

Onderwerp: Controleprotocol jaarrekening 2007

Schiermonnikoog, 7 februari 2008

Aan de Gemeenteraad

1. Inleiding

Bij besluit van 23 december 2004 heeft de gemeenteraad voor het jaar 2007 de opdracht aan Deloitte Accountants BV verstrekt om de accountantscontrole als bedoeld in artikel 213 van de Gemeentewet (GW) voor de gemeente Schiermonnikoog uit te voeren. Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole voor het jaar 2007 moet de gemeenteraad echter nog een aantal zaken nader regelen, hetgeen op hoofdlijnen in dit controleprotocol plaatsvindt.

Object van controle is de jaarrekening 2007 en daarmee tevens het financieel beheer over het jaar 2007 zoals uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Schiermonnikoog.

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 van de jaarrekening 2007 van de gemeente Schiermonnikoog.

1.2 Wettelijk kader

Artikel 213 GW schrijft voor dat de gemeenteraad één of meer accountants aanwijst als bedoeld in art. 393 eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in art 197 GW bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een accountantsverklaring 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. 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 heeft op 20 maart 2007 de verordening ex art 213 GW voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente Schiermonnikoog vastgesteld. In bijlage 1 van dit controleprotocol is het bij de controle te hanteren normenkader in hoofdlijnen vastgelegd. Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2007.

1.3 Communicatiemomenten

In artikel 2 lid 4 en artikel 7 lid 4 van deze controleverordening zijn de communicatiemomenten benoemd tussen de raad en de accountant. In artikel 2 betreft het de communicatie voorafgaand aan de accountantscontrole van een boekjaar en in artikel 7 de communicatie tussen de accountant en de raad na afloop van de jaarrekeningcontrole. In bijlage 2 is het communicatietraject nader uitgewerkt. Voor het jaar 2007 heeft geen voorafgaande communicatie plaatsgevonden. Wel is namens de accountant door de verantwoordelijk ambtenaar Financiën gevraagd om specifieke onderzoeksonderwerpen voor de jaarrekening 2007.

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

Zoals in art 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 de activa en passiva;
- het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en balansmutaties in overeenstemming met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen;
- 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 Richtlijnen voor de Accountantscontrole (NIVRA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden. Ook worden richtinggevende uitspraken en adviezen van het platform rechtmatigheid bij de controle betrokken.

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".

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.

In het Besluit accountantscontrole Provincies en Gemeenten zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Gemeenteraden mogen de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. U heeft voor het 2007 de controletoleranties scherper vastgesteld dan de wettelijke minimumeisen. Naast deze kwantitatieve benadering zal de accountant ook een kwalitatieve beoordeling hanteren (professional judgement).

De definitie van de goedkeuringstolerantie is:

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 accountantsverklaring.

In het hierna opgenomen schema is de goedkeuringstolerantie opgenomen zoals door de gemeenteraad vastgesteld voor het controlejaar 2007.

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. Met name door toepassing van cijferanalyse (verbandcontroles) kan het aantal deelwaarnemingen worden beperkt.

Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	≤ 0,75%	>0,75%<3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% lasten)	≤ 3%	>3%<10%	≥ 10%	-

De totale lasten van de primaire begroting 2007 bedraagt € 4.919.444. Op basis van deze begroting betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 37.000 en een totaal van onzekerheden van circa € 148.000 de goedkeurende strekking van de accountantsverklaring niet zullen aantasten.

Het is overigens wel de regel dat de door de accountant geconstateerde fouten, mede onder impuls van de nieuwe accountancyvoorschriften worden gecorrigeerd in de jaarrekening. In dat geval bevat de door de raad vast te stellen jaarrekening dan geen ongecorrigeerde fouten meer. De accountant rapporteert in ieder geval de fouten en onzekerheden boven de goedkeuringstoleranties. Het is aan de accountant in hoeverre ook andere (eventueel gecorrigeerde) fouten worden gerapporteerd.

4. Normstelling rechtmatigheid

4.1 Inleiding

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden 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 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;
2. Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);
3. Het voorwaardencriterium.

In de volgende paragrafen wordt de normstelling voor de rechtmatigheidscontrole beschreven. In paragraaf 5 wordt de reikwijdte van de controle van de accountant ten aanzien van bovengenoemde criteria beschreven.

4.2. Begrotingscriterium

Bij de rechtmatigheidcontrole vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. In de toelichting op het BAPG wordt begrotingrechtmatigheid omschreven als:

“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.”

In art. 5 van de verordening ex. art. 212 van de GW (hierna: de financiële verordening) is de norm voor begrotingsrechtmatigheid vastgelegd. Deze normen zijn hieronder overgenomen en waar nodig nader uitgewerkt.

- De norm voor begrotingsrechtmatigheid ligt op het niveau van overschrijding van de lasten van de programma’s. Indien er overschrijdingen zijn moeten deze worden toegelicht door het college indien de overschrijding meer dan € 2.500 bedraagt;
- Norm voor begrotingsrechtmatigheid ten aanzien van de balansposten ligt op het niveau van de geautoriseerde bedragen in het onderdeel uiteenzetting van de financiële positie in de begroting. Een toelichting hierop vindt plaats in de toelichting op de balans, waarbij expliciet bij een (verwachte) overschrijdingen van investeringskredieten wordt stilgestaan.

- Voor het schuiven van budgetten tussen programma's is toestemming van de gemeenteraad vereist;
- Het college mag binnen de programma's met budgetten schuiven, mits de lasten van producten niet dusdanig worden overschreden dat de realisatie van andere producten binnen het zelfde programma onder druk komen te staan. Indien de lasten van de producten met meer dan 50% worden overschreden, met een minimum van € 10.000 moet in de controldocumenten antwoord worden gegeven op de vraag of andere producten niet onder druk zijn komen te staan door de overschrijding.

De accountant toetst bovenstaande norm aan de hand van de toelichting in de jaarrekening en stelt daarmee vast of afwijkingen voor het accountantsoordeel rechtmatig of onrechtmatig zijn.

Het Platform Rechtmatigheid Provincies en Gemeenten noemt in de Kadernota Rechtmatigheid van oktober 2007 de volgende mogelijkheden inzake begrotingsoverschrijdingen (en de consequenties daarvan voor het accountantsoordeel):

Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen tenminste de volgende 'soorten' begrotingsafwijkingen worden onderkend:	Onrechtmatig, maar telt niet meer voor het oordeel	Onrechtmatig, en telt mee voor het oordeel
Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde inkomsten, 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 die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant <u>ondubbeltzinnig vaststelt</u> dat die ten onrechte niet tijdig zijn gesignaleerd. Bijv: de verwachte kostenstijging op jaarbasis was via de tussentijdse informatie al wel bekend, maar men heeft geen voorstel tot begrotingsaanpassing ingediend en dit is in strijd met de budgetregels (art. 212) zoals afgesproken met de raad.		X
Kostenoverschrijdingen inzake activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men tegen beter weten in geen voorstel tot begrotingsaanpassing heeft ingediend. Bijvoorbeeld de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk aantoonbaar ruimer geïnterpreteerd dan in regelgeving (subsidieregeling, -verordening) was gedefinieerd.		X
Kostenoverschrijding inzake activiteiten welke achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd omdat dit bijvoorbeeld bij nader onderzoek van de subsidieverstrekker, belastingdienst of een toezichthouder blijkt (bijv 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 ervoor 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 (investerings) waarvan de gevolgen voornamelijk zichtbaar worden via hogere afschrijvings- en financieringslasten in het jaar zelf of pas in de volgende jaren. - jaar van investeren - afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	X	X

***) Voor dit type begrotingsoverschrijdingen doet het PRPG aan gemeenteraden de suggestie om regels vast te leggen over de vraag of de accountant deze moet meewegen in zijn oordeel. Deze kostenoverschrijdingen zijn strikt formeel onrechtmatig. Er zijn echter verschillende situaties denkbaar waarbij de overschrijdingen binnen het door de raad uitgezette beleid zijn gebleven. Overeenkomstig het BAPG is het dan niet de bedoeling dat de accountant deze overschrijding betreft bij de beslissing of al dan niet een goedkeurende accountantsverklaring kan worden gegeven. Stel bijvoorbeeld dat de kosten van afvalinzameling en –verwerking fors hoger zijn door de grote hoeveelheid aangeleverd afval. Deze hogere kosten worden echter gedekt, omdat de afvalstoffenheffing op basis van Diftar (tegen de ongewijzigde vastgestelde tarieven) ook hoger is. Het PRPG adviseert om dergelijke overschrijdingen te benoemen als passend binnen het beleid van de raad, en college dat te laten toelichten in de jaarrekening overeenkomstig de overige overschrijdingen die binnen het beleid passen (zie paragraaf 3.3.2). Een dergelijk advies geldt ook voor kostenoverschrijdingen bij open einde regelingen. Essentieel is dat de raad nadere regels kan stellen wanneer kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten en kostenoverschrijdingen bij open einde regelingen moeten meewegen bij het oordeel van de accountant, maar dit is niet verplicht. In die gevallen dat er geen nader beleid is gesteld, gelden deze adviezen. Wanneer de raad wel nadere regels stelt, geldt het uitgangspunt dat kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten en kostenoverschrijdingen bij open einde regelingendoor de accountant niet bij de beslissing of al dan niet een goedkeurende accountantsverklaring kan worden afgegeven wordt betrokken. Voorwaarde is wel dat deze kostenoverschrijdingen dan goed herkenbaar in de jaarrekening zijn opgenomen. Daarnaast moet de accountant in het verslag van bevindingen deze kostenoverschrijdingen, waarvan het college in de jaarrekening moet aangeven dat ze nog de raad moeten worden geautoriseerd, aan de orde stellen. Wanneer de raad wel nadere regels stelt, gelden uiteraard deze nadere regels als norm voor "passend in het beleid".

Verder 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 accountantsverklaring. 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.platformrechtmatigheid.nl).

Ten opzichte van de PRPG-kadernota rechtmatigheid van vorig jaar zijn er in de kadernota rechtmatigheid van dit jaar een tweetal opvallende wijzigingen in de beoordeling van begrotingsrechtmatigheid door de accountant:

1/ Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is voorgelegd zijn bestedingen boven het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig. Toch kan voor de accountant bij de controle vaststaan dat een aantal (begrotings)overschrijdingen binnen de beleidskaders van de gemeenteraad vallen. De toelichting van het BAPG zegt hierover:

Strikt genomen gaat het hier om onrechtmatige uitgaven (ook wel begrotingsonrechtmatigheid genoemd), omdat de overschrijding strijd oplevert met artikel 189, vierde lid van de Gemeentewet. Volgens artikel 28, eerste lid van het Besluit comptabiliteitsvoorschriften⁷ dienen deze overschrijdingen (en onderschrijdingen) goed herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. Door het vaststellen van de rekening door de raad waarin die uitgaven wel zijn opgenomen worden de desbetreffende uitgaven alsnog geautoriseerd. Het gaat om overschrijdingen waarbij het college bij het doen van de uitgaven binnen het door de raad uitgezette beleid is gebleven. Het is in zijn algemeenheid niet de bedoeling dat de accountant deze overschrijdingen betreft bij de beslissing of al dan niet een goedkeurende accountantsverklaring kan worden gegeven. Wel moet de accountant in het verslag van bevindingen de bedragen, waarvan het college in de jaarrekening heeft aangegeven dat ze nog dienen te worden geautoriseerd, aan de orde stellen. De accountant dient in dat kader in ieder geval aan te geven of het overzicht ex artikel 28, eerste lid, van het Besluit comptabiliteitsvoorschriften 19958 volledig is of niet.

Begrotingsoverschrijdingen binnen bestaand beleid worden door de accountant dus niet in de overweging, om al of niet tot een goedkeurende verklaring te geven, betrokken. Het wel of niet vaststellen van de rekening door de Raad heeft overigens geen invloed op de strekking van de rechtmatigheidsverklaring van de accountant. De verklaring wordt immers afgegeven bij de door het College van B&W opgemaakte jaarrekening.

2/ In de kadernota rechtmatigheid 2007 is een aparte paragraaf gewijd aan het onttrekken of doteren aan bestemmingsreserves. Hierover is in de in de hoofdlijnennotitie resultaatbestemmen van maart 2007 van de Commissie-BBV (www.commissiebbv.nl) onder andere 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 specifiek benoemde 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 dus in strijd met de Gemeentewet. Dit zijn derhalve onrechtmatigheden met betrekking tot externe regelgeving en wegen derhalve mee bij de oordeelsvorming inzake rechtmatigheid in de accountantsverklaring.

4.3 M&O-criterium

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 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 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.

Door de raad is in verschillende verordeningen en besluiten M&O-beleid vastgelegd. De accountant richt zich in zijn controle op:

- toetsing in hoeverre in bestaande procedures deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik- en oneigenlijk gebruik worden genomen alsmede de werking van de getroffen maatregelen vaststellen.
- de accountant zal in zijn onderzoek er vooral op moeten toezien dat het M en O-beleid, gelet op de mogelijkheden die er zijn, voldoende actueel is.

Door de raad is in verschillende verordeningen en besluiten een M&O-beleid vastgesteld. Overkoepelend beleid is nog niet aanwezig. Aangezien voor bestaande procedures moet worden getoetst in hoeverre deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik- en oneigenlijk gebruik zijn genomen, is de vooronderstelling gerechtvaardigd dat binnen de belangrijkste procedures reeds (informeel) adequate maatregelen zijn getroffen ter waarborging van de betrouwbaarheid van de financiële verantwoording.

4.4 Voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden door een gemeente zijn 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:

- Algemeen. Dit zijn over het algemeen de begripsbepalingen en slotbepalingen;
- Termijnbepalingen. Dit zijn bepalingen, waarin termijn zijn gesteld voor betaling, indienen van stukken etc.;
- Administratieve bepalingen. Dit zijn veelal procedurele bepalingen over bijvoorbeeld een incassoprocedure en het voeren van een administratie;
- Bevoegdheden;
- Bewijsstukken. Dit kunnen aanvraagformulieren of bewijsstukken die derden moeten kunnen overleggen in het kader van de verordening;
- Recht. In deze bepalingen is aangegeven wie, onder welke voorwaarden recht heeft op bijvoorbeeld een subsidie of vergoeding van de gemeente. Het gaat ten alle tijde om harde bepalingen waarbij 'sanctie' bestaat dat recht wordt ontnomen;

- Hoogte. Hoogte heeft betrekking op tarieven, formules en andere criteria die aangeven welke voorwaarden over hoogte zijn opgenomen. Gaat hier om de spelregels van de berekening;
- Duur. Bij duur gaat het om termijnen van verstrekking, toekenning of werkingsperiode;
- Hardheidsclausules. Veel verordeningen en besluiten geven het College de bevoegdheid om te besluiten over een aanvraag of toekenning indien de verordening hierin niet voorziet.

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. In bijlage 1 zijn per proces de interne en externe regels opgenomen, die de accountant in zijn controle van het voorwaardencriterium moet betrekken. Dit is het normenkader.

Dit klinkt eenvoudig, toch zijn er enkele punten van aandacht belangrijk bij het daadwerkelijk kunnen gebruiken van het normenkader bij de rechtmatigheidscontrole. Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de accountantscontrole moet het worden geoperationaliseerd. Dit gebeurt via een toetsingskader. Bij het toetsingskader is het vooral van belang aan te geven welke bepalingen van de regelgeving uit het normenkader relevant zijn, c.q. aan welke bepalingen financiële consequenties zitten.

Dit proces van kritisch kijken naar de regels heet het operationaliseren van het normenkader en leidt tot het toetsingskader, waarin per verordening de regels met de financiële voorwaarden zijn aangegeven.

Mocht evenwel blijken dat de afwijking van formele voorschriften toch financiële consequenties heeft, dan dient het college dit te melden aan de raad en aan de accountant. Een dergelijke aanpak kan slechts tijdelijk zijn, letter en praktijk moeten zo snel als mogelijk is met elkaar in overeenstemming worden gebracht. Dergelijke interpreteerbare regels zullen voor het vaststellen van de jaarrekening aan de gemeenteraad worden aangeboden.

Met andere woorden de accountant richt zich in zijn controle op de bepalingen van recht, hoogte, duur en betreft hier de hardheidsclausules bij. Aan afwijkingen van andere bepalingen wordt voor 2007 in financiële zin geen nadere (financiële) consequenties verbonden, waardoor deze afwijkingen ook geen invloed kunnen hebben op de strekking van de accountantsverklaring. Dit laat onverlet dat ook aan deze bepalingen moet worden voldaan.

5. Reikwijdte accountantscontrole

5.1. Single Audit Single Information

Met ingang van 2006 is voor het eerst volgens het principe van Single Audit Single Information (SiSa) verantwoording afgelegd. SiSa houdt kort in dat een groot aantal bijzondere verklaringen (bv. WWB) richting het rijk niet meer afzonderlijk hoeft te worden verantwoord en voorzien van een aparte accountantsverklaring, maar dat in een bijlage bij de jaarrekening verantwoording wordt afgelegd. De bijlage valt dan onder de scope van de accountantsverklaring bij de jaarrekening. Dit zal leiden tot het afgeven van minder specifieke verklaringen. De invoering van SiSa vindt geleidelijk aan plaats. Een belangrijk aantal specifieke uitkeringen is in 2006 al meegenomen en de rest in de jaren daarna, maar bij voorkeur in 2007. De accountant voert zijn controle van de bijlage bij de jaarrekening uit volgens de richtlijnen en het controleprotocol van het rijk.

De specifieke uitkeringen die voor Schiermonnikoog in 2007 worden gecontroleerd bij de accountantscontrole zijn:

- WWB
- IOAW
- IOAZ
- Wet educatie beroepsonderwijs niet G-31
- Regeling inburgering
- Vrijwillige inburgering
- Bijstandsverlening zelfstandigen
- Specifieke uitkering jeugdgezondheidszorg
- Tijdelijke schuldhulpverlening

Gelet op de ontwikkelingen ten aanzien van SiSa is uw rol ten aanzien van de controletolerantie belangrijker worden. De verklaring als geheel bij de jaarrekening dekt nu ook de verantwoording van de geldstromen, die voorheen met de bijzondere verklaringen werden verantwoord. De diepgang van

de accountantscontrole wordt nu minder. Wij proberen dit met het volgende sterk versimpelde voorbeeld weer te geven. Stel in de verantwoording WWB werd voorheen over € 10 mln. verantwoording afgelegd en de controle vond plaats met een tolerantie van 1%, dan liepen wij 'kort gezegd' met stappen van 1% maal € 10 mln. door de massa van € 10 mln. heen. Nu zijn de stappen bepaald op 1% van de totale verantwoording van de gemeente. Stel dat die € 100 mln bedraagt dan controleren we de WWB massa van € 10 mln. nu met 1% van € 100 mln. Minder waarnemingen derhalve.

Kort gezegd gaat de accountant nu met dezelfde diepgang de specifieke uitkeringen controleren als de overige gemeentelijke stromen. Het rijk legde vroeger de 'controlelat' voor specifieke uitkeringen hoger.

5.2 Rechtmatigheid

Begrotingscriterium en M&O- criterium

- Zie paragraaf 4.2 en 4.3

Voorwaardencriterium

- de naleving van wettelijke kaders, zoals die in de kolom "Externe regelgeving (financiële regelgeving)" van de "Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij gemeenten" is opgenomen (bijlage 1 van dit protocol). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.
- De naleving van de interne kaders zoals opgenomen in de kolom "Interne regelgeving" van de "Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij gemeenten" (bijlage 1 van dit protocol). Dit laatste voor zover van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen. Ten aanzien van het voorwaardencriterium vindt voor de interne regelgeving uitsluitend een toets plaats naar de recht, hoogte en duur bepalingen van financiële beheershandelingen, tenzij jegens derden (bijvoorbeeld in toekenningsbeschikkingen) aanvullen de voorwaarden met directe financiële consequenties zijn opgenomen.
- Mocht tijdens de toetsing toch blijken dat het normen en/of toetsingskader niet juist of compleet is, dan geeft het college in de bedrijfsvoeringsparagraaf aan welke regels het betreft en hoe zijn van het normenkader naar het toetsingskader is gekomen. De accountant moet dit in zijn verslag bevestigen.
- Collegebesluiten worden buiten het normenkader gelaten, tenzij dat wettelijk niet is toegestaan. Daarnaast geeft het college in het jaarverslag (en aan de accountant) in een overzicht aan welke collegebesluiten zij nog moet nemen op grond van de verordeningen en wetgeving.
- Niet-financiële rechtmatigheid en financiële beheershandelingen, waarvan de accountant het rechtmatigheidsaspect niet goed kan overzien (staatssteun en Europese aanbestedingen) volgt de accountant tot nader orde het BAPG en de advieskadernota van oktober 2006 van het platform rechtmatigheid.

5.3 Getrouwheid

Ten aanzien van getrouwheid doet de accountant de werkzaamheden als contractueel overeengekomen. De gemeenteraad kan voor een aantal onderdelen aan de 'knoppen' van de accountantscontrole draaien. Hieronder zijn in het kort deze onderdelen gerecapituleerd.

A. Controletolerantie

De toleranties zijn in paragraaf 3 en 5.1. van dit protocol verwerkt. Ten aanzien van zowel de jaarrekening als geheel als ten aanzien van afzonderlijke kan de tolerantie lager worden gesteld.

B. Deelverantwoordingen

Er zijn geen deelverantwoordingen.

C. Verslag van bevindingen

In het verslag wordt in ieder geval aandacht besteed aan de volgende punten de volgende punten.

1. In het rapport van bevindingen wordt aandacht besteed aan: onderwerpen als aangegeven in het pre-auditgesprek
2. verslaggeving (BBV): rapporteringswaardige afwijkingen van het BBV;
3. bevindingen die de (afgesproken) rapportagetolerantie overschrijden;
4. de vraag of de inrichting van het financieel beheer en van de financiële organisatie een getrouwe en rechtmatige verantwoording mogelijk maken. Hierbij besteedt de accountant op hoofdlijnen aandacht aan de in de managementletter genoemde aspecten;

5. omissies van enige omvang en opmerkingen die een duidelijke toegevoegde waarde op de informatie in de jaarrekening hebben, maar niet de afgesproken goedkeuringstoleranties overschrijden;
6. strekking van de verklaring. Bij afwijking van een anders dan goedkeurende verklaring geeft de accountant een toelichting op de redenen, waaronder bevindingen die de afgesproken goedkeuringstoleranties overschrijden.

De managementletter is vormvrij.

D. Aanvullende controle of aandachtspunten

Vanuit de raad zijn voor 2007 geen aandachtspunten benoemd.

Burgemeester en wethouders van de gemeente Schiermonnikoog,
de secretaris, de burgemeester,

S. Stamhuis

L.K. Swart.

Bijlage 1: Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole bij gemeente Schiermonnikoog (normenkader)

Bijlage 2: Communicatie

Controle object	Verklaring	Output	Gericht aan	Bespreken met
Jaarrekening		Pre-audit gesprek		Partner en manager Deloitte met de controlecommissie.
	Accountants-verklaring bij jaarrekening	Managementletter naar aanleiding van de tussentijdse controle	MT	<p>Eerste concept Supervisor & manager Deloitte met coördinator financiën gemeente.</p> <p>Tweede concept Partner en manager Deloitte met coördinator financiën en directeur gemeente. Vervolgens wordt de managementletter in definitieve vorm aan de gemeentesecretaris verzonden.</p>
		Verslag van bevindingen (na de jaarrekening-controle)	Raad	<p>Eerste concept Supervisor & manager Deloitte met coördinator financiën gemeente.</p> <p>Tweede concept Partner en manager Deloitte met coördinator Financiën en portefeuillehouder financiën gemeente.</p> <p>Definitief Toelichting aan de controlecommissie door partner en manager Deloitte.</p>