

Ontwerp

**Controleprotocol voor de accountantscontrole
op de jaarrekening 2019
van de Gemeenschappelijke regeling
Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid**

1. Inleiding

Bij besluit van 24 november 2016 heeft het algemeen bestuur van de Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid aan BDO Audit & Assurance BV opdracht verstrekt de accountantscontrole als bedoeld in art. 217 van de Provinciewet (Pw) voor de Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid (OZH) voor de jaren 2017 tot en met 2019 uit te voeren.

Doelstelling

Dit controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren goedkeuring- en rapportagetoleranties voor de controle van de jaarrekening 2019 van OZH.

Wettelijk kader

De Provinciewet schrijft in artikel 217 voor dat het algemeen bestuur één of meer accountants aanwijst als bedoeld in art. 393 eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 201 Pw 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 het algemeen bestuur nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeuring- en rapportagetoleranties. Tevens zal in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven moeten worden welke wet- en regelgeving in het kader van het financieel beheer onderwerp van rechtmatigheidcontrole zal zijn.

Het algemeen bestuur heeft op grond van artikel 216 van de Provinciewet op 24 november 2016 de herziene Financiële verordening en op grond van artikel 217 van de Provinciewet de herziene Controleverordening vastgesteld. Deze vormen het kader voor de inrichting van de financiële organisatie van de Gemeenschappelijke regeling Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid en de controle op het financieel beheer. Het algemeen bestuur stelt jaarlijks het Controleprotocol vast; het bij de controle van het boekjaar te hanteren normenkader en nadere aanwijzingen.

Afstemming tussen bestuur en accountant

In de controleverordening ex artikel 217 van de Provinciewet is in artikel 4, derde lid, de volgende zinsnede opgenomen: *“Ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek afstemmingsoverleg plaats tussen de accountant en het algemeen bestuur, de directeur en de controller. Het algemeen bestuur laat zich daarbij vertegenwoordigen door de auditcommissie.”* In artikel 2, vierde lid, en artikel 7, vierde lid, van de Controleverordening zijn ook nog de communicatiemomenten benoemd tussen het algemeen bestuur 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 het algemeen bestuur na afloop van de jaarrekeningcontrole. In bijlage 1 is het communicatietraject tussen bestuur, auditcommissie en accountant nader uitgewerkt.

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

Zoals in artikel 217 van de Provinciewet is voorgeschreven zal de controle van de in artikel 201 bedoelde jaarrekening, uitgevoerd door de door het algemeen bestuur benoemde accountant, gericht zijn op het afgeven van een oordeel over:

- de getrouwe weergave van de in de jaarrekening gepresenteerde baten en lasten en 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 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 dagelijks bestuur opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 190 van de Provinciewet (Besluit accountantscontrole decentrale overheden);
- 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 217, zesde lid van de Provinciewet (Besluit accountantscontrole decentrale overheden), alsmede de Richtlijnen voor de Accountantscontrole (NIVRA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) dat de in de rekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen, dat wil zeggen *“in overeenstemming zijn met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder verordeningen”*.

3. Te hanteren goedkeuring- en rapportagetoleranties

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, 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 (statistische) deelwaarnemingen en extrapolaties. Naast de kwantitatieve benadering zal de accountant ook een kwalitatieve beoordeling, ofwel 'professioneel oordeel' hanteren. De weging van fouten en onzekerheden vindt ook plaats op basis van professioneel oordeel.

De goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming en de strekking van de af te geven controleverklaring.

In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Naast de goedkeuringstoleranties wordt de rapportagetolerantie onderscheiden. Dit is een norm waaraan de accountant individuele fouten toetst; wanneer fouten binnen deze norm blijven, worden ze gerapporteerd zonder dat dit verdere consequenties behoeft te hebben voor de goedkeuring van de jaarrekening als geheel. De goedkeuring- en rapportagetoleranties wordt door het algemeen bestuur vastgesteld, met inachtneming van de volgende minimumeisen:

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

¹ 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.

Voor de rapportagetolerantie stelt het algemeen bestuur verder als maatstaf dat de accountant elke gevonden fout of onzekerheid \geq € 25.000 rapporteert. Naast deze kwantitatieve benadering zal de accountant ook een kwalitatieve beoordeling hanteren (professional judgement). De weging van fouten en onzekerheden vindt ook plaats op basis van professional judgement.

De accountant richt de controle in, rekening houdend met de goedkeuringstolerantie, waarbij hij verder waarborgt dat alle gesignaleerde onrechtmatigheden die de goedkeuringstolerantie niet overschrijden maar wel de rapportagetolerantie, ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen.

De goedkeuringstolerantie wordt voor genoemde jaren vastgesteld op basis van de gerealiseerde lasten in de jaarrekeningen.

4. Begrip financiële rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

Het begrip financiële rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole wordt gedefinieerd als *“Het in overeenstemming met de begroting en met van toepassing zijnde wettelijke regelingen (waaronder verordeningen) tot stand komen van baten en lasten alsmede balansmutaties”*.

In het kader van de financiële rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden onderkend:

- (1) het begrotingscriterium;
- (2) het voorwaardencriterium;
- (3) het misbruik-en-oneigenlijk-gebruikcriterium;
- (4) het calculatiecriterium;
- (5) het valuteringscriterium;
- (6) het adresseringscriterium;
- (7) het volledigheidscriterium;
- (8) het aanvaardbaarheidscriterium; en
- (9) het leveringscriterium.

In het kader van het getrouwheidsonderzoek wordt al aandacht besteed aan de meeste van deze criteria. Het controleprotocol geeft voor een aantal criteria een specifieke invulling voor OZHZ.

1. Het begrotingscriterium

Op grond van de Financiële verordening ex artikel 216 van de Provinciewet van 25 november 2011, is nader uitgewerkt hoe moet worden bepaald of de lasten binnen de omschrijving van de activiteiten en het bijbehorende bedrag van het programma passen.

Volgens de verordening mogen de lasten van producten niet dusdanig worden overschreden *“dat de realisatie van andere producten binnen hetzelfde programma onder druk komt te staan.”* De nadere uitwerking is weergegeven in het afwegingskader op 5D. Extra overschrijding is mogelijk indien hier

direct gerelateerde baten tegenover staan, bij onvoorziene omstandigheden die zich voordoen na het vaststellen van de tweede bestuursrapportage of wanneer de kans op overschrijding als risico of onzekerheid is vermeld in de bestuursrapportage.

2. *Het voorwaarden criterium*

Voor de invulling van het voorwaarden criterium zijn de bepalingen uit de “interne” kaders (gesteld in paragraaf 5B), die betrekking hebben op recht, hoogte en duur, van belang. Uitgangspunt hierbij is de inventarisatie van de wet- en regelgeving zoals deze is opgenomen in bijlage 1 van dit controleprotocol, dit geldt als normenkader voor de uit te voeren controle op de financiële rechtmatigheid.

Voor de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstolerantie wordt verwezen naar paragraaf 3 van het controleprotocol.

5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing (toetsingskader)

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

A. Wettelijke kaders

De naleving van wettelijke kaders, zoals die in de kolom “Externe wet- en regelgeving” van de “Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de financiële rechtmatigheidscontrole bij de Gemeenschappelijke regeling Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid is opgenomen (bijlage 2 van dit protocol). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.

B. Kaders van OZHZ

De naleving van de volgende “interne” kaders:

- de begroting.
- de Financiële verordening ex artikel 216 van de Provinciewet,
- de Controleverordening ex artikel 217 van de Provinciewet.

Ten aanzien van het voorwaarden criterium vindt voor de interne regelgeving uitsluitend een toets plaats naar de hoogte, duur en doelgroep/object van financiële beheershandelingen, tenzij jegens derden (bijvoorbeeld in toekenningsbeschikkingen) aanvullende voorwaarden met directe financiële consequenties zijn opgenomen.²

C. In beginsel geen DB-besluiten

Indien en voor zover bij de accountantscontrole materiële financiële onrechtmatige handelingen worden geconstateerd, worden deze in de rapportage en oordeelsweging uitsluitend betrokken indien en voor zover het door het algemeen bestuur of hogere overheden vastgestelde regels betreft. Met

² Dergelijke jegens derden geformuleerde (financiële) voorwaarden zijn immers ook al relevant voor de accountantscontrole inzake de getrouwheid van de jaarrekening.

andere woorden: interne regels van het dagelijks bestuur naar de ambtelijke organisatie c.q. besluiten van het dagelijks bestuur vallen daar in beginsel buiten. Voor zover de interne regels een noodzakelijke uitwerking zijn van rijks- of door het algemeen bestuur vastgestelde regelgeving en de besluiten financiële gevolgen hebben, worden besluiten van het dagelijks bestuur wel in de controle van de rechtsmatigheid betrokken. Voorts kan een afwijking van deze lagere regelgeving passend zijn binnen de uitvoering van hogere besluiten. Het is (over het algemeen) aan het dagelijks bestuur om een oordeel te vellen over de geconstateerde afwijkingen van lagere interne regels.

D. Afwegingskader algemeen bestuur

Bij de controle op het begrotingscriterium geldt het volgende afwegingskader. Daarbij geldt dat het woord “passend” aangeeft dat de desbetreffende last past binnen het door het algemeen bestuur geformuleerde beleid.

Oorzaak begrotingsoverschrijding	Weging algemeen bestuur	Aanvullende voorwaarde
1. Fout in de begroting	Onrechtmatig	
2. Verantwoording op onjuist programma	Onrechtmatig	
3. Onjuist begrotingsjaar	Onrechtmatig	
4. Passende hogere lasten én baten	Niet onrechtmatig	Mits afdoende toegelicht in de jaarrekening
5. Passende hogere lasten, welke reeds tijdig tussentijds zijn gesignaleerd	Niet onrechtmatig	Mits als zodanig tussentijds door het dagelijks en algemeen bestuur geaccordeerd.
6. Passende hogere lasten, niet tijdig gesignaleerd vanwege ontbrekende informatie van derden en vanwege het optreden van calamiteiten	Niet onrechtmatig	Mits afdoende toegelicht in de jaarrekening en/of als risico/onzekeerheid vermeld in de begroting.
7. Passende hogere lasten, abusievelijk niet tijdig gesignaleerd	Onrechtmatig	
8. Niet passende lasten, geld is anders besteed dan door het algemeen bestuur is bedoeld	Onrechtmatig	
9. Bij later onderzoek zijn fouten uit het verleden gesignaleerd	Niet onrechtmatig	Mits afdoende toegelicht in de jaarrekening en door de accountant als zodanig gerapporteerd

Oorzaak begrotingsoverschrijding	Weging algemeen bestuur	Aanvullende voorwaarde
10. Hogere lasten vanwege duurdere investeringen	Onrechtmatig	
11. Hogere incidentele baten die zijn aangewend ter dekking van niet passende lasten	Onrechtmatig	

Door de accountant gesignaleerde onrechtmatigheden dienen middels de indenniteitsprocedure door het algemeen bestuur te worden behandeld.

6. *Rapportage accountant*

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

A. *Managementletter n.a.v. Interim-controle*

In de tweede helft van het jaar wordt door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. De hieruit voortvloeiende bevindingen en aanbevelingen komen tot uitdrukking in de zogenaamde managementletter. Bestuurlijk relevante zaken worden – op grond van de overeengekomen rapportage wensen van het algemeen bestuur – aan het algemeen bestuur en in afschrift aan het dagelijks bestuur worden gerapporteerd.

B. *Verslag van bevindingen*

Overeenkomstig de Provinciewet wordt omtrent de controle van de jaarrekening een verslag van bevindingen uitgebracht aan het algemeen bestuur, door tussenkomst van het dagelijks bestuur en de auditcommissie. In het verslag van bevindingen wordt gerapporteerd over de opzet en uitvoering van het financiële beheer en of de beheersorganisatie een getrouw en rechtmatig financieel beheer en een rechtmatige verantwoording daarover waarborgen.

Uitgangspunten voor de rapportagevorm

Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium, etc.). Fouten of onzekerheden die de rapportagetolerantie als bedoeld in hoofdstuk 3 van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen. De accountant rapporteert ook over eventuele bevindingen met betrekking tot de betrouwbaarheid en de continuïteit van de door de Gemeenschappelijke regeling Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

C. *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 financiële rechtmatigheid. Deze controleverklaring is bestemd voor het algemeen bestuur, zodat deze

de door het dagelijks bestuur opgestelde jaarrekening kan vaststellen, met inachtneming van het advies van de auditcommissie.

In bijlage 3 zijn de rapportagemomenten nader vastgelegd.

Bijlagen

- 1) Normenkader; inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidcontrole bij de Gemeenschappelijke regeling Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid
- 2) Communicatie en periodiek overleg
- 3) Rapportagemomenten

BIJLAGE 1: Communicatie en periodiek overleg

Onderstaand is de overlegstructuur in een communicatiematrix vastgelegd voor het boekjaar 2019. 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.

Regio-orgaan	Aantal per jaar	Toelichting
Directie/ controller	Driemaal	De directie en de controller zijn voor de accountant belangrijke gesprekspartners binnen de 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).
Dagelijks bestuur Algemeen bestuur Auditcommissie	PM	Op verzoek zal de accountant verschijnen in de vergaderingen van dagelijks bestuur en algemeen bestuur. In de regel licht de accountant zijn bevindingen naar aanleiding van de interim controle en de eindejaarcontrole ter vergadering toe bij het dagelijks bestuur en de auditcommissie

BIJLAGE 2: Normenkader; inventarisatie wet- en regelgeving Gemeenschappelijke regeling Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid

In het navolgende overzicht is een inventarisatie gegeven van de in het kader van de voor OZHZ relevante algemene wet- en regelgeving. Dit overzicht moet als volgt worden gelezen: In de eerste kolom wordt een algemene omschrijving gegeven die overeenkomt met een of meer programma's. In de tweede kolom wordt dit nader uitgewerkt naar de specifieke activiteiten welke onder het desbetreffende programma kan vallen. In de kolom wetgeving extern wordt de te toetsen algemene wet- en regelgeving aangegeven die direct een relatie heeft met het financieel beheer en de inrichting van de financiële organisatie van de Gemeenschappelijke regeling Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid. De randvoorwaarden waarbinnen uitgaven (lasten) mogen worden (aan)gedaan worden onder meer ontleend aan de begroting, de beheersverordening en het delegatie en mandaatbesluit.

Veelal zal het algemeen bestuur dus ter verdere implementatie van de uitvoering van deze algemene wet- en regelgeving eigen verordeningen en/of beleidsregels opstellen waarmee een nadere invulling wordt gegeven voor de lokale uitvoering van het daaraan verbonden financiële beheer. De voor OZHZ van toepassing zijnde verordeningen en besluiten zijn in de laatste kolom opgenomen.

Daarnaast worden door de Rijksoverheid dan wel andere instanties op grond van deze algemene wet- en regelgeving specifieke geldstromen geïnitieerd, bijvoorbeeld in de vorm van subsidies en/of specifieke uitkeringen. Ook deze specifieke (subsidie) regelgeving is reeds zoveel mogelijk in dit overzicht opgenomen. Voor het verkrijgen van subsidies en/of specifieke uitkeringen moet veelal worden voldaan aan de in deze wet- en regelgeving geformuleerde (nadere) voorwaarden, het zogenaamde voorwaardencriterium.

Het financiële belang van de onderhavige wet- en regelgeving wordt uiteraard mede bepaald door de omvang van de geldstroom die daarmee direct is gemoeid. Daarnaast zijn echter de potentiële risico's van belang welke kunnen ontstaan wanneer relevante wet- en regelgeving niet wordt nageleefd, bijvoorbeeld inzake Europese aanbesteding. Dergelijke risico's kunnen indirect tot geldstromen gaan leiden wanneer bijvoorbeeld schadeclaims moeten worden gehonoreerd of op een onjuiste titel verkregen gelden moeten worden geretourneerd.

In de tabel is de regelgeving die een directe invloed heeft op financiële beheershandelingen, aangegeven met een *. Dit is een richtinggevende markering: bij het beoordelen van financiële beheershandelingen kan ook andere regelgeving in beeld komen.

Programma/dienst	Omschrijving taak	Externe wet- en regelgeving	Interne regelgeving
Algemeen bestuur en ondersteunende processen	Algemeen financieel middelenbeheer	<ul style="list-style-type: none"> • Grondwet • Burgerlijk wetboek • Provinciewet • Besluit begroting en verantwoording * • Wet gemeenschappelijke regelingen • Algemene wet bestuursrecht • Wet Fido* • Besluit accountantscontrole decentrale overheden 	<ul style="list-style-type: none"> • Gemeenschappelijke regeling • Financiële verordening ex art 216 Pw:* • Controleverordening ex art. 217 Pw: * • Verordening op de auditcommissie ZHZ • Organisatieregeling * • Bijdrageverordening OZHZ* • Mandaatregeling van het DB aan de directeur* • Besluit nadere regels t.a.v. taak en bevoegdheden directeur OZHZ*. • Ondermandaatregeling van de directeur OZHZ*.
	Treasurybeheer	<ul style="list-style-type: none"> • Wet financiering decentrale overheden (FIDO)* 	<ul style="list-style-type: none"> • Treasurystatuut*
	Arbeidsvoorwaarden en personeelsbeleid	<ul style="list-style-type: none"> • Ambtenarenwet • Fiscale wetgeving * • Sociale verzekeringswetten * • CAR/UWO * • Wet Normering Topinkomens 	<ul style="list-style-type: none"> • Gemeenschappelijke regeling • Diverse Drechtstedenregelingen • Bevoegdhedenovereenkomst vaststelling rechtspositie Drechtsteden • Wachtdienstregeling OZHZ
	Inkopen en contractbeheer	<ul style="list-style-type: none"> • EU-aanbestedingsregels * • Aanbestedingswet 2012 	<ul style="list-style-type: none"> • Inkoop en aanbestedingsbeleid Drechtsteden * • Inkoopvoorwaarden
	Archief- en documentenbeheer	<ul style="list-style-type: none"> • Archiefwet 1995 • Archiefbesluit 1995 	<ul style="list-style-type: none"> • Archiefverordening • Besluit elektronische post

BIJLAGE 3: Rapportage

De volgende standaard rapportagemomenten worden onderkend:

Rapportage	Tijdstip	Inhoud	Gericht aan
Managementletter c.q. verslag van bevindingen interimcontrole	Na afronding van de interimcontrole	Mogelijke risico's, verbeter- en aandachtspunten betreffende de processen en procedures (beheersingsstructuur), beheersing specifieke subsidiestromen evenals overige van belang zijnde onderwerpen.	Directeur (die deze ter kennisname aanbiedt aan het dagelijks bestuur en auditcommissie)
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.	Algemeen bestuur door tussenkomst van dagelijks bestuur en auditcommissie
Controleverklaring	Na afronding van de controle van de jaarrekening.	Accountantsoordeel over de mate waarin de jaarrekening een getrouw beeld geeft i.o.m. verslaggevingsvoorschriften en voldoet aan de eisen van financiële rechtmatigheid.	Algemeen bestuur door tussenkomst van dagelijks bestuur en auditcommissie