

Financiële consequenties externe inhuur:

Kostensoort: Geen
Bedrag: € 0

Financiële consequenties opdracht/uitbesteding:

Kostensoort: Geen
Bedrag: € 0

Gedeputeerde
belast met
behandeling: drs. J. de Bat

Vergadering PS: 15 maart 2024

Nr:

Agenda nr:

Vergadering GS: 30 januari 2024
Nr: 395444

Onderwerp: Protocol accountantscontrole 2023-2025

Aan de Provinciale Staten van Zeeland

Samenvatting:

Dit wettelijk verplichte protocol is het kader waarbinnen de externe accountant zijn oordeel over de jaarrekening vormt. Provinciale Staten wordt gevraagd het geactualiseerde protocol vast te stellen voor de boekjaren 2023 tot en met 2025.

Wat willen we bereiken?

Een actueel Protocol accountantscontrole.

Actualisatie is nodig omdat in de geactualiseerde Kadernota rechtmatigheid van de Commissie BBV (Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten) van oktober 2023 een wijziging is opgenomen omtrent het begrip begrotingsrechtmatigheid. In november 2023 is een nadere toelichting op dit begrip gepubliceerd door de Commissie BBV.

Onder het nieuwe begrip begrotingsrechtmatigheid is van begrotingsonrechtmatigheden sprake als het College van Gedeputeerde Staten:

- 1) bij de realisatie van doelen en het realiseren van activiteiten de door Provinciale Staten vastgestelde budgetten voor wat betreft de lasten of investeringsbudgetten overschrijdt;
- 2) toevoegingen en onttrekkingen aan de reserves doet die niet door Provinciale Staten zijn vastgesteld;
- 3) bij onderschrijdingen van lasten of investeringsbudgetten en/of lagere of hogere baten dan begroot de begroting niet tijdig met begrotingswijzigingen is aangepast.

De wijziging in het begrip begrotingsrechtmatigheid heeft betrekking op het laatste aspect: de onderschrijdingen van lasten en mutaties in baten die niet tijdig met begrotingswijzigingen zijn aangepast. De eerste twee aspecten zijn ongewijzigd. De Commissie BBV gaat nader in op de tijdigheid van begrotingswijzigingen:

Wat niet tijdig concreet betekent wordt bepaald door de 'spelregels' tussen Provinciale Staten en Gedeputeerde Staten over het informeren en vaststellen van begrotingswijzigingen bij onderschrijdingen van lasten of investeringsbudgetten en/of lagere of hogere baten dan begroot.

De wijzigingen in dit protocol (ten opzichte van de voorgaande versie) hebben tot doel om deze 'spelregels' tussen Provinciale Staten en Gedeputeerde Staten vast te leggen.

Daarnaast is actualisatie van dit protocol accountantscontrole ook van belang als gevolg van invoering van de rechtmatigheidsverantwoording vanaf boekjaar 2023. Tot en met boekjaar 2022 gaf de accountant een oordeel over zowel de getrouwheid als de rechtmatigheid van de jaarrekening. Vanaf 2023 neemt het college van Gedeputeerde Staten een rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening. Hierin wordt een uitspraak gedaan of de baten, lasten en balansmutaties in de jaarrekening rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dit met inachtneming met de door Provinciale Staten vastgestelde verantwoordingsgrens. De accountant geeft in deze nieuwe situatie alleen een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening en betreft in dit oordeel ook de rechtmatigheidsverantwoording van het college.

De inhoud van het protocol is afgestemd met de accountant.

Waarom kunnen we zien of alles bereikt is?

De accountant geeft in lijn met de relevante wet- en regelgeving een accountantsverklaring bij de jaarrekening.

Wat doen we daarvoor?

We treffen de noodzakelijke voorbereidingen voor de accountantscontrole en stellen de accountant in de gelegenheid om de controle uit te voeren.

Wat zijn de klimaateffecten?

N.v.t.

Wat mag het kosten?

Er zijn geen extra kosten aan dit voorstel verbonden.

Financiële consequenties externe inhuur: geraamd op Externe inhuur (kostensoort)

N.v.t.

Wij stellen u voor te besluiten overeenkomstig bijgevoegd ontwerp-besluit.

Gedeputeerde staten,

Drs. J.M.M. Polman, voorzitter

Drs. M.C.J. Franken, secretaris

Ontwerpbesluit

De staten der provincie Zeeland,
gelezen het voorstel van Gedeputeerde Staten van 30 januari 2024, nr. 395444;

besluiten:

het Protocol accountantscontrole Provincie Zeeland 2023 – 2025 vast te stellen.

PROTOCOL VOOR DE ACCOUNTANTSCONTROLE OP DE JAARREKENINGEN 2023 TOT EN MET 2025 VAN DE PROVINCIE ZEELAND

1. Inleiding en doel

Artikel 217 lid 2 van de provinciewet (PW) schrijft voor dat PS één of meer accountants aanwijzen als bedoeld in artikel 393 lid 1 van Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 201 PW bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een accountantsverklaring en het uitbrengen van een verslag van bevindingen.

Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole moeten PS een aantal zaken nader invulling geven. Met dit protocol stellen PS deze vast.

2. Goedkeurings- en rapporteringstoleranties

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 handelingen. De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties, deelwaarnemingen en extrapolatie.

Goedkeuringstolerantie

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 voor de oordeelsvorming door de gebruikers kan worden beïnvloed. De goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming, de strekking van de af te geven controleverklaring.

In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. PS mogen de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. De minimumeisen zijn:

Goedkeuringstolerantie	Controleverklaring			
	goedkeurend	met beperking	Oordeel-onthouding	afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% van lasten)	≤ 1%	> 1% < 3%	–	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% van lasten)	≤ 3%	> 3% < 10%	≥ 10%	–

Mede gelet op de uitgangspunten genoemd in het programma van eisen voor de aanbesteding van de accountantscontrole worden de goedkeuringstoleranties vastgesteld op de bovenstaande minimumeisen. De goedkeuringstolerantie betreft derhalve 1% van de omvangsbasis, waarbij de omvangsbasis gelijk is aan de in artikel 2 lid 2 Bado omschreven totale lasten van de provincie, inclusief de toevoegingen aan de reserves, zoals door de Commissie BBV geadviseerd.

Rapporteringstolerantie

Naast de goedkeuringstolerantie wordt de rapporteringstolerantie onderkend, welke het uitgangspunt is voor het verslag van bevindingen. De rapporteringstolerantie is een bedrag dat gelijk is aan of lager is dan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie. Bij overschrijding van dit bedrag vindt rapportering plaats in het verslag van bevindingen. Een

lagere rapporteringstolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen. De rapporteringstoleranties kunnen zich verder toespitsen op de elementen die PS specifiek nader terug wil zien, zonder dat dit de controletoleranties zelf beïnvloedt.

De rapporteringstoleranties zijn gelijkgesteld aan 25% van de gehanteerde goedkeuringstoleranties. Dit is een minimumpositie, de accountant heeft zijn eigen verantwoordelijkheid en kan ook andere zaken die onder dit minimum vallen opnemen in zijn verslag van bevindingen.

Bepalingen inzake Sisa

Vanaf 2006 is Single information single audit (Sisa) van toepassing voor de provincie. Dit houdt in dat de provincie voortaan minder verantwoordingsinformatie en bij voorkeur op één moment, namelijk in de jaarrekening, dient te verstrekken aan het rijk over specifieke uitkeringen. Ten aanzien van de rapportagetolerantie is in artikel 5 lid 4 Bado voorgeschreven dat alleen de fouten en onzekerheden vanaf een bepaalde financiële omvang dienen te worden gerapporteerd. Deze omvang is:

- a) € 12.500 indien de lasten kleiner dan of gelijk aan € 125.000 zijn;
- b) 10% indien de lasten groter dan € 125.000 en kleiner dan of gelijk aan € 1.000.000 zijn;
- c) € 125.000 indien de lasten groter dan € 1.000.000 zijn.

Bepalingen inzake WNT

Beloning van bestuurders en overige topfunctionarissen in de (semi)publieke sector dienen wettelijk genormeerd respectievelijk gemaximeerd te worden. Dit heeft geresulteerd in de 'Wet normering topinkomens' (WNT) en deze is per 1 januari 2013 in werking getreden. De WNT geeft aan dat de provincie verplicht is om jaarlijks in het financieel jaarverslag de bezoldiging van iedere topfunctionaris en gewezen topfunctionarissen op persoonsnaam op te nemen, ongeacht een eventuele overschrijding van het bezoldigingsmaximum. Voor de provincie houdt dit in dat de bezoldiging van de algemeen directeur (provinciesecretaris) en griffier opgenomen moet worden in de jaarrekening. Indien er sprake is van overige functionarissen met een (fictieve) dienstbetrekking met een bezoldiging hoger dan het algemeen bezoldigingsmaximum (naar rato van de omvang van het dienstverband) moeten deze ook worden toegelicht in de jaarrekening.

Ten aanzien van de rapportagetolerantie is in artikel 2 lid 4 van het controleprotocol WNT voorgeschreven dat alleen de fouten en onzekerheden vanaf een bepaalde financiële omvang dienen te worden gerapporteerd. Deze omvang betreft:

- Het toepasselijke bezoldigingsmaximum minus de betreffende werkelijke bezoldiging, met een minimum van € 5.000 en een maximum van € 10.000.

Verantwoordingsdrempel rechtmatigheidsverantwoording

Ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording hebben PS op 16 december 2022 een verantwoordingsgrens vastgesteld. De verantwoordingsgrens is een bedrag waarboven het college de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) moet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoordingsgrens is voor de jaarrekening 2023, 2024 en 2025 vastgesteld op 1% van de totale lasten inclusief dotaties aan de reserves. Daarbij is de rapportagegrens vastgesteld op een bedrag van € 750.000.

3. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

In het kader van de getrouwheids- en rechtmatigheidscontrole worden negen criteria onderkend: (1) het begrotingscriterium, (2) het voorwaardencriterium, (3) het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium, (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. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financieel beheer zal extra aandacht besteedt moeten worden aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

- Het begrotingscriterium;
- Het voorwaardencriterium;
- Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium.

Het begrotingscriterium

Bij de rechtmatigheidscontrole vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. Het begrotingscriterium is een criterium van rechtmatigheid dat betrekking heeft op de grenzen van de baten en lasten in de door PS geautoriseerde begroting van exploitatie en investeringskredieten en de hiermee samenhangende programma's, waarbinnen de beheershandelingen tot stand moeten zijn gekomen. Voor het beoordelen van de begrotingsrechtmatigheid is van belang dat:

- 1) De begrotingsrechtmatigheid wordt beoordeeld op het niveau waarop de begroting door PS is geautoriseerd;
- 2) Bij investeringsprojecten wordt de begrotingsrechtmatigheid beoordeeld op het niveau van het totaal gevoteerde kredietbedrag. Een overschrijding van het jaarbudget, passend binnen het totaal van het krediet, wordt daarmee als rechtmatig beschouwd.
- 3) Bij een lastenoverschrijding of batenoverschrijding wordt de begrotingsrechtmatigheid beoordeeld op basis van de aanwezigheid van een toelichting in de jaarrekening. De genoemde onder- of overschrijding moet voorzien zijn van een toelichting in de jaarrekening op het moment dat de onder- of overschrijding op doelstellingniveau groter is dan € 250.000. Ook voor investeringsbudgetten worden afwijkingen, na afronding van de investering, van het geautoriseerde investeringsbudget groter dan € 250.000 toegelicht. Zijn de genoemde onder- of overschrijdingen groter dan het grensbedrag toegelicht in de jaarrekening, dan worden deze tezamen met de resterende kleinere onder- of overschrijdingen als rechtmatig beschouwd.
- 4) Voorts is het uitgangspunt dat iedere lastenoverschrijding of batenoverschrijding van de begroting als onrechtmatig wordt beschouwd. Afwijkingen worden als acceptabel aangemerkt in de volgende situaties:
 - a) Er is sprake van een overschrijding waarbij direct gerelateerde inkomsten de overschrijding compenseren.
 - b) Er is sprake van een overschrijding op een open-einde regeling.
 - c) De overschrijding is geautoriseerd door middel van de vaststelling van een tussentijdse rapportage.
- 5) Begrotingsonrechtmatigheden die passen binnen het bestaande beleid van PS worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording (voor zover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijke fouten of onduidelijkheden is overschreden), maar worden niet nader toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering.

Het voorwaardencriterium

Het voorwaardencriterium is het criterium van rechtmatigheid dat betrekking heeft op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheershandelingen. De eisen/voorwaarden zijn afkomstig uit diverse wet- en regelgeving en hebben betrekking op aspecten als doelgroep, termijn, grondslag, bepalingen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte en duur.

GS bieden PS jaarlijks het normenkader ter vaststelling aan. Dit kader bestaat uit alle relevante (interne) wet- en regelgeving waaruit financiële beheershandelingen kunnen voortvloeien.

Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

Provinciën zullen een beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O) moeten hebben. In het jaarverslag en/of de toelichting op de jaarrekening verantwoordt het college zich over de opzet, de uitvoering en de resultaten van het M&O-beleid. Indien een provincie geen toereikend M&O-beleid voert kan dit gevolgen hebben voor het accountantsoordeel. Door PS zijn in de verordeningen en besluiten aspecten van M&O opgenomen. Voor bestaande procedures wordt getoetst in hoeverre deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik worden genomen. Daarbij is de vooronderstelling gerechtvaardigd dat binnen de belangrijkste procedures al (informeel) adequate maatregelen zijn getroffen ter waarborging van de getrouwheid van de financiële verantwoording.

De definitie van misbruik is: *“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”*.

De definitie van oneigenlijk gebruik is: *“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”*.