

De raad van de gemeente De Fryske Marren;

gelezen het voorstel van burgemeester en wethouders d.d. 26 mei 2026;

gelet op de Controleverordeningen van de gemeente De Fryske Marren;

b e s l u i t :

vast te stellen het volgende:

“Controleprotocol jaarrekening 2026”.

1. Inleiding

De gemeenteraad heeft aan Eshuis Registeraccountants de opdracht verstrekt de accountantscontrole als bedoeld in artikel 213 Gemeentewet (GW) voor de gemeente De Fryske Marren uit te voeren. Ter voorbereiding en ondersteuning van de uitvoering van de accountantscontrole moet de gemeenteraad echter nog een aantal zaken nader regelen, wat op hoofdlijnen in dit controleprotocol plaatsvindt.

Object van controle is de jaarrekening 2026 (inclusief bijlage specifieke uitkeringen) en daarmee tevens het financiële beheer over het jaar zoals uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente De Fryske Marren.

1.1 Doelstelling

Dit controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan het college over de reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij verder te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties voor de controle van de jaarrekening 2026 en daarmee tevens het financieel beheer over het rekeningjaar, zoals dat is uitgeoefend door of namens het college van burgemeester en wethouders van de gemeente De Fryske Marren.

1.2 Wettelijk kader

Artikel 213 van de gemeentewet schrijft voor, dat de gemeenteraad één of meer accountants aanwijzen, als bedoeld in artikel 393 eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 197 GW 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 de gemeenteraad nadere aanwijzingen geven voor de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties. Tevens zal in de opdrachtverstrekking duidelijk aangegeven moeten worden welke wet- en regelgeving in het kader van het financiële beheer onderwerp van rechtmatigheidscontrole zal zijn.

De gemeenteraad heeft de verordeningen op grond van artikel 213 GW voor de controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van de gemeente De Fryske Marren. Daarnaast worden bij de uitvoering van de accountantscontrole de minimumeisen gehanteerd die op grond van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) gesteld worden aan de goedkeurings- en rapporteringstoleranties. Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor het controlejaar 2026.

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

Zoals in artikel 213 GW is voorgeschreven, zal de controle door de 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;
- de baten en lasten, alsmede de balansmutaties met betrekking tot specifieke uitkeringen als bedoeld in artikel 17 van de financiële verhoudingswet rechtmatig tot stand zijn gekomen;
- het in overeenstemming zijn van de door het college opgestelde jaarrekening met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels bedoeld in artikel 186 Gemeentewet (lees: Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten (BBV));
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Vanaf 2023 moet het College verantwoording afleggen over de rechtmatigheid. De rechtmatigheidsverantwoording is onderdeel van de jaarrekening. De accountant controleert of die verantwoording getrouw is.

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

Bij de controle zullen de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van artikel 213, lid 6 GW evenals de controle- en overige standaarden (NBA) bepalend zijn voor de uit te voeren werkzaamheden.

3. Te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant en het college accepteren in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. Niet ieder document of iedere financiële handeling wordt gecontroleerd, 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 controle is ingericht op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op een risicoanalyse, vastgestelde toleranties en statische deelwaarnemingen en extrapolaties.

Voor de jaarlijkse accountantscontrole toe te passen goedkeuringstolerantie bij de controle van de jaarrekening is aansluiting gezocht met de in het BADO voorgeschreven minimumeisen. Deze minimumeisen gelden ook voor de rechtmatigheidscontrole. De minimumeisen zijn:

Materialiteit	Goedkeurende verklaring	Verklaring met beperking	Verklaring van oordeelonthouding / Afkeurende verklaring
Afwijkingen in de jaarrekening en onzekerheden in de uitvoering van de controle	< 2%	> 2% - <4%	> 4%

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

Wij hanteren in lijn met voorgaande jaren een rapporteringstolerantie van 5% van de goedkeuringstolerantie

In het kader van “Single information en Single Audit” wordt in een bijlage bij de jaarrekening verantwoording afgelegd over de specifieke uitkeringen. De accountant beoordeelt voor elke specifieke uitkering of er sprake is van risico’s die richtinggevend zijn voor de inrichting van de accountantscontrole. Indien onze gemeente specifieke uitkeringen ontvangen met een omvang van tenminste € 125.000 in het verantwoordingsjaar dan voert de accountant in ieder geval voor elk van die specifieke uitkeringen een deelwaarneming uit.

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 definitie van de goedkeuringstolerantie is:

De goedkeuringstolerantie is het bedrag dat de som van fouten in de jaarrekening of onzekerheden in de controle aangeeft, die in een jaarrekening maximaal mogen voorkomen, zonder dat de bruikbaarheid van de jaarrekening voor de oordeelsvorming door de gebruikers kan worden beïnvloed.

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

Naast de goedkeuringstoleranties wordt de rapporteringstolerantie onderkend. Deze kan als volgt worden gedefinieerd:

De rapporteringstolerantie(s) 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.

Voor de controle van de jaarrekening (exclusief bijlage specifieke uitkeringen) zijn de rapportering- en goedkeuringstoleranties voor getrouwheid en rechtmatigheid aan elkaar gelijk gesteld. De goedkeuringstolerantie is 2%. De rapporteringstolerantie is 5% van de goedkeuringstolerantie. Het totaalbedrag aan fouten en het totaalbedrag aan onzekerheden in de jaarrekening wordt berekend op basis van de totale lasten exclusief toevoegingen aan de reserves in de primitieve begroting. Dit totaalbedrag aan fouten en onzekerheden wordt zo nodig bijgesteld aan de hand van de werkelijke lasten volgens de jaarrekening 2026.

In het verslag van bevindingen van de accountant wordt per specifieke uitkering gerapporteerd met een rapporteringstolerantie gebaseerd op de lasten van de specifieke uitkering in het verantwoordingsjaar of, bij meerjarige financiële afrekening op basis van prestatieafspraken, gebaseerd op het totale voorschot per specifieke uitkering, in alle gevallen met een ondergrens van te melden bevindingen van:

- a. € 12.500,00 indien de lasten kleiner dan of gelijk aan € 125.000,00 zijn;
- b. 10% indien de lasten groter dan € 125.000,00 en kleiner dan of gelijk aan € 1.000.000,00 zijn;
- c. € 125.000,00 indien de lasten groter dan € 1.000.000,00 zijn.

4. Begrip rechtmatigheid en de aanvullend te controleren rechtmatigheidscriteria

Voor een toelichting op het begrip rechtmatigheid in relatie tot de accountantscontrole bij gemeenten en provincies wordt verwezen naar de meest recente versie van de Kadernota rechtmatigheid. De commissie BBV (eerder het platform rechtmatigheid) geeft in de Kadernota de visie over de invulling van het begrip rechtmatigheid in de controleverklaring van decentrale overheden. Dit document is bedoeld voor accountants, provincies, gemeenten en waterschappen en behandelt de belangrijkste vraagstukken uit de praktijk.

De toets op de financiële rechtmatigheid bestaat uit negen criteria. Zes van deze rechtmatigheidscriteria vallen samen met de getrouwheid. Over deze criteria wordt niet afzonderlijk gerapporteerd in de rechtmatigheidsverantwoording. Deze 6 blijven wel onderdeel uitmaken van het control-framework van het College. Daarnaast blijven deze criteria onderdeel uitmaken van de reguliere jaarrekeningcontrole en de controleverklaring van de accountant. Deze 6 criteria zijn het calculatiecriterium, het valuteringscriterium, het adresseringscriterium, het volledigheidscriterium, het aanvaardbaarheidscriterium en het leveringscriterium.

De overige drie criteria komen expliciet tot uitdrukking in de rechtmatigheidsverantwoording:

1. het begrotingscriterium;
2. het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);
3. het voorwaardencriterium.

Ad 1. Als blijkt dat de gerealiseerde lasten zoals weergegeven in de jaarrekening hoger zijn dan de geraamde bedragen met inbegrip van de laatste begrotingswijziging, is – voor zover het de begrotingsoverschrijdingen betreft - sprake van onrechtmatige uitgaven. De financiële beheershandeling die deze begrotingsoverschrijding veroorzaakt, kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de gemeenteraden zoals geregeld in de Gemeentewet.

Ad 2. Gemeenten zullen een beleid ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik moeten hebben. Het is aan te bevelen dat het college zich in het jaarverslag en/of de toelichting op de verantwoordt over de opzet, de uitvoering en de resultaten van het M&O-beleid. Indien een gemeente geen toereikend M&O-beleid ten aanzien van een regeling voert, is er geen sprake van een verantwoord financieel beheer ten aanzien van die regeling. Het college weet dan met zekerheid dat er een verhoogd risico ten aanzien van de rechtmatigheid bestaat en dat de met de desbetreffende regeling samenhangende posten in de jaarrekening onzeker is of is voldaan aan de te stellen eisen. Op grond daarvan is de bevinding van het college veelal niet te kwantificeren, maar die afhankelijk van de relatieve omvang van de desbetreffende posten wel medebepalend kan zijn voor de strekking van de af te geven verklaring. Ook een gebrekkige uitvoering van het vastgestelde M&O-beleid door de gemeente kan leiden tot een bevinding ten aanzien van rechtmatigheid.

Indien bij een toereikend M&O-beleid dat in voldoende mate is uitgevoerd toch een belangrijke (materiële) onzekerheid – die inherent is aan de regeling – met betrekking tot de rechtmatigheid van de uitgaven of ontvangsten blijft bestaan en deze niet verder kan worden gereduceerd, dient het college te beoordelen of deze onzekerheid in de toelichting bij de jaarrekening adequaat wordt weergegeven. Het college dient te overwegen of hij na zijn oordeel in zijn verklaring een toelichtende paragraaf opneemt waarin hij de gebruikers van de verantwoording nog eens nadrukkelijk op de bestaande onzekerheid wijst. Indien de onzekerheid van materieel belang ten gevolge van de M&O-problematiek niet toereikend in de toelichting op de jaarrekening is uiteengezet, dan heeft de accountant een bedenking tegen de jaarrekening en is een goedkeurend getrouwheidsoordeel niet toegestaan.

Ad 3. Besteding en inning van gelden door een gemeente zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden waarop door het college moet worden getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de (eigen) gemeentelijke regelgeving. De gestelde voorwaarden hebben in het algemeen betrekking op:

- de omschrijving van de doelgroep respectievelijk het project;
- de heffing- en/of declaratiegrondslag;
- 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 in het toetsingskader ondubbelzinnig vast te staan welke voorwaarden er op van toepassing zijn.

In de bijlagen bij dit protocol treft u dit kader voor de controle aan. Daarbij wordt een overzicht gegeven van de gemeentelijke wet- en regelgeving (bijlage 4).

5. Reikwijdte accountantscontrole rechtmatigheidstoetsing

De controle van het College op rechtmatigheid is limitatief gericht op:

1. de naleving van wettelijke kaders, zoals die in de kolom “Wetgeving extern” van de “Inventarisatie wet- en regelgeving in het kader van de rechtmatigheidscontrole” is opgenomen (bijlage 4 van dit protocol). Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen;
2. de naleving van de volgende kaders:
 - a. de begroting;
 - b. de overige kaders binnen de raadsbesluiten (voorzover deze besluiten betrekking hebben op financiële beheershandelingen en transacties) en gemeentelijke verordeningen zoals opgenomen in de bijlage 4 van dit protocol;
 - c. de wettelijk verplichte kaderstellende collegebesluiten waarbij is voorgeschreven dat een rechtmatigheidstoets moet worden uitgevoerd;
 - d. de kaderstellende collegebesluiten inzake financiële en/of niet-financiële beheershandelingen die de raden (aanvullend) opneemt in het normenkader.

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 de raden of hogere overheden vastgestelde regels betreft. Met andere woorden: interne regels van college naar ambtelijke organisatie c.q. collegebesluiten vallen daar buiten (m.u.v. van de mandateringen). Deze interne regels kunnen overigens wel relevant zijn voor de nadere vaststelling van de invulling van “hogere” besluiten, maar zijn op zich geen object van onderzoek. Voorts kan een afwijking van deze lagere regelgeving passend zijn binnen de uitvoering van hogere besluiten. Het is (over het algemeen) aan het college om een oordeel te vellen over de geconstateerde afwijkingen van lagere interne regels.

6. Rapportering accountant

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

Interim- controle

Als onderdeel van de controle wordt door de accountant een zogenaamde interimcontrole uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt aan het college van burgemeester en wethouders een verslag uitgebracht.

Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de Gemeentewet wordt omtrent de controle van de jaarrekening een verslag van bevindingen uitgebracht aan de raad en een afschrift aan het college van burgemeester en wethouders. In het verslag van bevindingen wordt gerapporteerd over de opzet en uitvoering van het financiële beheer en/ of de beheersorganisatie een getrouw financieel beheer en een getrouw beeld van de rechtmatige verantwoording daarover waarborgen.

Controleverklaring

In de controleverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven ten aanzien van de getrouwheid. Deze controleverklaring is bestemd voor de gemeenteraad, zodat deze de door het college van burgemeester en wethouders opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

7. Hardheidsclausule

De raad kan voor bepaalde gevallen de in de bijlagen opgenomen verordeningen vallende binnen het kader van de controle voor de rechtmatigheid buiten toepassing laten of daarvan afwijken voor zover toepassing, gelet op het belang dat deze verordening beoogt te beschermen, zal leiden tot een onbillijkheid van overwegende aard.

8. Inwerkingtreding

Dit protocol treedt in werking met ingang van 1 juli 2026 en is voor het eerst van toepassing op de jaarrekeningcontrole 2026.

9. Citeertitel

Dit protocol kan worden aangehaald als “Controleprotocol jaarrekening 2026”.

Aldus vastgesteld in de vergadering van de raad woensdag 1 juli 2026.

de griffier,
J. Hofman

de voorzitter,
L.P. Stoel
