
1. Begrippen afgekort

In dit controleprotocol worden de volgende begrippen als volgt afgekort:

- a. Algemeen Bestuur van de gemeenschappelijke regeling Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden (AB)
- b. Dagelijks Bestuur van de gemeenschappelijke regeling Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden (DB)
- c. gemeenschappelijke regeling Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden (RB en GHOR HM)
- d. Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten (BAPG)
- e. Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV)

2. Inleiding

Op 12 januari 2006 heeft het AB vastgesteld de controleverordening 2006. Hierin zijn met name de voorwaarden vastgelegd voor de opdrachtverlening voor de accountantscontrole, voor de informatieverstrekking, de inrichting van de controle en de rapportering. Tevens is gesteld dat ter bevordering van een efficiënte en doeltreffende accountantscontrole minimaal eenmaal per jaar (afstemmings-)overleg plaats vindt tussen de accountant, de secretaris/directeur en de controller/hoofd Finance & Control.

Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole moet het AB een aantal zaken nader regelen, hetgeen op hoofdlijnen in dit controleprotocol plaatsvindt. Object van controle is de jaarrekening 2010 en daarmee tevens het financieel beheer over het jaar 2010 zoals uitgeoefend door of namens het DB. 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 2010 van de RB en GHOR HM.

Artikel 213 van de Gemeentewet schrijft voor dat het AB één of meer accountants aanwijst als bedoeld in artikel 393 eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 197 van de Gemeentewet 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 het AB nadere aanwijzingen geven voor te hanteren goedkeurings- en rapporterings-toleranties. 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. Met dit controleprotocol stelt het AB nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2010.

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

Zoals in artikel 213 van de Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening uitgevoerd door de door het AB 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 interne 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 DB 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 zijn de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van artikel 213, lid 6 Gemeentewet (BAPG) alsmede de Richtlijnen voor de Accountantscontrole (NIVRA) bepalend voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het 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 interne verordeningen".

4. 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 deelwaarnemingen en extrapolaties. In het BAPG zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Het AB mag de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. Dit moet dan wel worden vermeld in de accountantsverklaring. De minimumeisen zijn:

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

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.

Naast deze kwantitatieve benadering hanteert de accountant ook een kwalitatieve beoordeling (professional judgement). De weging van fouten en onzekerheden vindt ook plaats op basis van professional judgement. De definitie van 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 over de strekking van de af te geven accountantsverklaring.

Naast de goedkeuringstolerantie wordt de rapporteringstolerantie onderkend. Deze kan als volgt worden gedefinieerd: '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 die elementen die het AB specifiek nader terug wil zien, zonder dat dit de controletoleranties zelf beïnvloedt. De rapporteringstolerantie wordt door het AB vastgesteld, met inachtneming van bovengenoemde minimumeisen.

De accountant richt de controle in rekening houdend met de rapporteringstolerantie om te kunnen waarborgen dat alle gesignaleerde onrechtmatigheden die dit bedrag overschrijden ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen. Voorgesteld wordt voor het controlejaar 2010 onderstaande goedkeurings- en rapportagetolerantie te hanteren:

Goedkeurings- en rapportagetolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	≤ 1%	>1%<3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% lasten)	≤ 3%	>3%<10%	≥ 10%	-

5. Begrip rechtmatigheid en de aanvullende te controleren rechtmatigheidscriteria

Voor een toelichting op het begrip rechtmatigheid in relatie tot de accountantscontrole bij gemeenten en provincies wordt verwezen naar de Nota van toelichting bij het Besluit accountantscontrole gemeenten (Staatsblad 2002, 68), het NIVRA-discussierapport 'Financiële rechtmatigheid(scontrole) bij gemeenten en provincies' de NIVRA Audit Alert 15 (beide te raadplegen via www.nivra.nl), de ledenbrief van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten 'Accountantscontrole 2004' van 12 augustus 2004 (zie www.vng.nl) en de circulaire rechtmatigheidscontrole van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties van 24 november 2004.

In het kader van de rechtmatigheidscontrole worden negen rechtmatigheidscriteria onderkend:

- begrotingscriterium;
- voorwaardencriterium;
- misbruik en oneigenlijk gebruikcriterium;
- calculatiecriterium;
- valuteringscriterium;
- adresseringscriterium;
- volledigheidscriterium;
- aanvaardbaarheidscriterium;
- 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 moet extra aandacht besteed worden aan de volgende rechtmatigheidscriteria:

Begrotingscriterium

Als blijkt dat gerealiseerde lasten zoals weergegeven in de jaarrekening hoger zijn dan de geraamde bedragen met inbegrip van de laatste begrotingswijziging, is – voorzover het begrotingsoverschrijdingen betreft – mogelijk sprake van onrechtmatige uitgaven. De overschrijding kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van het AB.

Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door algemeen geformuleerde beleid en/of wordt gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere inkomsten. Het bepalen óf respectievelijk welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan AB. Begrotingsoverschrijdingen welke uitgaven betreffen die binnen het door het AB uitgezette beleid blijven dienen niet meegewogen te worden in het accountantsoordeel. Dergelijke overschrijdingen kunnen achteraf via de vaststelling van de jaarrekening ter goedkeuring worden voorgelegd aan het AB. Ingevolge artikel 28 BBV wordt in de programmarekening een toelichting inzake de analyse van de afwijkingen tussen de begroting na wijziging en de programmarekening opgenomen.

Voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden door een gemeenschappelijke regeling 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) regelgeving. De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op:

- de omschrijving van de doelgroep respectievelijk het project;
- de heffings- en/of declaratiegrondslag;
- de normbedragen (denk aan hoogte en duur);
- de bevoegdheden;
- het voeren van een administratie;
- het verkrijgen en bewaren van bewijsstukken;
- aan te houden termijnen besluitvorming, betaling, declaratie e.d.

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. Dit geldt echter niet voor de voorwaarden in de interne regelgeving. Omdat er (nog) geen generieke criteria zijn vastgesteld, dient de accountant over zowel de generieke als de specifieke criteria in overleg te treden met het AB.

Het AB is kadersteller en wordt geacht de norm te stellen waaraan het beheer moet worden getoetst. Het AB dient dan ook op grond van een overzicht van alle voor de betreffende gemeenschappelijke regeling geldende wet- en regelgeving het voorwaardencriterium te operationaliseren.

Concreet betekent dit dat door het AB limitatief moet zijn bepaald aan welke in wet- en regelgeving vastgelegde, voor de gemeenschappelijke regeling relevante, voorwaarden de accountant moet toetsen. Het AB stelt via dit protocol de reikwijdte van de accountantscontrole op rechtmatigheid vast binnen de geldende wettelijke kaders zoals opgenomen in de Gemeentewet en het BAPG.

Misbruik & Oneigenlijk (M&O) gebruik-criterium

In het kader van de wettelijke rechtmatigheidscontrole zijn de rechtmatigheidscriteria uitgewerkt in financiële verordeningen en regels. Deze werden door het AB vastgesteld in de constituerende vergadering van 12 januari 2006.

Een van de rechtmatigheidscriteria handelt over het opstellen van beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik van overheidsmiddelen. M&O richt zich evenwel hoofdzakelijk op inkomensoverdrachten aan derden. Hierbij valt te denken aan sociale uitkeringen, subsidies en bijdragen. De RB en GHOR HM voert geen taken en activiteiten op dit gebied uit. Het AB heeft de financiële verordening dan ook op dit criterium gewijzigd.

Zoals hiervoor is aangegeven is het M&O-beleid voor de RB en GHOR HM niet gericht op inkomensoverdrachten aan derden. De verantwoording van de door de regio ontvangen inkomensoverdrachten (te denken valt aan de rijksbijdragen of de inwonerbijdragen) valt onder de reguliere accountantscontrole op rechtmatigheid en getrouwheid.

De directeur zal nog wel overgaan tot het vaststellen van M&O-beleid gericht op interne integriteit. Te denken valt aan interne regelgeving rond het gebruik van dienstmiddelen en internet, aan de kassiersinstructie, aan regelgeving met betrekking tot declaraties en bescherming persoonsgegevens. Voorts zal hij overeenkomstig het bepaalde in de financiële verordening interne regels vaststellen voor de inkoop en aanbesteding van werken en diensten.

6. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid voor het kalenderjaar 2010 is limitatief gericht op:

Begrotingcriterium:

Algemeen

Het begrotingscriterium richt zich primair op de baten en lasten. Mutaties in de balanssfeer (vermogensmutaties en financieringsmutaties) die geen gevolgen hebben voor de staat van baten en lasten in de verslaggevingperiode, vallen onder de gestelde voorwaarde "bevoegdheden" uit het voorwaardencriterium (zie 3). Het bestaande beleid van de AB wordt afgeleid uit:

- de primitieve begroting met toelichting, en
- de begrotingswijzigingen met toelichting zoals blijkend uit de besluiten AB.

Begrotingsonderschrijdingen

Deze zijn in principe *rechtmatig* tenzij deze in strijd zijn met het beleid dat het AB heeft vastgesteld. Er is sprake van in strijd met het beleid als het beleid:

- zonder dat er exogene factoren aan ten grondslag aan liggen, bewust niet wordt uitgevoerd;
- indruist tegen de wil van het AB en hierover geen verantwoording is afgelegd.

Begrotingoverschrijdingen

Voor het operationaliseren van rechtmatigheid onderscheiden we de volgende drie categorieën van begrotingoverschrijdingen:

1. Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde inkomsten. Deze overschrijdingen zijn *rechtmatig*.
2. Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid maar die niet tijdig konden worden gesignaleerd. Voorbeelden treffen we aan bij:
 - een open einde (subsidie)regeling;

- vorderingen die niet geïnd kunnen worden;
 - noodzakelijke afwaarderingen (duurzame waardevermindering).
- Vaak blijken dergelijke zaken pas bij het opmaken van een jaarrekening. Deze overschrijdingen zijn *rechtmatig*.

3. Kostenoverschrijdingen die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor geen begrotingswijziging is goedgekeurd door het AB. Deze overschrijdingen zijn *onrechtmatig*.

Voorwaardencriterium

Ten aanzien van het voorwaardencriterium vindt voor de interne regelgeving uitsluitend een toets plaats naar de hoogte, duur en doelgroep/object van financiële beheershandelingen, tenzij jegens derden aanvullende voorwaarden met directie financiële consequenties zijn opgenomen.

Externe wet- en regelgeving

De naleving van wettelijke kaders, zoals die in de kolom "Wetgeving extern" van de "Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole RB en GHOR HM is opgenomen (bijlage 1 van dit controleprotocol). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.

De naleving van interne kaders, zoals die in de kolom "Regelgeving intern" van de "Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole RB en GHOR HM is opgenomen (bijlage 1 van dit controleprotocol). Dit overzicht is gebaseerd op een inventarisatie van alle interne regelgeving. De interne kaders gelden uitsluitend voorzover deze betrekking hebben op directe financiële beheershandelingen. In dit kader wordt het volgende in acht genomen.

gemeenschappelijke regeling RB en GHOR HM:

Het DB regelt de inrichting van de organisatie van het openbaar lichaam². Het AB regelt de rechtspositie van de medewerkers van de organisatie³. Benoeming, schorsing en ontslag van het personeel door de secretaris, de directeur of de regionaal commandant worden als *rechtmatig* aangemerkt. Aangegane verplichtingen door het personeel dat verantwoording verschuldigd is aan de secretaris, de directeur of de regionaal commandant worden als *rechtmatig* aangemerkt.

Financiële verordening 2008 RB en GHOR HM:

In bijlage 1 van de financiële verordening zijn de afschrijvingstermijnen van de materiële vaste activa met economisch nut vastgelegd. De RB en GHOR HM kent echter ook materiële vaste activa die niet zijn beschreven in voornoemde artikel. Dergelijke activa worden afgeschreven zoals te herleiden is uit de afschrijvingspercentages in de begroting 2010.

7. Rapportering accountant

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

² Artikel 21 van de vigerende gemeenschappelijke regeling, in het besluit van het AB tot wijziging van de gemeenschappelijke regeling opgenomen in artikel 28 en bevoegdheid van het AB.

³ Artikel 26 van de vigerende gemeenschappelijke regeling, in het besluit van het AB tot wijziging van de gemeenschappelijke regeling opgenomen in artikel 29.

Interim-controles

In de tweede helft van het jaar wordt door de accountant een zogenoemde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een verslag (in de regel genoemd de management-letter) uitgebracht.

Bestuurlijk relevante zaken worden – op grond van de overeengekomen rapportage wensen – ook aan het AB gerapporteerd.

Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de Gemeentewet wordt omtrent de controle van de jaarrekening een verslag van bevindingen uitgebracht aan het AB en in afschrift aan het DB.

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 en gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium, etc.). Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in hoofdstuk 4 van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen.

Accountantsverklaring

In de accountantsverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole van de jaarrekening weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. Deze accountantsverklaring wordt verstrekt aan het AB en is bedoeld voor openbaarmaking. De accountantsverklaring wordt verstrekt na vaststelling van de jaarrekening door het AB.

Vaststellingsbesluit

Het Algemeen Bestuur van de gemeenschappelijke regeling Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden;

Overwegende dat voor het dienstjaar 2010 vastgesteld dient te worden de voorwaarden voor de accountantscontrole, hierna te noemen het controleprotocol 2010;

dat het geen aanleiding ziet nadere of aanvullende voorwaarden te stellen voor de accountantscontrole 2010;

gelezen het voorstel van het Dagelijks Bestuur van 4 maart 2010;

b e s l u i t:

vast te stellen het controleprotocol 2010, inclusief de bij dit protocol behorende bijlage.

Aldus vastgesteld in de openbare vergadering van het Algemeen Bestuur van de Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden, d.d. 25 maart 2010.

de secretaris,

de voorzitter,

H.E.N.A. Meijer

drs. H.J.J. Lenferink

Bijlage 1. Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole RB en GHOR HM, behorend bij besluit van het Algemeen Bestuur van 25 maart 2010 tot vaststelling van het protocol accountantscontrole 2010

Programma's	Specifieke activiteit	Wetgeving extern	Regelgeving intern
Programma Brandweer Programma GMK Programma GHOR Programma Veiligheidsbureau Programma Oranje Kolom	Algemeen financieel middelenbeheer	<ul style="list-style-type: none"> • Grondwet; • Burgerlijk Wetboek; • Gemeentewet; • Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV); • Wet gemeenschappelijke regelingen; • Algemene Wet Bestuursrecht; • Brandweerwet 1985; • Wet kwaliteitsbevordering rampenbestrijding; • Wet rampen en zware ongevallen; • Besluit doeluitkering bestrijding van rampen en zware ongevallen (BDUR); • Besluit rijksbijdrage bijstands- en bestrijdingskosten; • Vuurwerkbesluit; • Voorschriften van de Nederlandse Zorgautoriteit; • Voorwaarden Onderlinge Verzekeringen Overheid u.a. (OVO); • Wet GHOR; • Geneeskundige Behandelings Overeenkomst (WGBO); • Beroepen Individuele Gezondheidszorg (BIG); • Kwaliteitswet Zorginstellingen; • Wet Ambulance Vervoer; • Wet Tarieven Gezondheidszorg; • Politiewet 1993. 	<ul style="list-style-type: none"> • Gemeenschappelijke regeling Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden en de daarop gebaseerde uitvoeringsbesluiten; • Financiële verordening 2008 Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden; • Controleverordening 2006 Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden; • Programmabegroting 2010; Regionale Brandweer en GHOR Hollands Midden. • Dienstverleningsovereenkomst ten behoeve van de uitoefening van de GHOR-taken in de regio Hollands Midden, d.d. 12 januari 2006; • Integrale Beheerovereenkomst Gemeenschappelijke Meldkamer Hollands Midden, d.d. 29 juni 2006.
	Treasury	<ul style="list-style-type: none"> • Wet financiering decentrale overheden; • Regeling 'RUDDO'. 	<ul style="list-style-type: none"> • Treasurystatuut.
	Inkoop / aanbesteden	<ul style="list-style-type: none"> • Raamwerk EU-voorschriften aanbesteden 	
	Personeel	<ul style="list-style-type: none"> • Ambtenarenwet; • Fiscale wetgeving; • Sociale verzekeringswetten; • CAR/UWO; • Pensioenwetgeving. 	<ul style="list-style-type: none"> • Bezoldigingsbesluit gemeente Leiden 2000; • Arbeidsvoorwaardenregeling

