeen bestuur in stand blijft, dat er eenduidige normen gelden ten opzichte van de controle op getrouwheid door de accountant en dat het proces van de rechtmatigheidsverantwoording doelmatig wordt ingericht. Om die reden stellen wij voor **een verantwoordingsgrens van 2% van de totale lasten** (exclusief toevoegingen aan de reserves) te hanteren. Zo blijft de informatiepositie voor het algemeen bestuur gelijk aan de huidige situatie. Grotere bevindingen, boven de verantwoordingsgrens, worden gerapporteerd in de rechtmatigheidsverantwoording. Kleinere bevindingen, ≥ de rapporteringsgrens maar < de verantwoordingsgrens, worden alleen gerapporteerd in de paragraaf bedrijfsvoering. De (verbijzonderde interne) controle wordt ook

4.2 Rapporteringsgrens

Het dagelijks bestuur is verplicht om onrechtmatigheden toe te lichten in de bedrijfsvoering paragraaf, indien de geconstateerde onrechtmatigheden de verantwoordingsgrens overschrijden. Het dagelijks bestuur hecht er waarde aan om het gesprek te voeren over bevindingen uit de rechtmatigheidscontroles. Daarom beperkt het dagelijks bestuur zich niet alleen tot het geven van een toelichting op overschrijdingen van de verantwoordingsgrens. Het dagelijks bestuur rapporteert derhalve alle bevindingen omtrent de financiële rechtmatigheid boven de rapportagegrens in de paragraaf bedrijfsvoering. In deze paragraaf beschrijft het dagelijks bestuur ook welke actie wordt ondernomen om vermelde afwijkingen in de toekomst te voorkomen. Wij stellen voor deze **rapporteringsgrens vast te stellen op € 30.000**.

4.3 Interne controles

Onderdeel van de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording zijn de uitkomsten van de (verbijzonderde) interne controles die binnen de RUD Drenthe uitgevoerd worden om vast te stellen of wet- en regelgeving is nageleefd. Dit betekent dat de organisatie zelfstandig vaststelt of wordt voldaan aan het normenkader waarin relevante wet- en regelgeving is opgenomen. Blijkt uit deze controles dat de interne beheersing niet geheel op orde is, dan is het risico op rechtmatigheidsfouten groter. In dat geval zijn diepgaandere controles nodig, specifiek op die onderdelen waarbij de interne beheersing niet voldoende is. Worden tekortkomingen geconstateerd, dan kan dit aanleiding zijn voor het bijstellen van de processen.

5 Reikwijdte van de rechtmatigheidsverantwoording (dagelijks bestuur)

De controle op rechtmatigheid is gericht op de naleving van externe en interne regelgeving, zoals die opgenomen zijn in het normenkader. Het normenkader wordt jaarlijks geactualiseerd en vastgesteld door het algemeen bestuur. De controle op rechtmatigheid is uitsluitend van toepassing voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen. De commissie BBV heeft een standaardtekst opgesteld voor de rechtmatigheidsverantwoording. De standaardtekst zal door de OD Drenthe opgenomen worden in de jaarrekening.

De controle op rechtmatigheid is gericht op:

- Begrotingscriterium: alle lasten in het begrotingsjaar vallen binnen de (gewijzigde) begroting zoals deze door het algemeen bestuur is goedgekeurd.
- Voorwaardencriterium: alle financiële beheershandelingen zijn verricht in overeenstemming met (externe en interne) wet- en regelgeving.
- misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O): het dagelijks bestuur heeft voldoende waarborgen genomen om te voorkomen dat als gevolg van misbruik of oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving ten onrechte middelen uit de organisatie vloeien of te weinig middelen worden ontvangen.

Bovenstaande criteria komen expliciet tot uitdrukking in de rechtmatigheidsverantwoording. Rechtmatigheids-criteria die ook de getrouwheid raken zijn geen onderdeel van de rechtmatigheidsverantwoording. Bijvoorbeeld: constatering van een verslaggevingsfout is geen onderdeel van de rechtmatigheidsverantwoording. Ook de constatering dat een post in de jaarrekening niet voldoet aan de uitgangspunten van het BBV hoeft niet opgenomen te worden in de rechtmatigheidsverantwoording.

6 Rapportering door accountant en het dagelijks bestuur

6.1 De accountant

Tijdens en na afronding van de controlewerkzaamheden rapporteert de accountant op verschillende manieren richting de organisatie en het bestuur.

1. De **managementletter**. 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 verslag uitgebracht aan het dagelijks bestuur.
2. Het **verslag van bevindingen**. In dit verslag wordt gerapporteerd over de opzet en uitvoering van het financieel beheer en of de beheersorganisatie een getrouwe verantwoording daarover waarborgt. Dit verslag wordt uitgebracht aan het Algemeen Bestuur en in afschrift aan het Dagelijks Bestuur.
3. **Inrichtingseisen** verslag van bevindingen. Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht gespecificeerd naar de aard van het criterium en het financiële gevolg of risico. Fouten en 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 geautomatiseerde informatieverzorging en dataverwerking, indien en voor zover relevant voor de accountantscontrole en van bestuurlijke betekenis.
4. De **controleverklaring**. Hierin 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 het dagelijks bestuur. Deze

controleverklaring is bestemd voor het algemeen bestuur, zodat deze de door het dagelijks bestuur opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

6.2 Het dagelijks bestuur

Het dagelijks bestuur geeft middels de door de commissie BBV voorgeschreven rechtmatigheidsverantwoording (standaardtekst) aan in hoeverre de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties, rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dit houdt in dat deze in overeenstemming zijn met door het algemeen bestuur vastgestelde kaders zoals de begroting en de verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. In de paragraaf Bedrijfsvoering beschrijft het dagelijks bestuur welke actie zij onderneemt om de afwijkingen in de toekomst te voorkomen.

Bijlage 1: Communicatie

Verklaring	Output	Gericht aan	Bespreken met
	Afstemmingsoverleg (pre-audit gesprek)		Accountant met de auditcommissie, directeur, concern controller en senior adviseur financiën
	Managementletter naar aanleiding van de tussentijdse controle	Dagelijks bestuur	<u>Eerste concept</u> : accountant met directeur, senior adviseur financiën en de concern controller <u>Definitief exemplaar</u> : de managementletter wordt in definitieve vorm aan het dagelijks bestuur aangeboden
Controleverklaring bij de jaarrekening	Verslag van bevindingen (na de jaarrekening-controle)	Algemeen bestuur	<u>Eerste concept</u> : accountant met directeur, senior adviseur financiën en de concern controller <u>Definitief exemplaar</u> : bespreking in het dagelijks bestuur gelijktijdig met de concept-jaarrekening voor toezending aan het algemeen bestuur. Met de auditcommissie wordt de jaarrekening door de accountant in een overleg toegelicht.