

Gebruik maken van de controles van andere accountants

Datum 15 februari 2018

1	Inleiding.....	3
	Leeswijzer	5
	Keuzes maken.....	5
2	Samenwerking.....	6
	Ad 1) Gebruik maken van de interne beheersing van de gemeente	7
	Ad 2) Gebruik maken van de interne beheersing van het samenwerkingsverband	9
	Ad 3) Er kan niet worden gesteund op de interne beheersing van gemeente en/of het samenwerkingsverband.	9
3	Gebruik maken van de controleverklaring bij een verantwoording ter onderbouwing van lasten via inkoop of verstrekte subsidie	10
4	Aandachtspunten	12
5	Bijlage 1: Motie van de gemeente Bunschoten	13
6	Bijlage 2: Mandaat en delegatie	14
7	Bijlage 3: Voorbeelden	14
	Voorbeeld 1: Regio Lekstroom	14
	Voorbeeld 2: Haaglanden	15

1 Inleiding

Meerdere gemeenteraden hebben moties aangenomen, waarin aandacht wordt gevraagd voor de stapeling van controles. Het gaat over de situatie waarbij de gemeente samenwerkt met andere gemeenten en de accountant van het samenwerkingsverband een controleverklaring opstelt. Vervolgens bestaat het beeld dat de controlerend accountant van een deelnemende gemeente, het werk van de accountant van het samenwerkingsverband weer gaat controleren of over gaat doen. Nut en noodzaak van deze stapeling van controles wordt niet ingezien. Door de decentralisaties in het sociaal domein is de samenwerking tussen gemeenten (nog) intensiever geworden en nemen de zorgen over de stapeling van controles verder toe. Tijdens de algemene ledenvergadering van de VNG in 2017, is ook een motie aangenomen van de gemeente Bunschoten over dit onderwerp (bijlage 1).

Overigens speelt deze problematiek niet alleen bij gemeenten. Ook andere decentrale overheden hebben hiermee te maken, zoals provincies. Denk hierbij maar aan de RUD's (Regionale Uitvoeringsdiensten) die actief zijn op het vlak van vergunningverlening en handhaving, voor onder meer risicovolle bedrijven. Gemeenten en provincies werken samen in deze gemeenschappelijke regelingen, waarbij de problematiek van controle op controle zich ook hier kan voordoen¹.

In deze notitie wordt getracht helderheid te verschaffen wanneer de controlerend accountant van een decentrale overheid kan steunen op de werkzaamheden van de accountant van het samenwerkingsverband.² Ook worden aandachtspunten geformuleerd om te voorkomen dat er niet gesteund kan worden op eerder uitgevoerde controles. Daarnaast zal worden ingegaan op een ander vraagstuk, namelijk in hoeverre een accountant van een gemeente gebruik kan maken van de controleverklaring bij de verantwoording van een zorgaanbieder.

Hierbij staat het volgende voorop:

1. accountants moeten handelen in overeenstemming met hun beroepsregels en een controlerend accountant van een gemeente moet de ongedeelde verantwoordelijk kunnen dragen voor de controle. Het zonder aanvullende werkzaamheden vertrouwen op het oordeel van een andere controlerend accountant is **niet** toegestaan, het efficiënt gebruik maken van de

¹ Daarnaast kan uit wet- en regelgeving voortvloeien dat er reviews plaatsvinden op het werk dat een accountant heeft verricht. Zo voert de Auditdienst Rijk bijvoorbeeld in opdracht van het ministerie van BZK reviews uit, om te controleren of accountants op de juiste wijze de besteding van de specifieke uitkeringen hebben gecontroleerd. De Onderwijsinspectie voert bijvoorbeeld reviews uit om te bezien of accountants gehandeld hebben in overeenstemming met het onderwijsaccountantsprotocol.

² De accountant is gebonden aan de controlestandaarden en handreikingen (wet- en regelgeving). Deze notitie tracht daarvan een duiding te geven.

werkzaamheden van die andere accountant wel³. De controlerend accountant moet kunnen staan voor zijn oordeel en hij mag niet zomaar verwijzen naar een andere accountant of een andere deskundige. Als hij aangesproken wordt op de controlebevindingen, kan het verweer niet zijn: 'dit heeft een collega al onderzocht en ik ging er vanuit dat het dus wel klopte'. Ook in juridische zin zou dit verweer geen stand houden. Dat betekent niet dat hij het werk van een collega-accountant geheel moet overdoen, maar blindelings erop vertrouwen kan evenmin.

2. de controlerend accountant van de gemeente zal dus voor een efficiënte controle zoveel als mogelijk gebruik maken van de werkzaamheden van de controlerend accountant van het samenwerkingsverband. De intentie is niet om controlewerkzaamheden 'dubbel uit te voeren', maar juist om voort te bouwen op hetgeen reeds beschikbaar is. Bij de informatie die reeds beschikbaar is moet primair gedacht worden aan de verantwoordingsinformatie van het samenwerkingsverband aan de deelnemende gemeenten en aan de bevindingen van de controlerend accountant van het samenwerkingsverband of van een zorgaanbieder.

Deze notitie is opgesteld onder verantwoordelijkheid van de werkgroep HADO. In deze werkgroep werken accountants, gemeenten, provincies en Rijk samen om praktische oplossingen te vinden voor problemen die spelen bij de accountantscontrole in het publieke domein. Hetgeen in de notities van de HADO wordt opgenomen, komt niet in de plaats van de beroepsregels die gelden voor accountants, maar het zijn praktische handreikingen voor hoe gemeenten en accountants met elkaar in de praktijk om kunnen gaan.

Hetgeen in deze notitie aan de orde komt, is niet uitputtend. Er wordt met name aandacht geschonken aan samenwerkingsvormen en inkooprelaties in het sociaal domein. Daar zijn verschillende redenen voor. Allereerst is deze problematiek actueel en zijn de fouten en onzekerheden die optreden in het sociaal domein, de belangrijkste reden waarom gemeenten geen goedkeurende controleverklaring krijgen van hun accountant. Bovendien werken gemeenten veel samen bij de uitvoering van taken die tot het sociaal domein behoren. Ondanks dat de nadruk ligt op het sociaal domein, geldt veel van hetgeen in deze notitie opgemerkt wordt, ook voor andere samenwerkings- en inkooprelaties. In de volgende paragraaf worden enkele aandachtspunten benoemd, die van belang zijn voor de omgang in de praktijk tussen gemeenten en accountants. Begonnen zal worden met enkele aandachtspunten, die erop gericht zijn om de onduidelijkheden tussen gemeenten en accountants op dit vlak te kunnen vermijden.

³ Deze passage wordt de In huidige stand van zaken weergegeven, uitgaande van de heersende beroepsregels voor accountants. Hiermee wordt geen standpunt ingenomen over de wenselijkheid van deze stand van zaken.

Leeswijzer

Begonnen zal worden met de keuzes die gemeenten kunnen maken en die van invloed zijn op de verantwoording en de controle. Vervolgens wordt in kort bestek ingegaan op de samenwerkingsvormen. Daarna komt de vraag aan de orde onder welke voorwaarden de controlerend accountant gebruik kan maken van de werkzaamheden van een collega. Deze collega kan de accountant van een samenwerkingsverband zijn of de accountant van een zorgaanbieder.

Keuzes maken

Gemeenten kunnen keuzes maken, onder meer in het sociaal domein, die van invloed zijn op de werkzaamheden die een accountant uit zal voeren in het kader van de controle van de jaarrekening.

Enkele van de belangrijkste keuzes zijn hieronder op een rij gezet:

- *mandaat of delegatie*: Bij mandaat neemt het samenwerkingsverband in naam van de deelnemende gemeenten een besluit (zie bijlage 2). Het samenwerkingsverband is in dit geval een verlengstuk van de gemeente en de gemeente blijft verantwoordelijk. Bij delegatie neemt het samenwerkingsverband zelf het besluit en is de bevoegdheid door de gemeente feitelijk overgedragen aan het samenwerkingsverband. In het geval van delegatie is het samenwerkingsverband een zelfstandig opererende entiteit, waarbij eventuele geconstateerde fouten en onzekerheden niet doorwerken in het oordeel over de jaarrekening van de gemeente. Dit laatste lijkt wellicht op het eerste oog aantrekkelijk, maar een gemeente zal dit vraagstuk vooral plaatsen in de sleutel van de gewenste zeggenschap over het samenwerkingsverband.
- *Verantwoording volgt de gemaakte afspraken*: De verantwoording is het sluitstuk van en haakt aan bij de eerder gemaakte afspraken, bijvoorbeeld tussen de gemeente en het samenwerkingsverband. Het samenwerkingsverband heeft vervolgens weer (contractuele) afspraken gemaakt met derden zoals zorgaanbieders. De accountant is hierbij in veel opzichten 'volgend' en zal in eerste instantie controleren of hetgeen aan verantwoordingsinformatie door de gemeente gevraagd wordt, ook daadwerkelijk geleverd en aanwezig is. Vervolgens zal de accountant bepalen of hij in het kader van de controle van de jaarrekening van de gemeente aanvullende werkzaamheden moet verrichten. Ook hier is sprake van een afruil tussen enerzijds de gewenste mate van zicht die de gemeente wil hebben op de uitvoering van de activiteiten door het samenwerkingsverband en anderzijds de daaraan verbonden controlelasten, ook voor de gemeente zelf.
- *Steunen op de interne beheersing van de gemeente of aanvullende werkzaamheden?* De gemeente kan er naar streven om de verantwoordingsinformatie (die afkomstig is van derden) zoveel mogelijk onderdeel te laten zijn van het systeem van de eigen interne beheersing. Hierdoor kan de controlerend accountant van de gemeente op basis van eigen waarnemingen gebruik maken van de interne controle van de gemeente, in plaats van de stap te moeten zetten naar de externe accountant van het samenwerkingsverband.
- *Eigen instrumenten inzetten of gebruik maken van de informatie die reeds beschikbaar is?* Gemeenten hebben de keuze tussen enerzijds het uitsluitend zich te baseren op de informatie die door derden ter beschikking is gesteld (bijvoorbeeld door een zorgaanbieder of een samenwerkingsverband) of zelf aanvullende controle-instrumenten inzetten. Voor het aannemelijk maken van de levering van zorg, kan een gemeente bijvoorbeeld een enquête uitzetten onder cliënten. Aan beide opties (uitsluitend vertrouwen op de informatie van derden of zelf een

aanvullende actie ondernemen) zijn voor- en nadelen verbonden. Voordelen van het exclusief vertrouwen op de informatie van derden kunnen gelegen zijn in het kostenvoordeel, de rolvastheid en in overwegingen die samenhangen met privacy. Het grote voordeel van de inzet van aanvullende controle-instrumenten is vooral het verkrijgen van aanvullende zekerheid en de verminderde afhankelijkheid van verantwoordingsinformatie van derden, hetgeen een positieve uitwerking kan hebben op strekking van de controleverklaring. Als de accountant van de gemeente van deze eigen werkzaamheden van de gemeente gebruik kan maken, zal het de kans verminderen dat gesteund hoeft te worden op de bevindingen van een andere accountant.

De gemeente zal een keuze dienen te maken uit de bovenstaande opties, waarbij de uiteenlopende voor- en nadelen gewogen moeten worden. Vervolgens is het zaak dat de gemeente en het samenwerkingsverband zorgdragen voor duidelijke afspraken omtrent verantwoording, controle en reikwijdte van de controle tussen gemeente en samenwerkingsverband (bijvoorbeeld vastgelegd in dienstverleningsovereenkomst, controleprotocol etc.).

Voordat de hoofdvraag aan bod komt wanneer de accountant van de gemeente gebruik kan maken van de bevindingen van de accountant van het samenwerkingsverband, wordt in de volgende paragraaf eerst aandacht kort geschonken aan de samenwerkingsvormen.

2 Samenwerking

Gemeenten kunnen zelf bepalen hoe zij willen samenwerken met andere gemeenten. Eerder is reeds het vraagstuk van mandaat en delegatie aangestipt. Ook andere juridische afwegingen moeten gemaakt worden. Kiezen de gemeenten voor een privaatrechtelijke vorm zonder rechtspersoonlijkheid (alleen een samenwerkingsovereenkomst), voor een privaatrechtelijke rechtspersoon dan wel voor een publiekrechtelijke rechtspersoon? Of voor een combinatie van deze mogelijkheden? In bijlage 3 zijn twee voorbeelden opgenomen, één van een privaatrechtelijke en één van een publiekrechtelijke variant.

In de volgende paragraaf wordt ingegaan op de vraag wanneer er gesteund kan worden door de controlerend accountant van de gemeenten, op de werkzaamheden van de accountant van het samenwerkingsverband.

Wanneer kan er gesteund worden op het oordeel van de accountant van het samenwerkingsverband ?

Of de controlerend accountant van de gemeente zelf aanvullende controles moet uitvoeren of kan voortbouwen op hetgeen reeds aanwezig is, hangt onder meer af van de situatie. Hierbij kunnen de volgende drie situaties worden onderscheiden:

1. er kan gesteund worden op de interne beheersing van de gemeente;
2. er kan gesteund worden op de interne beheersing (en de controleverklaring) van het samenwerkingsverband⁴;
3. er kan niet worden gesteund op de interne beheersing van gemeente, noch op die van het samenwerkingsverband.

Ad 1) Gebruik maken van de interne beheersing van de gemeente

Deelnemende gemeenten kunnen afspraken maken met het samenwerkingsverband over de uitvoering van de taak, maar ook over de verantwoording. Gemeenten kunnen bijvoorbeeld samenwerken in een gemeenschappelijke regeling, waarbij aan het samenwerkingsverband belangrijke taken zijn toebedeeld. Vervolgens kunnen nadere afspraken worden gemaakt tussen de deelnemers over de taakuitoefening en de verantwoording, onder andere in de vorm van een dienstverleningsovereenkomst. De deelnemende gemeenten krijgen vervolgens conform de dienstverleningsovereenkomst tussentijds informatie van het samenwerkingsverband over de uitgevoerde taken, de geleverde prestaties en daarmee samenhangende kosten. Omdat de (verantwoording-)informatie in dat geval reeds in het bezit is van de deelnemende gemeenten, kunnen de accountants van deze gemeenten hiervan gebruik maken bij hun controles. Indien door een adequate interne controle van de gemeente is vastgesteld dat de informatie correct en van voldoende kwaliteit is, kan dit de controlerend accountant van een gemeente er toe brengen om geen (extra) werkzaamheden uit te voeren bij het samenwerkingsverband.

Om gebruik te kunnen maken van deze informatie is onder meer het volgende van belang:

- heeft de gemeente goede afspraken gemaakt met het samenwerkingsverband? Dit kan onder meer blijken uit:
 - de aanwezigheid van de eerder genoemde dienstverleningsovereenkomst;
 - de aanwezigheid van controle- en rapportageafspraken⁵;

⁴ Dit is uitgewerkt in Handreiking 1122: [Link naar Handreiking 1122](#)

⁵ Met daarin ook opgenomen aanwijzingen voor de accountant van de gemeenschappelijke regeling, onder over:

- de opdracht en opdrachtformulering;
- te hanteren controlestandaarden;
- hoofdlijnen voor de controle van de jaarrekening en andere verantwoordingen;
- de goedkeurings- en rapportagetoleranties op het niveau van de individuele deelnemende gemeenten;
- het van toepassing zijnde normenkader voor rechtmatigheid;

- ○ het voeren van periodiek overleg tussen de gemeente en het samenwerkingsverband;
- afspraken over (de inhoud, opzet en frequentie van) de periodieke informatievoorziening door het samenwerkingsverband aan de deelnemers, maar ook afspraken over de controleverklaring aan het einde van het boekjaar;
- de kwaliteit van de interne beheersing door de gemeente, waaronder:
 - het beoordelen en toetsen door de gemeente of de gemaakte afspraken met het samenwerkingsverband ook daadwerkelijk in de praktijk nagekomen worden;
 - het kritisch en achteraf verifieerbaar beoordelen van de informatie door de gemeente van de informatie die ontvangen is van het samenwerkingsverband. Bijvoorbeeld door het opvragen van nadere informatie over de verantwoording of het uitvoeren van interne controles op de informatie die in de verantwoording is opgenomen;
 - het (daar waar nodig) verwerken van de ontvangen gegevens van het samenwerkingsverband in de eigen administratie;
 - etc.

In bovengenoemde situatie kan de accountant van de gemeente primair gebruik maken van de aanwezige interne beheersing bij de deelnemende gemeente, in combinatie met het kennisnemen van de werkzaamheden van de accountant van de gemeenschappelijke regeling. Bij een goede interne beheersing bij de gemeente zal de accountant van de gemeente bijvoorbeeld kunnen volstaan met het kennis nemen van de controleaanpak van de accountant van het samenwerkingsverband en het controlememorandum.

Dit doet de accountant van de gemeente om vast te stellen, dat de werkzaamheden van de accountant van het samenwerkingsverband voldoende deskundig en onafhankelijk zijn uitgevoerd alsmede om kennis te nemen van de uitkomsten van de controle. De accountant van de gemeente moet immers de eigen verantwoordelijkheid voor de controle kunnen dragen, zonder dat hier de intentie achter schuil gaat om de controleactiviteiten van de accountant van het samenwerkingsverband 'over te willen doen'.

De keuze van de in te zetten controlemiddelen door de accountant hangt natuurlijk wel samen met het belang van de taak die het samenwerkingsverband uitvoert in het kader van de jaarrekening van de gemeente. Als het om omvangrijke bedragen gaat, of als er sprake is van bijzondere risico's, zal de accountant meer of andere werkzaamheden verrichten om zijn eigen verantwoordelijkheid te kunnen blijven dragen.

-
- onafhankelijkheidsbevestiging;
 - planning, moment en format van rapporteren;
 - mogelijkheid tot het geven van aanwijzingen door de accountant van de gemeenten;
 - en het uitvoeren van reviews.

Ad 2) Gebruik maken van de interne beheersing van het samenwerkingsverband

Het kan ook voorkomen dat de onder ad 1) bedoelde informatie niet in het bezit is van de deelnemende gemeenten. Er ontstaat dan een situatie, waarbij de accountant bij zijn controlewerkzaamheden geen gebruik kan maken van de interne beheersing van de gemeente. De focus verschuift vervolgens naar (het oordeel over) de interne beheersing van het samenwerkingsverband.

In beginsel staan er vervolgens twee opties open voor de accountant van de gemeente:

1. zelf aanvullende specifieke controlewerkzaamheden uitvoeren bij het samenwerkingsverband;
2. of de accountant van de uitvoeringsorganisatie vragen om die controlewerkzaamheden uit te voeren.

De accountant van de gemeente heeft verschillende mogelijkheden om zich een oordeel te vormen over de interne beheersing bij het samenwerkingsverband. Allereerst kan het zo zijn dat het samenwerkingsverband een beschrijving heeft opgesteld van haar interne beheersing, en de accountant van dat samenwerkingsverband over de opzet en mogelijk ook de werking van die interne beheersingsmaatregelen⁶ rapporteert in een assurancerapport. In dat geval kan de accountant van de gemeente daarvan gebruik maken. De accountant van de gemeente kan ook (via de gemeente) contact leggen met het samenwerkingsverband voor het opvragen van extra informatie. De mogelijkheid bestaat eveneens dat de accountant van de gemeente het samenwerkingsverband bezoekt en ter plekke werkzaamheden uitvoert, hetgeen de noodzakelijke informatie op kan leveren over de interne beheersingsmaatregelen bij het samenwerkingsverband.

Een andere optie is dat de accountant van de gemeente vraagt aan de accountant van het samenwerkingsverband, om (extra) controlewerkzaamheden uit te voeren

Na afstemming met de betrokken gemeenten kan een auditinstructie opgesteld worden voor de accountant van de gemeenschappelijke regeling. In dat laatste geval is het van belang dat er sprake is van een goede communicatie tussen de accountant(s) van de deelnemende gemeente(n) en de accountant van het samenwerkingsverband.

Ook bij het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden betreft het niet het herhalen van alle eerder uitgevoerde controlewerkzaamheden, maar gaat het om aanvullende activiteiten gericht op het kunnen dragen van de ongedeelde verantwoordelijkheid door de controlerend accountant van de gemeente. Accountants zijn ook vertrouwd met het uitvoeren van zogeheten 'reviews', waarbij de oordeelsvorming over de kwaliteit van de verrichte controleactiviteiten centraal staat, zonder dat de gehele controle 'wordt overgedaan'.

Ad 3) Er kan niet worden gesteund op de interne beheersing van gemeente en/of het samenwerkingsverband.

In het geval dat geen controle-informatie aanwezig is bij de gemeente en de accountant ook niet kan beschikken over controle-informatie via het samenwerkingsverband moet de accountant zelf

⁶ Zie ook: Standaard 402 Overwegingen met betrekking tot controles van entiteiten die gebruikmaken van een serviceorganisatie [Link naar Standaard 402](#)

aanvullende werkzaamheden uitvoeren, om de onzekerheid die hij in zijn controle heeft op te heffen. De weging daarvan is afhankelijk van de situatie, met name of de uitvoering van de taken zijn gedelegeerd of gemandateerd aan het samenwerkingsverband. Onderstaande tabel geeft inzicht.

<i>Mandaat of delegatie</i>	<i>Verantwoording</i>	<i>Effect voor de verklaring</i>
Mandaat: gemeente is verantwoordelijk	Lasten (die lopen) via het samenwerkingsverband, zijn in feite lasten van de gemeente.	Fouten en onzekerheden tellen één op één mee voor het oordeel bij de jaarrekening van de gemeente
Delegatie: samenwerkingsverband is een zelfstandige entiteit	Lasten (die lopen) via het samenwerkingsverband, zijn de verantwoordelijkheid van het samenwerkingsverband. De last voor de gemeente is in feite de bijdrage aan het samenwerkingsverband	Fouten en onzekerheden werken niet door in jaarrekening gemeente Accountant moet vaststellen dat de bijdrage aan het samenwerkingsverband voldoet aan de gemaakte afspraken tussen gemeente en samenwerkingsverband.

Ook hier geldt dat de accountant van de gemeente om zijn ongedeelde verantwoordelijkheid te kunnen blijven dragen, zich een oordeel moet vormen over de kwaliteit van de verrichte controlewerkzaamheden door de accountant van het samenwerkingsverband.

3 Gebruik maken van de controleverklaring bij een verantwoording ter onderbouwing van lasten via inkoop of verstrekte subsidie

In de vorige paragrafen ging het met name over de vraag wanneer de accountant van de gemeente kan steunen op de werkzaamheden die verricht zijn door de controlerend accountant van een samenwerkingsverband, waarin de gemeente participeert in het kader van bijvoorbeeld de inkoop van zorg, met andere woorden het samenwerkingsverband koopt in. Het kan natuurlijk ook zo zijn dat de gemeente rechtstreeks van doen heeft met een leverancier, waarbij de vraag om de hoek komt kijken hoe (de accountant van) de gemeente gebruik kan maken van de werkzaamheden van de accountant van de leverancier.

Een veel voorkomende situatie zal zijn een door de accountant van de zorgaanbieder afgegeven controleverklaring bij de productieverantwoording. Overigens is een gemeente niet verplicht te vragen om een dergelijke controleverklaring, bijvoorbeeld omdat het niet past bij de gemaakte afspraken met de leverancier of omdat het bedrag dat met de levering gemoeid is, beneden een zekere grens ligt. In

feite vormt de controleverklaring bij de productieverantwoording een keuze voor de manier, waarop de gemeente zelf zekerheid krijgt bij de lasten.

In de situatie van zorginkoop is het van belang om op te merken dat de controleverklaring gebaseerd kan zijn op een controle van de totaalproductie Wmo en Jeugdwet bij de zorgaanbieder en niet per gemeente. Dit beperkt de steekproefomvang en daarmee de kosten die gemaakt worden bij de zorgaanbieder. Daardoor kan het echter wel voorkomen dat de controlerend accountant van de gemeente aanvullende eisen heeft, omdat de betreffende gemeente in onvoldoende mate deel uitmaakt van de steekproef. Ook kan het voorkomen dat controleverklaring bij de productieverantwoording van de zorgaanbieder anders dan goedkeurend is.

In dat geval kunnen ook aanvullende controlewerkzaamheden nodig zijn. Deze kanttekeningen laten onverlet dat een accountant van de gemeente in beginsel kan steunen op de controleverklaring bij de productieverantwoording van de zorgaanbieder, zolang dit niet de enige informatie is die de gemeente heeft om aannemelijk te maken dat de lasten terecht zijn betaald.

Door het programma i-sociaal domein zijn in samenwerking met de NBA nuttige hulpmiddelen ontwikkeld, zoals het Accountantsprotocol financiële productieverantwoording Wmo Jeugdwet 2016⁷.

⁷ Zie hiervoor de website van het programma i-sociaal domein [Link naar protocol](#).

4 Aandachtspunten

Om controle op controle tot een minimum te beperken, is het volgende van belang:

- zorg als gemeente voor een goede eigen interne beheersing en maak als deelnemende gemeenten goede afspraken met het samenwerkingsverband over de aanlevering van verantwoordingsinformatie. Dit kan in de vorm van een dienstverleningsovereenkomst, waarin vastgelegd wordt welke informatie het betreft en wanneer deze moet worden aangeleverd. Op deze manier treft de controlerend accountant van de gemeente de noodzakelijke informatie aan bij de gemeente en hoeft hij de stap niet te zetten naar het samenwerkingsverband;
- zorg voor een goede aansluiting en afstemming tussen interne controles en externe controles in de gehele verantwoordingsketen (zorgaanbieder, samenwerkingsverband, gemeente). Hierbij is het van belang dat alle relevante controleaspecten in de keten zijn geraakt. Tevens zullen zowel de gemeente als de controlerend accountant van de gemeente een helder inzicht moeten hebben, in de wijze waarop de schakels in elkaar grijpen. Maak hier heldere afspraken over en zet deze ook op schrift;
- maak als gemeente en betrokken accountant tevens heldere afspraken én over de informatie die minimaal aanwezig moet zijn bij de gemeente (om geen aanvullende werkzaamheden bij het samenwerkingsverband te hoeven verrichten) én over de planning. Wanneer moet welke informatie aanwezig zijn en wat is de afstemming in de tijd tussen de controlewerkzaamheden die de controlerend accountant van het samenwerkingsverband uitvoert en de controle van de gemeente?
- indien aanvullende werkzaamheden verricht moeten worden door de controlerend accountant van de gemeente, die het samenwerkingsverband raken, let dan op het volgende:
 - maak duidelijk aan de gemeente waarom er in dit geval niet (uitsluitend) gesteund kan worden op de werkzaamheden en de controleverklaring van de accountant van het samenwerkingsverband, wat er ontbreekt en waarom het van belang is om dit aan te vullen;
 - geef aan hoe de aanvullende informatie verzameld zal worden en wat dit betekent voor de gemeente en de accountant van het samenwerkingsverband;
 - maak tijdig duidelijke afspraken met de accountant van het samenwerkingsverband over de uit te voeren werkzaamheden en de planning;
 - geef bij de gemeente aan wat dit betekent voor de afronding van de controlewerkzaamheden en eventueel voor de controlekosten;
 - geef aan hoe de gemeente en samenwerkingsverband in de toekomst kunnen bereiken, dat er wel gesteund kan worden op de informatie van het samenwerkingsverband.

5 Bijlage 1: Motie van de gemeente Bunschoten

Motie accountantscontrole

De gemeente Bunschoten dient deze motie in op de Algemene Ledenvergadering van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten bijeen op woensdag 14 juni 2017 te Goes, overwegende dat;

1. de raad van de gemeente Bunschoten op 26 januari 2017 een motie heeft aangenomen ter voorkoming van dubbel werk accountants
2. deze motie is verstuurd naar de verschillende betrokken partijen (Rijk en accountantssector)
3. de Autoriteit Financiële Markten (AFM) op 28 februari 2017 een reactie heeft gegeven op de inhoud van de motie
4. de praktijk nog steeds is dat er veel dubbel werk wordt gedaan,
5. de raad van de gemeente Bunschoten op 1 juni 2017 een motie heeft aangenomen waarin zij het college verzoekt deze problematiek te agenderen voor de Algemene Ledenvergadering van de VNG
6. afstemming nodig is tussen verschillende partijen
7. de eigenheid van gemeenten (zie BBV) rechtvaardigt dat regels voor de accountantscontrole afwijken van die voor het bedrijfsleven,
8. een stevige accountantscontrole vanzelfsprekend van belang is, maar het onverkort hanteren van de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden (zogenaamde NV COS) onnodig veel administratieve lastendruk bij gemeenten geeft
9. het bekend is dat er door de VNG gesprekken worden gevoerd en de reactie van de AFM daar ook onderdeel van uitmaakt,
10. deze motie bedoeld is als een steun in de rug, aansporing voor de betrokken partijen (Rijk en accountantssector) om tot werkbare afspraken te komen die recht doen aan de verschillende verantwoordelijkheden
11. daarmee onnodig dubbel werk, en daarmee extra kosten worden voorkomen

Verzoekt het bestuur van de VNG de gesprekken met het Rijk en accountantssector te intensiveren om te komen tot een oplossing van de problematiek rondom de voorschriften en doublures in het werk dat accountants voor gemeenten doen, en gaat over tot de orde van de dag.

Goes, 14 juni 2017

6 Bijlage 2: Mandaat en delegatie

De deelnemende gemeenten kunnen er voor kiezen om bevoegdheden te mandateren of te delegeren aan een samenwerkingsverband. In het geval van mandatering neemt het samenwerkingsverband in naam van de gemeente de besluiten en blijft de gemeente ook verantwoordelijk voor het genomen besluit. Bij delegatie oefent het samenwerkingsverband de toegekende bevoegdheden onder eigen verantwoordelijkheid uit en kan de gemeente deze bevoegdheid niet meer zelf uitoefenen. De keuze voor mandaat of delegatie is aan de gemeente en afhankelijk van de mate van zeggenschap en invloed die gewenst wordt.

De bestuursrechtelijke vormgeving heeft ook gevolgen voor de wijze waarop de accountant omgaat met de financiële verantwoording van het samenwerkingsverband. In het geval van delegatie is het samenwerkingsverband een zelfstandig opererende entiteit, waarbij eventuele geconstateerde fouten en onzekerheden niet doorwerken in het oordeel over de jaarrekening van de gemeente. De accountant van de gemeente zal in dat geval ook geen bijzondere aandacht schenken aan het samenwerkingsverband.

Indien er echter sprake is van mandatering, komen de financiële gevolgen van de handelingen van het samenwerkingsverband wel voor rekening en risico van de gemeente. In dat geval wordt ook de vraag relevant hoe de werkzaamheden en oordelen van de accountant van het samenwerkingsverband zich verhouden tot die van de accountant van de gemeente.

7 Bijlage 3: Voorbeelden

Voorbeeld 1: Regio Lekstroom

De gemeenten Houten, IJsselstein, Lopik, Nieuwegein en Vianen werken samen op basis van een samenwerkingsovereenkomst, onder de vlag van de regio Lekstroom. Er is geen sprake van een gemeenschappelijke regeling, maar de samenwerking vindt uitsluitend plaats op basis van een privaatrechtelijke samenwerkingsovereenkomst.

De vijf gemeenten kopen gezamenlijk diensten in voor de jeugdzorg, de AWBZ en de WMO en zij hebben gekozen voor één administratieve, regionale backoffice in Houten. Houten treedt op als de zogeheten gastgemeenten. De medewerkers die werkzaam zijn bij de backoffice zijn afkomstig uit de deelnemende gemeenten en blijven ook in dienst van hun eigen gemeente. De gemeente Houten stelt eens per kwartaal een rapportage op als verantwoording.

Voor de Jeugdhulp en de maatwerkvoorzieningen is er door de Regio Lekstroom een controleprotocol opgesteld⁸. Dit controleprotocol richt zich met name op de accountant van de zorgaanbieder. De zorgaanbieder moet hierbij de volgende informatie opleveren:

- een ingevulde, gedagtekende en ondertekende aanvraag tot subsidievaststelling (indien van toepassing)
- een inhoudelijk en financieel verslag waaruit blijkt of de activiteiten en/of de afgesproken diensten en producten zijn uitgevoerd c.q. geleverd;
- een jaarrekening met een overzicht van de activiteiten en/of diensten en producten en de hieraan verbonden baten en lasten;
- een balans naar de toestand aan het einde van het afgelopen subsidiejaar met een toelichting daarop; en
- een controleverklaring voor opdrachten boven de € 50.000,00 of een bestedingsverklaring bij € 50.000,00 of minder.

Voorbeeld 2: Haaglanden

In de regio Haaglanden hebben 10 gemeenten⁹ via een gemeenschappelijke regeling een bedrijfsvoeringorganisatie, *Inkoopbureau H10*, opgericht voor de uitvoering van inkooptaken voor de jeugdwet en een deel van de WMO.¹⁰ In 2016 is in totaal voor circa €180 miljoen zorg ingekocht bij meer dan 100 zorginstellingen. Het inkoopbureau H10 heeft daarmee vier taken:

- Het afsluiten van contracten met de aanbieders van Jeugdhulp en het bijbehorende contractmanagement;
- Het ontvangen en beoordelen van de facturen van de aanbieders
- Het controleren op het woonplaatsbeginsel en op basis hiervan doorzetten van de desbetreffende facturen naar de verantwoordelijke gemeente;
- Het analyseren van de gegevens en het signaleren van mogelijke onder- en overschrijdingen.

Met deze werkwijze, waarbij facturen enkel doorgezet worden naar de desbetreffende gemeenten, zijn de gemeenten in beginsel zelf verantwoordelijk voor de controle van deze jeugdzorguitgaven. Binnen H10 zijn echter ook afspraken gemaakt om dit proces te vergemakkelijken en te voorkomen dat elke gemeente zelf uitgebreide controles bij zorginstellingen hoeft uit te voeren.

Hiervoor hanteert H10 een eigen verantwoordings- en controleprotocol, waarin van gecontracteerde zorginstellingen (met jaaromzet boven 250.000 binnen H10) volgens een door H10 vastgesteld productiefORMAT verantwoording over de gedeclareerde zorg verwacht wordt d.m.v. een controleverklaring. Voor kleinere zorgaanbieders wordt volstaan met een productieverantwoording

⁸ http://decentrale.regelgeving.overheid.nl/cvdr/xhtmloutput/historie/Lopik/372521/372521_1.html

⁹ Te weten: Delft, Den Haag, Leidschendam-Voorburg, Midden-Delfland, Pijnacker-Nootdorp, Rijswijk, Voorschoten, Wassenaar, Westland en Zoetermeer

¹⁰

http://decentrale.regelgeving.overheid.nl/cvdr/xhtmloutput/Historie/PijnackerNootdorp/385314/385314_1.html

voorzien van een bestuursverklaring. De accountant van H10 (welke werkzaam is voor de gemeentelijke accountantsdienst van Den Haag), voert een review uit op de accountant van de grootste zorgverleners voor wat betreft de uitvoering van het controleprotocol en de kwaliteit van de controleverklaring. De accountants van de gemeenten binnen H10 reviewen op hun beurt de accountant van H10 voor de uitvoering van haar audit en beoordelen de reviews van de instellingen.

Met deze constructie blijft de controle van de jeugdzorguitgaven uiteindelijk de verantwoordelijkheid van de accountant van de gemeenten, maar kan in de praktijk voor een groot deel gesteund worden op het werk van de accountant van H10.