

Controleprotocol voor de accountantscontrole
op de jaarrekening 2020 waterschap Aa en Maas

Inhoudsopgave

Inhoudsopgave	2
1. Inleiding	3
1.1 Doelstelling	3
1.2 Wettelijk kader	3
2. Algemene uitgangspunten voor de controle (getrouwheid en rechtmatigheid)	4
3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties	5
4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria	6
5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing	7
6. Communicatie en periodiek overleg	8
7. Rapportering accountant	9
8. Bijlagen	10
Bijlage I: Normenkader 2020	11
Bijlage II: Communicatie en periodiek overleg	17
Bijlage III: Toelichting bij het controleprotocol	19

1. Inleiding

Op grond van de Waterschapswet en het Waterschapsbesluit bepaalt het Algemeen Bestuur de inhoud van de accountantscontrole inclusief de reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole vanaf 2009.

Waterschap Aa en Maas volgt ten aanzien van de reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole het advies van de Unie van Waterschappen. Daartoe is het noodzakelijk dat het Algemeen Bestuur ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de jaarlijkse accountantscontrole, het onderwerp van controle nader regelt. Dat gebeurt in dit Controleprotocol.

Dit protocol is van toepassing op de controle van de jaarrekening 2020 van het Waterschap Aa en Maas. Object van controle is de jaarrekening, en daarmee tevens het financieel beheer zoals uitgeoefend door of namens het Dagelijks Bestuur van Waterschap Aa en Maas.

1.1 Doelstelling

Dit controleprotocol heeft als doel aan de accountant nadere aanwijzingen te geven over de reikwijdte van de accountantscontrole in het kader van rechtmatigheidstraject, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening 2020 van het Waterschap Aa en Maas.

Het Algemeen Bestuur kan de accountant alleen nadere aanwijzingen geven voor zover dit uitgaat boven de wettelijke minimumeisen.

1.2 Wettelijk kader

De Waterschapswet (art. 109, lid 2) schrijft 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 art. 103 van de Waterschapswet 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 goedkeurings- en rapporteringstoleranties. De accountant mag verwachten dat het waterschap inzichtelijk maakt welke wet- en regelgeving van toepassing is (normenkader).

Het Algemeen Bestuur heeft op 3 oktober 2008 de verordening ex art. 109, lid 1 van de Waterschapswet voor de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van het Waterschap Aa en Maas vastgesteld. Met dit controleprotocol stelt het Algemeen Bestuur nadere aanwijzingen vast.

Voor de goedkeuringstolerantiegrenzen conformeert waterschap Aa en Maas zich aan de wettelijke minimumkaders.

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

Zoals in art 109, lid 2 van de Waterschapswet is voorgeschreven, wordt de controle van de in artikel 103 Waterschapswet bedoelde jaarrekening uitgevoerd door de door het Algemeen Bestuur benoemde accountant. De accountantscontrole is gericht 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 van het Algemeen Bestuur van het waterschap);
- 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 98a Waterschapswet (zie Regeling Begroting en Verantwoording Waterschappen);
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Bij de controle zullen de nadere regels van het Waterschapsbesluit (hoofdstuk 5), de Kadernota Rechtmatigheid en de Nederlandse controlestandaarden (NBA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

Onder rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole wordt begrepen dat de in de rekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties financieel rechtmatig tot stand zijn gekomen, dat wil zeggen “in overeenstemming zijn met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder verordeningen van het Algemeen Bestuur van het waterschap”.

3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

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. 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 en de strekking van de af te geven controleverklaring.

Naast de goedkeuringstolerantie wordt de rapporteringstolerantie onderkend. 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. Hierdoor ontstaat een vollediger zicht op rechtmatigheidsfouten.

In het hierna opgenomen schema zijn de voorgestelde goedkeuringstolerantie en de rapporteringstolerantie(s) opgenomen. Deze komen overeen met het wettelijk minimum.

Strekking controleverklaring:

Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% lasten)	$\leq 1\%$	$>1\% < 3\%$	-	$\geq 3\%$
Onzekerheden in de controle (% lasten)	$\leq 3\%$	$>3\% < 10\%$	$\geq 10\%$	-

Op basis van de begroting 2020 van het waterschap betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 1.390.640 (1% van de totale lasten¹) en een totaal van onzekerheden van circa € 4.171.920 (3% van de totale lasten) de goedkeurende strekking van de controleverklaring niet zullen aantasten.

Voor de rapporteringstolerantie stelt het Algemeen Bestuur als maatstaf dat de accountant elke fout en/of onzekerheid $\geq$ € 200.000 rapporteert.

¹ De bepaling van het bedrag van de totale lasten is afhankelijk van de werkelijke totale lasten volgens de jaarrekening. Bij het opstellen van het controleprotocol is het werkelijke bedrag nog niet bekend, waardoor het bedrag van de totale lasten volgens de begroting als uitgangspunt is gehanteerd.

4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden onderkend: Het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium, het misbruik- en oneigenlijk gebruikcriterium, het calculatiecriterium, het valuteringscriterium, 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 moet extra aandacht besteed worden aan de volgende rechtmatigheidscriteria (voor nadere toelichting zie bijlage III):

- Het begrotingscriterium;
- Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);
- Het voorwaardencriterium.

Het begrip rechtmatigheid in het kader van accountantscontrole wordt beperkt tot de financiële rechtmatigheid en is hiermee beperkter dan het juridische begrip rechtmatigheid. Met financiële rechtmatigheid wordt bedoeld dat de financiële beheershandelingen in overeenstemming met de geldende wet- en regelgeving zijn uitgevoerd. Voorts geldt dat de accountant de rechtmatigheid van handelingen en beslissingen van niet-financiële aard niet actief inhoudelijk hoeft te toetsen.

Het kan echter wel zo zijn dat onrechtmatige handelingen en beslissingen van niet-financiële aard op termijn kunnen leiden tot financiële gevolgen. De accountant kan in dit kader volstaan met het beoordelen van het interne systeem van risicoafwegingen en (juridische) kwaliteitsborging, evenals met het beoordelen van de uitkomsten van dit systeem. Het DB draagt zorg voor de opzet en goede werking van een dergelijk systeem.

5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidtoetsing

De accountantscontrole op rechtmatigheid vanaf het verslagjaar 2009 is limitatief gericht op:

- De naleving van de begroting.
- De naleving van wettelijke kaders: de in Normenkader opgenomen externe wet- en regelgeving (zie bijlage I bij dit Controleprotocol). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen die leiden tot baten, lasten en balansmutaties.
- De naleving van de overige kaders en regels: de in het Normenkader opgenomen interne beleid- en regelgeving (zie bijlage I bij dit Controleprotocol). Dit laatste voor zover van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen die leiden tot baten, lasten en balansmutaties.
- Criteria voor de controle: De accountant richt zich bij de controle op het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium en het misbruik- en oneigenlijk gebruikcriterium, te weten:
 - Begrotingscriterium; passen de lasten, baten en balansmutaties binnen de door het algemeen bestuur vastgestelde begrotingskaders?;
 - Voorwaardencriterium; wordt aan de voorwaarden uit de wet- en regelgeving voldaan?;
 - Misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium; wordt geen misbruik en oneigenlijk gebruik van financiële mogelijkheden gemaakt?
- Bij de uitwerking van het voorwaardencriterium neemt de accountant alleen de aspecten die betrekking hebben op recht, hoogte en duur mee in zijn beoordeling.

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 andere woorden, interne regels van het dagelijks bestuur naar ambtelijke organisatie c.q. besluiten van het Dagelijks Bestuur vallen daar buiten.

Uitzondering hierop vormen mandaat- en delegatiebepalingen voor zover van belang voor de getrouwheidscontrole door de accountant. Voorts kunnen interne regels wel relevant zijn voor de nadere vaststelling van de invulling van “hogere” besluiten, maar deze regels zijn op zich geen object van onderzoek.

Meerjarige contracten, welke vóór 2009 zijn overeen gekomen, zijn tot stand gekomen onder een ander wettelijk regime en worden daarom niet meegenomen in de oordeelsvorming ten aanzien van de financiële rechtmatigheid.

6. Communicatie en periodiek overleg

In de Controleverordening van Waterschap Aa en Maas is in artikel 6, lid 3, de volgende zinsnede opgenomen:

“Ter bevordering van een doelmatige en doeltreffende accountantscontrole vindt periodiek (afstemmings)overleg plaats tussen de accountant en vertegenwoordigers van het bestuur evenals van de organisatie”.

In bijlage 2 is het communicatietraject tussen accountant en het waterschap nader uitgewerkt.

7. Rapportering accountant

Tijdens en na afronding van de controlewerkzaamheden rapporteert de accountant als volgt:

Pré-audit meeting

Voorafgaand aan de interim-controle vindt een pré-audit meeting plaats tussen enerzijds de accountant en anderzijds de directie. Hierbij wordt ingegaan op algemene ontwikkelingen binnen de organisatie en wordt nagegaan welke de belangrijkste aandachtspunten voor de directie en de accountant voor de interim-controle zijn. Deze bespreking vindt plaats op basis van het auditplan van de accountant.

Interim-controle

In de tweede helft van het jaar wordt door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een verslag (Managementletter) uitgebracht aan de directie en een afschrift gezonden aan het dagelijks bestuur.

Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de Waterschapswet wordt over de jaarrekeningcontrole een verslag van bevindingen uitgebracht aan het Algemeen Bestuur en in afschrift toegestuurd aan het Dagelijks Bestuur. Hieraan voorafgaand wordt het Dagelijks Bestuur in de gelegenheid gesteld om:

- vooraf herstelmaatregelen te treffen;
- te reageren op door de accountant geconstateerde onrechtmatigheden en onvolkomenheden;
- te reageren op de controleverklaringen het verslag van bevindingen.

In het verslag van bevindingen wordt gerapporteerd over:

- de opzet en uitvoering van het financiële beheer;
- 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, et cetera).

Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in onderdeel 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 het waterschap gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

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 rechtmatigheid, uitmondend in een oordeel over de jaarrekening. Deze controleverklaring is bestemd voor het Algemeen Bestuur, zodat deze de door het Dagelijks Bestuur opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

8. Bijlagen

Bijlage I: Normenkader 2020

Toelichting op het normenkader

Normenkader voor de rechtmatigheidscontrole

In de overzichten is een inventarisatie opgenomen van de in het kader van de rechtmatigheidscontrole voor het Waterschap Aa en Maas relevante externe wet- en regelgeving alsmede interne regelgeving.

Wet- en regelgeving extern

Hierin wordt alle voor Waterschap Aa en Maas in het kader van de financiële rechtmatigheid relevante externe wet- en regelgeving aangegeven.

Externe regelgeving Europees

Algemene groepsvrijstellingsverordening (verordening EG Nr. 800/2008)
Btw-richtlijn - richtlijn betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (Richtlijn 2006/112/EG)
De-minimisverordening (verordening EU Nr. 1407/2013)
De-minimisverordening voor de landbouwproductiesector (verordening EU Nr. 1408/2013)
INTERREG-Europe
INTERREG-programma North West Europe (NWE)
Projectstimuleringsregeling Interreg V
Regeling co-financiering Interreg IIIA
MKB Landbouvvrijstellingsverordening - ABER (verordening EU Nr. 702/2014)
Richtlijn 2014/23/EU betreffende het plaatsen van concessieovereenkomsten (m.i.v. 18 april 2014)
Richtlijn 2014/24/EU betreffende het plaatsen van overheidsopdrachten en houdende intrekking van Richtlijn 2004/18/EG (m.i.v. 18 april 2014)
Subsidieregeling ESF 2014-2020
Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU)

Externe regelgeving Nationaal

Aanbestedingswet 2012
Aanbestedingsbesluit
Algemene Pensioenwet Politieke Ambtsdragers
Algemene wet bestuursrecht
Algemene Wet inkomensafhankelijke regelingen
Algemene wet inzake rijksbelastingen
Besluit gebruik meststoffen
Besluit leningvoorwaarden decentrale overheden
Besluit proceskosten bestuursrecht
Besluit ruimtelijke ordening
Besluit tarieven openbaarheid van bestuur
Besluit vervuilingswaarde ingenomen water 2009
Burgerlijk wetboek
CAO Werken voor Waterschappen
Fiscale vereenvoudigingswet 2017
Gids proportionaliteit
Invorderingswet 1990
Kostenwet invordering rijksbelastingen
Mededingingswet
Nadere regels kwijtschelding gemeentelijke en waterschapsbelastingen
Ontheeningswet
Pachtprijzenbesluit 2007
Pensioenreglement Stichting Pensioenfonds ABP
Pensioenwet
Rechtspositiebesluit decentrale politieke ambtsdragers
Regeling beleidsvoorbereiding en verantwoording waterschappen
Regeling bijzondere subsidies waterkeren en water beheren
Regeling diplomatieke en internationale vrijstellingen waterschapsbelastingen
Regeling garanties van oorsprong voor energie uit hernieuwbare energiebronnen en HR-WKK-elektriciteit
Regeling rechtspositie decentrale politieke ambtsdragers
Regeling schatkistbankieren decentrale overheden
Regeling subsidies hoogwaterbescherming 2014
Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden
Regeling wijziging berekeningsmethode daggeldrente schatkistbankieren decentrale overheden 2019
Subsidieregeling ESF 2007-2013
Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968
Uitvoeringsbeschikking vennootschapsbelasting 1971
Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965
Uitvoeringsbesluit Meststoffenwet
Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971
Uitvoeringsbesluit WNT
Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994
Uitvoeringsregeling Financiering decentrale overheden
Uitvoeringsregeling Invorderingwet 1990
Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011
Uitvoeringsregeling Meststoffenwet
Verrekenen neveninkomsten politieke ambtsdragers
Visserijwet 1963
Warmtebesluit
Warmteregeling
Warmtewet
Waterbesluit

Waterregeling
Waterschapsbesluit
Waterschapswet
Waterwet
Werkloosheidswet
Wet arbeid en vreemdelingen
Wet Arbeid en Zorg (WAZ);
Wet Basisregistratie Personen
Wet dwangsom en beroep bij niet tijdig beslissen
Wet DBA
Wet financiering decentrale overheden (FiDO)
Wet financiering sociale verzekeringen
Wet gemeenschappelijke regelingen
Wet houdbare overheidsfinanciën
Wet inkomstenbelasting 2001
Wet kaderregeling VUT overheidspersoneel
Wet milieubeheer
Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag
Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector
Wet op de accijns
Wet op de belastingen van rechtsverkeer
Wet op de loonbelasting 1964
Wet op de omzetbelasting 1968
Wet op de vennootschapsbelasting 1969
Wet op het BTW-compensatiefonds
Wet overheidspersoneel onder de werknemersverzekering
Wet ruimtelijke ordening
Wet structuur uitvoerorganisatie werk en inkomen
Wet terugvordering staatssteun
Wet verbetering poortwachter
Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen
Wet waardering onroerende zaken
Wet wederzijdse bijstand in de Europese Unie bij de invordering van belastingsschulden en enkele andere schuldvorderingen 2012
Wet werk en arbeidsondersteuning jonggehandicapten
Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA)
Ziektewet
Zorgverzekeringswet

Externe regelgeving Provinciaal

Algemene bijdrageverordening Noord-Brabant
Algemene subsidieverordening Provincie Noord-Brabant
Beleidsregel begrotingssubsidies Noord Brabant
Beleidsregel M&O subsidies Noord-Brabant 2017
Beleidsregels categoriseringstabel financiële correcties OP Zuid 2014-2020
Beleidsregels verlagen subsidie POP2 Noord-Brabant
Bijdrageregeling interbestuurlijk programma Zuidoostelijke zandgronden Limburg Noord-Brabant
Bijdrageverordening delta plan hoge zandgronden Noord-Brabant 2016-2018
Regeling controleprotocol subsidies Noord-Brabant
Regeling nadeelcompensatie wegen Noord-Brabant
Regeling uniforme kostenbegrippen en berekeningswijzen subsidies Noord Brabant 2017
Subsidieregeling aanpak water- en bodemkwaliteit Noord-Brabant
Subsidieregeling cofinanciering Europese programma's Noord-Brabant 2014 - 2020
Subsidieregeling cultureel erfgoed Noord-Brabant 2016
Subsidieregeling economie en innovatie Noord-Brabant 2016
Subsidieregeling energie Noord Brabant
Subsidieregeling gebiedsimpuls grens corridor N69 Noord-Brabant
Subsidieregeling gebiedsopgaven Noord-Brabant
Subsidieregeling Groen Blauw Stimuleringskader Noord-Brabant
Subsidieregeling kwaliteitsimpuls natuur en landschap Noord-Brabant
Subsidieregeling landbouw innovatie Noord-Brabant 2013
Subsidieregeling landschappen van allure Noord-Brabant
Subsidieregeling landschapskwaliteit en groen om de stad Noord-Brabant
Subsidieregeling leefbaarheid@Brabant Noord-Brabant (tot 13-06-2020)
Subsidieregeling natuur Noord-Brabant
Subsidieregeling natuur- en landschapsbeheer Noord-Brabant 2016
Subsidieregeling operationeel programma Zuid-Nederland 2014-2020
Subsidieregeling opruiming drugsafval Noord-Brabant 2020
Subsidieregeling plattelandsontwikkelingsprogramma 3 Noord-Brabant 2014 – 2020
Subsidieregeling provinciaal milieu- en waterplan Noord-Brabant
Subsidieregeling realisering Natuurnetwerk Noord-Brabant
Subsidieregeling stimuleringsregeling landschap Noord-Brabant
Subsidieregeling streeknetwerken Noord-Brabant 2013 (tot 09-04-2020)
Subsidieregeling transitie veehouderijen Noord-Brabant
Subsidieregeling vouchers agrarische bouwpercelen
Subsidieverordening inrichting landelijk gebied 2007
Tweede wijzigingsregeling Subsidieregeling urgentiegebieden Noord-Brabant 2016
Verordening grondwaterheffing Noord-Brabant
Verordening planschade Noord-Brabant

Regelgeving Waterschap Aa en Maas

Voor de uitvoering van de algemene wet- en regelgeving stelt het Algemeen Bestuur eigen verordeningen en/of beleidsregels op. De in het kader van de financiële rechtmatigheid relevante interne regelgeving is in het overzicht opgenomen.

Naam regelgeving (specifieke regelgeving Aa en Maas)	Relevante artikelen per criterium		
	Recht	Hoogte	Duur
Algemene subsidieverordening Aa en Maas 2019	2, 5, 7,	4	8.3
Anti-afhaakregeling	2.2, 3, 4, 6, 7, 9, 10	5	8
Controleprotocol 2020	Hoofdstukken 3, 5 en Bijlage I		
Controleverordening van het waterschap Aa en Maas ex art 109 Waterschapswet	niet financieel in zin recht hoogte duur, maar gaat in op de interne beheersing van de bedrijfsvoering		
Gedragscode voor bestuurders Waterschap Aa en Maas;	6.1, 6.3	6.3	
Gemeenschappelijke regeling Belasting Samenwerking Oost-Brabant	Moet in principe zelf broek ophouden qua rechtmatigheid maar onrechtmatigheden bij BSOB hebben mogelijk consequenties voor eigen rechtmatigheid A&M		
Gemeenschappelijke regeling verwerking afvalwater Vught	Betreft vergoeding van waterschap De Dommel.		
Informatiebeleidsplan 2016-2025	Verweven in onderliggende projectenkalender / gebaseerd op totale krediet van € 3 miljoen		
Keur 2015	Hoofdstuk 4.2 / Strafbepaling		
Kostentoedelingsverordening watersysteembeheer waterschap Aa en Maas 2019	2, 3, 4	2, 3, 4	
Kwijtscheldingsregeling	zoals opgenomen in nota financieel beleid		
Landelijke handhavingsstrategie	§ 3.4 en 3.5; Bijlage 2 (Last onder dwangsom en Last onder bestuursdwang), bestuurlijke boete.		
Nota financieel beleid	niet financieel in zin recht hoogte duur, maar gaat in op de interne beheersing van de bedrijfsvoering		
Sociaal Statuut	3.1, 3.2, 3.3, 3.4, 3.5, 3.6, 3.8, 4.1.b, 4.4a, 4.5, 4.6, 4.8, 5.1	3.1, 3.2, 3.3, 3.4, 3.5, 3.6, 3.8, 4.5, 4.6, 4.8, 5.1	3.3, 3.5, 3.6, 3.8d, 4.1a, 4.6, 5.1
Stimuleringsregeling Klimaatactief Bebouwd Gebied	3, 4, 6, 7	5	8
Verordening ambtelijke bijstand en Fractieondersteuning 2015	5, 6, 7, 8, 10	5.2, 6.2.d, 7	5, 7, 8
Verordening op de organisatie van het financieel beheer art 108 Waterschapswet = Verordening op de beleids- en verantwoordingsfunctie 2009	9	9, 13.2, 13.3, 13.4, 13.5	13.2, 13.3, 13.4, 13.5
Verordening op de Rekenkamercommissie	11, 12	11, 12	3, 5
Verordening rechtspositie bestuur waterschap Aa en Maas 2019	2, 3	2, 3, 4	
Verordening schadevergoeding waterschap Aa en Maas 2015	2, 3, 5, 9	2, 5, 9	
Verordening verontreinigingsheffing waterschap Aa en Maas 2020	4, 5, 9, 13.1, 13.5, 14.1, 14.3, 15, 16, 17,	10.1, 13.1, 13.2, 13.4, 13.5, 14.2, 14.4, 15, 16, 17, 18, 19	5
Verordening watersysteemheffing waterschap Aa en Maas 2020	2, 3, 5, 7, 9, 12, 13, 14, 15, 16	4, 6, 8, 10, 13	
Verordening zuiveringsheffing waterschap	3, 4, 8, 12.1, 12.5,	9.1, 12.1, 12.2, 12.4,	4

Naam regelgeving (specifieke regelgeving Aa en Maas)	Relevante artikelen per criterium		
	Recht	Hoogte	Duur
Aa en Maas 2020	13.1, 13.3, 15, 16, 17, 18, 21	12.5, 13.2, 13.4, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22	

-/-

Bijlage II: Communicatie en periodiek overleg

Uitwerking van het communicatietraject volgens artikel 6 van het controleprotocol.

Acties	Initiatief door	Gesprekspartner waterschap	Periode	Product	Rapportage gericht aan
Pré-auditbespreking	Accountant	Directie en Concern Controller	September / oktober betreffende boekjaar	Auditplan Accountant	
Uitvoeren Interim-Controlle (beoordeling processen)	Accountant / Waterschap	Concern Controller en Hoofd Infostaf	Oktober / november betreffende boekjaar	Concept Managementletter	Directeur, Concern Controller en Hoofd Infostaf
Bespreken concept-Managementletter	Accountant	Directeur, Concern Controller en Hoofd Infostaf	December betreffende boekjaar	Managementletter	Dagelijks Bestuur
Uitvoeren Jaarrekeningcontrole (beoordeling getrouwheid en rechtmatigheid)	Accountant / Waterschap	Concern Controller en Hoofd Infostaf	Maart / april volgend op boekjaar	Concept verslag van bevindingen	Portefeuillehouder, Directeur, Concern Controller en Hoofd Financiën
Bespreken Concept verslag van bevindingen (en controleverklaring)	Accountant	Portefeuillehouder, Directeur, Concern Controller en Hoofd Infostaf	April / mei volgend op boekjaar	Definitief verslag van bevindingen (en controleverklaring)	Algemeen Bestuur
Evalueren uitvoering contract indien daar aanleiding toe is.	Accountant	Delegatie AB en DB + Directeur, Concern Controller en Hoofd Infostaf	April / mei volgend op boekjaar	Evaluatieverslag	Algemeen Bestuur

Bijlage III: Toelichting bij het controleprotocol

1. Inleiding

Het controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening van het waterschap. Het Algemeen Bestuur kan de accountant alleen nadere aanwijzingen geven voor zover dit uitgaat boven de wettelijke minimumeisen.

De belangrijkste zaken die het controleprotocol worden vastgelegd zijn de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties en de reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole. Voordat hierop nader wordt ingegaan wordt in deze handleiding nog nader stil gestaan bij het begrip 'rechtmatigheid'.

2. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

In art 109, lid 2 van de Waterschapswet wordt erop gewezen dat de controleverklaring op grond van de uitgevoerde controle aangeeft of de baten, lasten, evenals de balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen.

Met de invoering van de nieuwe Waterschapswet is een scherpere grens getrokken tussen bevoegdheden die het Algemeen Bestuur en bevoegdheden die het Dagelijks Bestuur toebehoren. Voor de rechtmatigheidstoets betekent dit dat de voorschriften die het Dagelijks Bestuur uitvaardigt (interne regelgeving) niet onder het rechtmatigheidoordeel vallen. Deze voorschriften hebben immers betrekking op de relatie Dagelijks Bestuur - ambtenaren. De uitzondering hierop is als door het ontbreken of niet naleven van deze voorschriften het financieel beheer oncontroleerbaar is en daardoor de getrouwheid en rechtmatigheid in gevaar komt.

Dit betekent dat besluiten van het Dagelijks Bestuur niet onder het rechtmatigheidoordeel vallen. Indien in de externe regelgeving of de eigen verordeningen alleen de verplichting tot het opstellen en nemen van een besluit is opgenomen, zal de accountant alleen onderzoeken of dit besluit ook daadwerkelijk door het Dagelijks Bestuur is vastgesteld. Indien in de externe of eigen regelgeving ook eisen aan het besluit van het Dagelijks Bestuur zijn opgenomen wordt ook gecontroleerd of het Dagelijks Bestuur-besluit die bepalingen bevat. Controle van de naleving van de betreffende besluiten hoort niet standaard onder de accountantscontrole.

2.1 Inleiding

In het kader van de accountantscontrole wordt gesproken over rechtmatigheidscriteria. Zes van de negen criteria worden momenteel al getoetst bij het getrouwheidsonderzoek, namelijk het calculatiecriterium, het valuteringscriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheidscriterium en het leveringscriterium. Bij het getrouwheidsonderzoek controleert de accountant of de jaarrekening een getrouw beeld geeft van de werkelijke situatie op balansdatum.

De overige drie criteria worden niet afgedekt door het getrouwheidsonderzoek. Deze zullen met ingang van 2009 door middel van het rechtmatigheidsonderzoek dat de accountant uitvoert, worden gecontroleerd. Deze drie criteria zijn:

- het begrotingscriterium;
- het Misbruik & Oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);
- het voorwaarden criterium.

Op deze drie criteria zal de aandacht gevestigd zijn in deze paragraaf.

2.2 Begrotingscriterium

In de jaarlijkse begroting en in de Verordening beleids- en verantwoordingsfunctie Waterschap Aa en Maas en de Regeling beleids- en verantwoordingsfunctie van Waterschap Aa en Maas zijn de kaders voor de uitvoering van de begroting, de autorisatieniveaus en de procedure voor begrotingswijzigingen voor de begroting vastgelegd.

Het begrotingscriterium houdt in dat de financiële beheershandelingen binnen de grenzen van de begroting tot stand moeten zijn gekomen. Als blijkt dat de gerealiseerde lasten zoals weergegeven in de jaarrekening hoger zijn dan de geraamde bedragen met inbegrip van de laatste begrotingswijziging, is er mogelijk sprake van onrechtmatige uitgaven.

Het begrotingscriterium omvat drie aspecten: toereikendheid begrotingsbedrag, juistheid toerekening begrotingsjaar en toerekening aan het juiste programma en daarbinnen aan de juiste productgroep. De toerekening aan het juiste programma en daarbinnen de juiste productgroep dient vastgesteld te worden aan de hand van de kaders die zijn gesteld in de begroting.

Ingevolge de Regeling Beleidsvoorbereiding en Verantwoording Waterschappen (RBVW) dient in de programmarekening een toelichting inzake de analyse van de afwijkingen tussen de begroting na wijziging en de programmarekening te worden opgenomen.

Op basis van de Kadernota Rechtmatigheid van het Platform Rechtmatigheid Provincies en Gemeenten (PRPG) zijn er een zevental categorieën begrotingsoverschrijdingen te onderscheiden. Deze categorieën staan in onderstaande tabel met een korte toelichting of het rechtmatig is of niet.

Tabel: begrotingsrechtmatigheid

Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen tenminste de volgende “soorten” begrotingsafwijkingen worden onderkend	Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel	Onrechtmatig, en telt mee voor het oordeel
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
Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant ondubbelzinnig vaststelt dat die ten onrechte niet tijdig zijn gesignaleerd. Bijvoorbeeld: de verwachte kostenoverschrijding op jaarbasis was via tussentijdse informatie al wel bekend, maar men heeft geen voorstel tot begrotingsaanpassing ingediend en dit is in strijd met de budgetregels zoals afgesproken met het Algemeen Bestuur.		X
Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet.	X ²	
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)	X ²	

² Voor dit type begrotingsoverschrijdingen wordt de suggestie gedaan 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 het Algemeen Bestuur uitgezette beleid zijn gebleven. Het is dan niet de bedoeling dat de accountant deze overschrijding betrekt bij de beslissing of al dan niet een goedkeurende controleverklaring kan worden gegeven.

overschrijding.		
Kostenoverschrijdingen die worden gecompenseerd door extra inkomsten die niet direct gerelateerd zijn. Over de aanwending van deze extra inkomsten heeft het AB nog geen besluit heeft genomen.		X
Kostenoverschrijdingen inzake activiteiten welke achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd omdat dit bijvoorbeeld bij nader onderzoek van de subsidieverstrekker, belastingdienst of een toezichthouder blijkt (bijvoorbeeld 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 het waterschap er voor moeten zorgen dat de overschrijdingen getrouw in de jaarrekening worden weergegeven. Ook kunnen er gevolgen zijn voor het lopende belastingjaar. - geconstateerd tijdens verantwoordingsjaar - geconstateerd na verantwoordingsjaar	X	X
Kostenoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen) 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

2.3 M&O-criterium

Waterschappen zullen een beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik moeten hebben. Indien een waterschap geen toereikend M&O-beleid voert kan dit gevolgen hebben voor het accountantsoordeel. Indien bij een toereikend M&O-beleid dat in voldoende mate is uitgevoerd toch een belangrijke (materiële) onzekerheid - die inherent is aan de regeling - blijft bestaan met betrekking tot de rechtmatigheid van de uitgaven of ontvangsten en deze niet verder kan worden gereduceerd, dient de accountant te beoordelen of deze onzekerheid in de toelichting bij de jaarrekening adequaat wordt weergegeven.

Voor het M&O-criterium worden de volgende definities gehanteerd:

- Misbruik: "Het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten onrechte overheids subsidies of uitkeringen te verkrijgen of niet of dan wel een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen."
- Oneigenlijk gebruik: "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."

Bij het M&O-criterium is van groot belang dat de gegevens die door belanghebbenden/derden worden verstrekt juist en volledig zijn. Deze gegevens hebben betrekking op de inkomensoverdrachten (o.a. subsidies), heffingen, belastingen en vergunningen.

Op dit moment is door het Algemeen Bestuur in verordeningen en besluiten nog geen expliciet M&O-beleid vastgesteld. Desalniettemin zijn deze aspecten wel degelijk verankerd in diverse procedures ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik. Hierbij zijn te noemen: de

administratieve organisatie en interne controlemaatregelen (AO/IC) op het vlak van belastingheffing en invordering, het integriteitsbeleid, de subsidievoorwaarden zoals deze in de diverse subsidieverordeningen zijn opgenomen, de mandaatregeling en de regeling budgethouderschap en financieel mandaat.

De accountant zal in de praktijk toetsen in hoeverre deugdelijke maatregelen zijn genomen ter voorkoming van misbruik en oneigenlijk gebruik.

2.4 Voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden door een waterschap zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden, waarop door de accountant wordt 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) deze aspecten worden
- De heffings- en of declaratiegrondslag) samen ook wel
- Normbedragen) recht, hoogte en duur genoemd
- De bevoegdheden;
- Het voeren van een administratie;
- Het verkrijgen en bewaren van bewijsstukken;
- Aan te houden termijnen besluitvorming, betaling, declaratie e.d.

Omdat de aspecten recht, hoogte en duur een belangrijke rol in het rechtmatigheidstraject spelen, worden deze nader omschreven:

- Recht: heeft degene die een betaling van het waterschap ontvangt of die een bedrag van het waterschap niet hoeft te betalen (kwijtschelding, oninbaarverklaring), op grond van de regelgeving op basis waarvan de betaling / vrijstelling plaatsvindt wel recht op deze betaling /vrijstelling? Een voorbeeld in de sfeer van subsidieverlening: voldoet het project wel aan de criteria die in de subsidieverordening zijn opgenomen;
- Hoogte: is het betaalde of kwijtgescholden bedrag wel juist berekend? Zijn de juiste tarieven, formules en andere aspecten die de hoogte van het bedrag bepalen wel juist toegepast?
- Duur: is wel voldaan aan de in regelgeving opgenomen termijnen van verstrekking, toekenning en werkingsperiode?

Het voorwaardencriterium is met name van toepassing op de inkopen, aanbestedingen en subsidies. Bij alle geldstromen dient vast te staan welke voorwaarden van toepassing zijn. De door de hogere overheden gestelde voorwaarden liggen vast, maar dit is niet het geval bij de regelgeving van het waterschap. Hiervoor zijn de zogenaamde toetsingskaders ontwikkeld waarin alle betreffende regelgeving van het waterschap is geoperationaliseerd op basis van de aspecten recht, hoogte en duur van het voorwaardencriterium.

3. Toleranties

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 goedkeuringstolerantie. 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 Waterschapsbesluit (hoofdstuk 5) zijn minimeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. Waterschappen mogen de goedkeuringstoleranties scherper vaststellen dan deze minimeisen. Dit moet dan wel worden toegelicht in de controleverklaring. In paragraaf 3 is er voor gekozen deze toleranties gelijk te stellen aan het wettelijk minimumkader. 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.

4. Reikwijdte

In paragraaf 5 geeft het Algemeen Bestuur de reikwijdte van de rechtmatigheidstoets aan.

Uitgangspunt hierbij is het wettelijk minimum zoals dit in bijlage 1 opgenomen is. Deze tabel bevat het normenkader, de regelgeving waaraan de accountant financiële beheershandelingen toetst in het kader van de rechtmatigheidscontrole.

Met de in dit normenkader gepresenteerde inventarisatie wordt een minimumkader geboden voor de reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole zoals vastgelegd in art. 109 Waterschapswet en het met Algemene maatregel van bestuur vastgestelde Waterschapsbesluit (hoofdstuk 5).

De kolom 'Wet- en regelgeving extern' is voor het Algemeen Bestuur een gegeven. Dit geldt echter niet voor de kolom 'Regelgeving Waterschap Aa en Maas.' Deze kolom bevat immers de regels van het waterschap zelf.

De accountant toetst in het kader van de rechtmatigheidscontrole altijd aan die bepalingen uit hogere regelgeving en uit verordeningen die financiële beheershandelingen betreffen. Het Algemeen Bestuur kan er natuurlijk altijd voor kiezen om aan bepaalde bepalingen in verordeningen geen financiële gevolgen te verbinden. Deze bepalingen (met een ordenend karakter) worden door de accountant dan niet in de rechtmatigheidscontrole meegenomen.

In de controleverordening is ten aanzien van de verordeningen voor de minimale variant gekozen, waarbij de accountant wordt gevraagd financiële beheershandelingen alleen te toetsen aan de bepalingen die het recht, de hoogte en de duur en doelgroep/object van de financiële beheershandeling betreffen.

Het waterschap heeft een toetsingskader opgesteld om te inventariseren aan welke bepalingen uit de verordeningen financiële consequenties zijn verbonden.