



Gemeente Bladel

Bladel Casteren Hapert Hoogeloon Netersel



22.28947

Zaak: Z220000486

Rechtmatigheidsverant woording

1.	Inleiding	2
1.1	Leeswijzer	2
2.	Wat is rechtmatigheid?	3
2.1	Wat is rechtmatigheid?.....	3
2.2	Het normenkaders als basis voor de rechtmatigheidscontrole	3
2.3	De drie specifieke criteria voor rechtmatigheid	4
3.	De wetswijziging	6
3.1	Wijziging van het besluit Begroting en Verantwoording	6
3.2	Wat wordt beoogd met deze wijziging?	6
3.3	Wat wijzigt precies?	6
3.4	Wat wordt opgenomen in de paragraaf bedrijfsvoering	7
3.5	De accountant blijft controleren	7
4.	De gemeenteraad stelt de grenzen	9
4.1	De verantwoordingsgrens	9
4.2	Bepalen hoogte verantwoordingsgrens	9
4.3	Bepalen hoogte rapportagegrens	9
4.4	Materialiteit	9
4.5	Voorstel voor te hanteren verantwoordings- en rapportagegrens	10
5.	Wijziging van rollen en verantwoordelijkheden	13
5.1	Gemeenteraad	13
5.2	Het college van burgemeester en wethouders	13
5.3	Accountant	13
6.	Implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording	15
6.1	Wat is er al geregeld binnen Bladel?	15
6.2	Optimaliseren Verbijzonderde Interne Controle functie	15
6.3	Dossiervorming.....	16
6.4	Verankering in lokale regelgeving	16
7.	Samenvatting	18
	BIJLAGE 1: Standaardtekst rechtmatigheidsverantwoording	19
	BIJLAGE 2: Overzicht criteria voor rechtmatigheid	20
	BIJLAGE 3: Invloed van de verantwoordingsgrens	21

Inleiding

Het wetsvoorstel “Versterking decentrale rekenkamers” (waarin opgenomen de wijziging van de Gemeentewet inzake de rechtmatigheidsverantwoording) is in het najaar van 2022 aangenomen door zowel de Eerste als de Tweede Kamer, waarmee de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording vanaf boekjaar 2023 een feit is geworden.

Met ingang van de jaarrekening 2023 legt het college als gevolg van deze wetswijziging voortaan zelfstandig verantwoording af aan de gemeenteraad over de financiële rechtmatigheid. De accountant geeft dan geen rechtmatigheidsoordeel meer af bij de jaarrekening, maar de door het college opgestelde rechtmatigheidsverantwoording wordt wel betrokken in het getrouwheidsoordeel van de controlerend accountant. De beoordeling van de accountant geeft daarmee aan dat er vertrouwd mag worden op hetgeen in de rechtmatigheidsverantwoording is opgenomen.

Deze wetswijziging heeft dus gevolgen voor de rollen en verantwoordelijkheden van gemeenteraad, college, accountant en ambtelijke organisatie. Het is goed om helderheid te scheppen over de inhoud van deze wijziging, zodat voor een ieder duidelijk is welke gevolgen dit heeft. Daarnaast moet e.e.a. geïmplementeerd worden binnen de organisatie maar ook in onze lokale regelgeving. In deze notitie gaan we daar nader op in.

Vast staat dat bij de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording sprake is van een groeiproces. Een groeiproces gericht op het betrekken van de gehele organisatie bij de verbetering van de bedrijfsvoering en de interne beheersing. Dit is voor zowel de gemeente als accountant een leerproces. Iedereen zal moeten gaan ervaren hoe dit in de praktijk werkt.

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording is dus niet zonder betekenis, maar de impact op onze gemeente is waarschijnlijk relatief beperkt. Wij hebben al geïnvesteerd in de kwaliteit van de interne beheersing en de rechtmatigheid krijgt al de vereiste aandacht. Dit blijkt ook uit de Managementletter 2022 van de accountant.

Hoewel hieruit blijkt dat in basis onze administratieve organisatie en interne controle goed op orde is, geldt dat voor onze gemeente er nog voldoende ontwikkelpotentieel is met betrekking tot de inzet van de verbijzonderde interne controlefunctie (VIC). De VIC wordt als meerwaarde gezien voor de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording en draagt zorg voor controles van werking systeem van controle en het uitvoeren van steekproeven.

In deze notitie Rechtmatigheidsverantwoording wordt kort ingegaan op de veranderingen, de rollen en verantwoordelijkheden en zijn de bovengenoemde aandachtspunten uitgewerkt in een advies voor het ambitieniveau en de materialiteitsgrens en een toelichting op de uit te breiden / aan te passen documenten.

We presenteren voortaan niet alleen de cijfers, maar ook de rechtmatige totstandkoming daarvan.

1.1 Leeswijzer

Allereerst gaan we in hoofdstuk 2 nader in op de term rechtmatigheid. Er wordt een nadere toelichting gegeven wat we onder de term rechtmatigheid verstaan, op het normenkader als basis voor de rechtmatigheidscontroles en de nadere criteria voor het vaststellen van rechtmatigheid.

Hoofdstuk 3 gaat nader in op de wetswijziging. Welke wijziging vindt plaats, wat wordt hiermee beoogt en wat wijzigt dan precies.

In hoofdstuk 4 gaat het over de gemeenteraad die de verantwoordingsgrenzen bepaalt, de aspecten die bij de overweging om te komen tot die grenzen een rol spelen, het onderscheid tussen de verantwoordings- en rapportagegrens en anderzijds de materialiteit. Tenslotte wordt een voorstel gedaan over de te hanteren verantwoordingsgrens met een gepaste rapportagegrens.

Vervolgens wordt in hoofdstuk 5 nader ingegaan op de wijziging van de rollen en verantwoordelijkheden. Wat betekent deze wetswijziging voor de rol van de gemeenteraad, het college van burgemeester en wethouders en de accountant?

Een nadere toelichting op de implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording is uiteengezet in hoofdstuk 6 en de wijze waarop de wijziging wordt verankerd in onze lokale regelgeving. En tenslotte in hoofdstuk 7 vragen we u om akkoord te gaan met de notitie rechtmatigheid genoemde beslispunten.

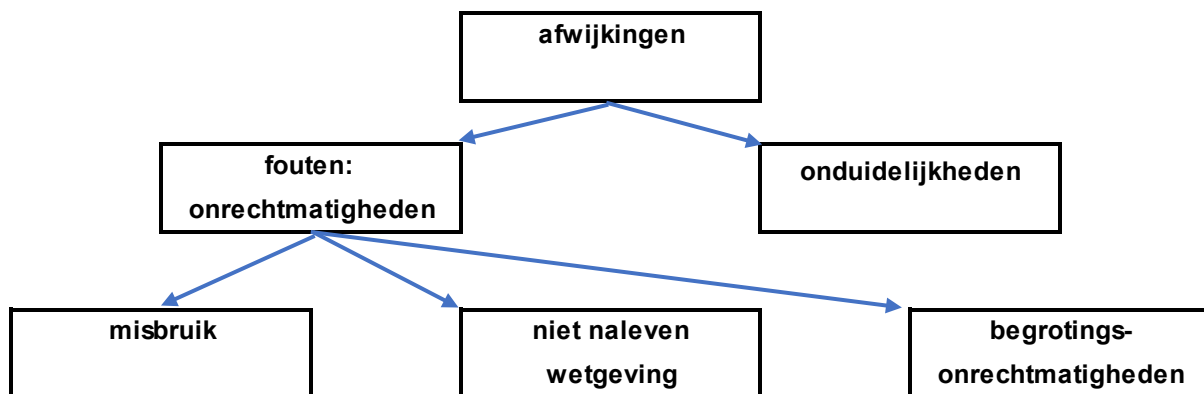
2. Wat is rechtmatigheid?

2.1 Wat is rechtmatigheid?

Rechtmatig handelen is simpelweg de uitvoering volgens de wet- en regelgeving. Het juridische begrip rechtmatigheid heeft in beginsel betrekking op alle geldende wetten en (interne) regels. Rechtmatigheid is het handelen in overeenstemming met deze wetten en regels.

Het begrip rechtmatigheid in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording is echter veel beperkter en daarom is de term in zekere zin ook verwarrend. Het gaat namelijk niet om het voldoen aan alle wetten en regels zoals de naam suggereert, maar om *financiële rechtmatigheid* in de zin van de accountantscontrole. Deze financiële rechtmatigheid richt zich op de rechtmatige totstandkoming van de in de jaarrekening vermelde “baten, lasten en balansmutaties”. Of liever gezegd op alle handelingen en beslissingen met een financieel effect op de jaarrekening, ook wel de ‘financiële beheershandelingen’ genoemd.

Binnen de rechtmatigheidsverantwoording wordt onderscheid gemaakt tussen afwijkingen, fouten, onduidelijkheden en begrotingsonrechtmatigheden. Deze begrippen zijn onderling niet uitwisselbaar al kan er wel sprake zijn van overlap.



1. Afwijkingen: posten die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen (fouten) en posten, waarbij voor het college een onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid.
2. Fouten: Rechtmatigheidsfouten treden op bij financiële beheershandelingen, waarbij de in het normenkader beschreven wet- en regelgeving niet is nageleefd.
3. Onduidelijkheden: Indien het college in het kader van de verslaggeving niet kan aangeven of er sprake is van een rechtmatigheidsfout of niet.
4. Begrotingsonrechtmatigheden: Hiervan is sprake als het college bij de realisatie van doelen en het realiseren van activiteiten afwijkt van de budgetten die door gemeenteraad zijn vastgesteld.
Hiervan is sprake als het
 - a. lasten- of investeringsbudget is overschreden;
 - b. de baten (opbrengsten) door het doen of nalaten van een financiële beheershandeling lager zijn dan het door de gemeenteraad vastgestelde budget;
 - c. of voor het door de gemeenteraad vastgestelde budget minder doelen of activiteiten zijn gerealiseerd dan begroot voor het betreffende budget.

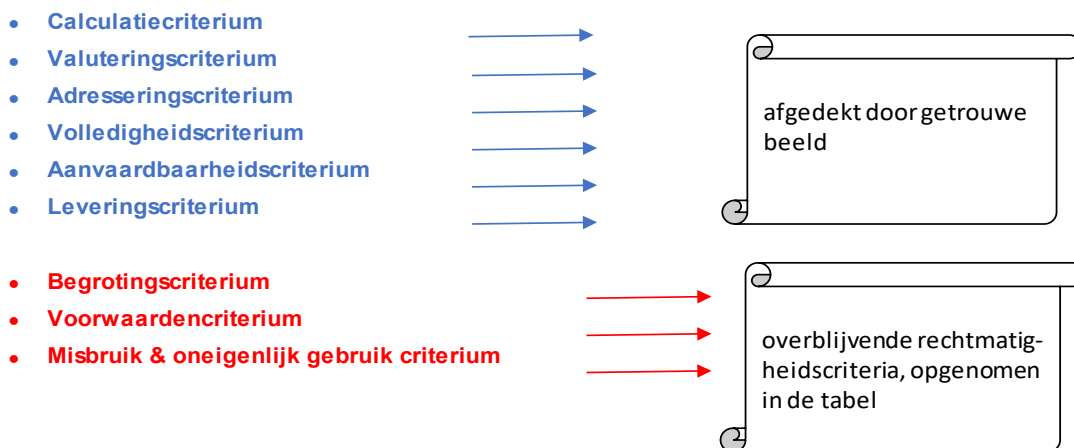
2.2 Het normenkader als basis voor de rechtmatigheidscontroles

De regels waaraan toetsing plaatsvindt, vormen tezamen het normenkader. Regels met betrekking tot handelingen en beslissingen van niet-financiële aard maken in beginsel geen onderdeel uit van het normenkader.

Voor een goede uitvoering van de rechtmatigheidscontrole is het belangrijk dat de geldende regelgeving duidelijk vastligt. Op dit moment stelt het college ieder jaar een normenkader op voorafgaand aan de start van de jaarrekeningcontrole en brengt deze ter kennisname aan de gemeenteraad. Vanaf boekjaar 2023 wordt het normenkader jaarlijks vastgesteld door de gemeenteraad.

2.3 De drie specifieke criteria voor rechtmatigheid

Bij de grondslagen (de onderstaande zes - blauwe - criteria) voor het opstellen van de jaarrekening geeft het college reeds aan dat de jaarrekening in overeenstemming met het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (hierna: BBV) is opgesteld. Over deze criteria wordt niet afzonderlijk gerapporteerd in de rechtmatigheidsverantwoording. De accountant verklaart dat de jaarrekening een getrouwe weergave is van de baten en lasten, alsmede de activa en passiva. Blijven over de laatste drie criteria: begrotingscriterium, voorwaardencriterium, misbruik & oneigenlijk gebruik. Deze komen expliciet tot uitdrukking in de rechtmatigheidsverantwoording.



Als bijlage is een overzicht van alle rechtmatigheidscriteria toegevoegd (bijlage 2)

De toets vindt plaats door de financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten, lasten en balansmutaties aan de hand van een drietal criteria te beoordelen. Het gaat om – beknopt weergegeven - de volgende criteria:

- Het begrotingscriterium:** de financiële beheershandelingen zijn tot stand gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende hoofdtakvelden.
Bij het begrotingscriterium gaat het om controle op overschrijdingen van de geautoriseerde begroting (inclusief investeringen) na begrotingswijzigingen in het boekjaar. Onderdeel van de rechtmatigheidsonderbouwing is vaststellen of er sprake is van dit soort overschrijdingen en of ze passen binnen het gemeentelijk beleid en met reden zijn toegelicht in de jaarrekening. Als de overschrijdingen zijn toegelicht en de jaarrekening wordt vastgesteld door de raad, dan zijn deze overschrijdingen alsnog rechtmatig. Alleen een begrotingsoverschrijding die onrechtmatig (niet passend binnen het beleid en niet toegelicht) is, wordt vermeld in de rechtmatigheidsverantwoording. Dit omdat de overschrijding een inbreuk vormt op het budgetrecht van de gemeenteraad.
- Het voorwaardencriterium:** de financiële beheershandeling voldoet aan de geldende regelgeving.
Bij het voorwaardencriterium wordt vooral gekeken of de financiële beheershandelingen binnen de gemeente voldoen aan de voorwaarden zoals die gesteld zijn in de wet- en regelgeving. Het betreft o.a. de aspecten hoogte, recht en duur. Het normenkader wordt actueel gehouden en jaarlijks aangepast op basis van nieuwe wet- en regelgeving. In het normenkader is de interne- en externe regelgeving waaraan getoetst wordt opgenomen. Een voorbeeld van het niet naleven van het voorwaardencriterium is het ten onrechte niet Europees aanbesteden van een opdracht.
- Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O):** het college heeft voldoende waarborgen genomen om te voorkomen dat als gevolg van misbruik of oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving ten onrechte overheidssubsidies of –uitkeringen zijn verleend of een te laag bedrag aan heffingen aan de gemeente is betaald.
Bij het M&O criterium gaat het in het bijzonder om vast te stellen dat de organisatie effectieve maatregelen heeft getroffen om misbruik en oneigenlijk gebruik te voorkomen. Een voorbeeld van *misbruik* is een subsidieaanvraag voor een project dat niet bestaat. Een voorbeeld van *oneigenlijk gebruik* is een subsidieaanvraag voor plantjes ter uitvoering van de natuur en de plantjes die worden gekweekt, blijken hennepplantjes te zijn. Het kan niet de bedoeling zijn om hennepplantjes te subsidiëren.

De gemeente Bladel heeft nog geen specifiek M&O beleid. Wel is een aantal beheersmaatregelen ter voorkoming van M&O opgenomen in de verbijzonderde interne controle plannen. De controle richt zich op

de toetsing in hoeverre in bestaande procedures deugdelijke maatregelen ter voorkoming van misbruik- en oneigenlijk gebruik zijn genomen, alsmede de werking van de getroffen maatregelen vaststellen.

We streven er naar om in het voorjaar 2023 te starten met het formuleren en implementeren van het M&O beleid.

3. De wetswijziging

3.1 Wijziging van het besluit Begroting en Verantwoording (BBV)

Met ingang van boekjaar 2023 is de wijziging van het BBV voorzien. Waar de accountant nu bij de jaarrekening een verklaring afgeeft over zowel de getrouwheid (juistheid en volledigheid) van de geboekte baten, lasten en balansmutaties, als over de rechtmatigheid daarvan, vervalt dat laatste. De verantwoordelijkheid voor de rechtmatigheidsverantwoording komt bij het college te liggen.

3.2 Wat wordt beoogd met deze wijziging?

De rechtmatigheidsverantwoording vloeit voort uit aanbevelingen van de commissie Depla, die in opdracht van het VNG-bestuur advies uitbracht over vernieuwingen en aanpassingen van het BBV. Het advies van deze commissie leidde tot diverse aanpassingen in de gemeentelijke verslaggevingsvoorschriften, het BBV. De meeste aanpassingen hadden betrekking op het komen tot meer vergelijkbaarheid en transparantie van de gemeentelijke verslaggeving en zijn reeds doorgevoerd met ingang van het verslagjaar 2017.

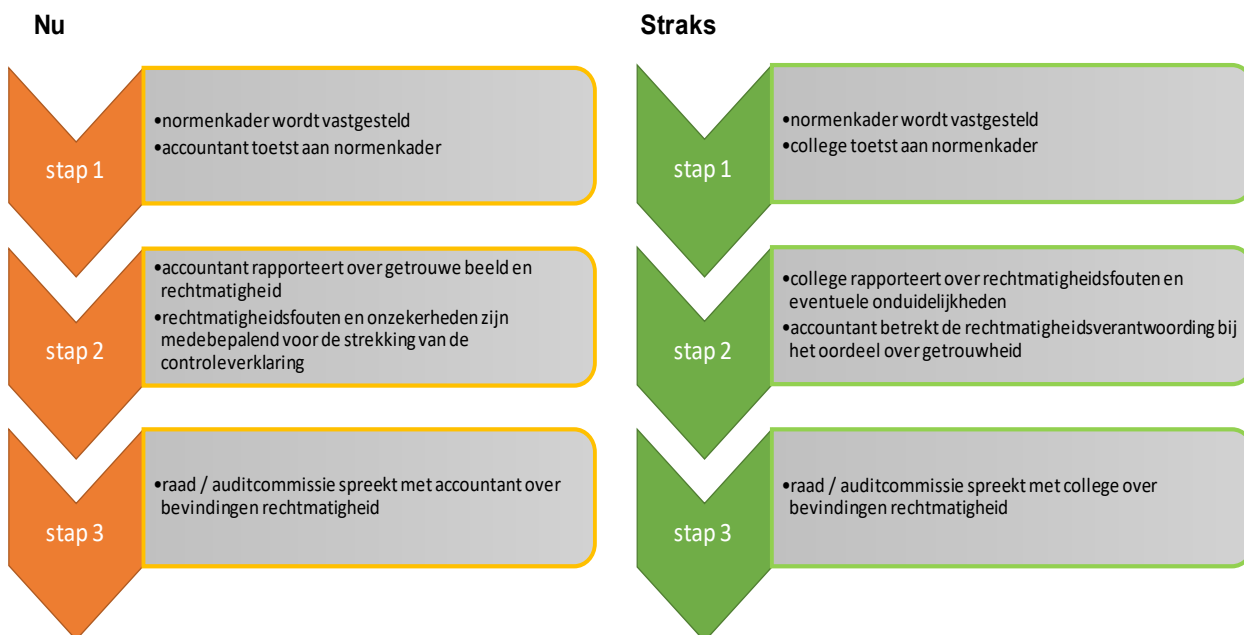
Naast vraagstukken rond transparantie en vergelijkbaarheid besteedt het rapport van de commissie ook aandacht aan de wijze waarop de controle door de raad (en andere actoren) is vormgegeven, in het bijzonder wat betreft de onderwerpen rechtmatigheid, financieel toezicht en controle.

Het college van burgemeester en wethouders is al staatsrechtelijk en bestuurlijk verantwoordelijk voor de rechtmatigheid. Maar nu is het nog de accountant die hierover verslag uitbrengt en het gesprek voert met de gemeenteraad. Wat wordt beoogd met deze ontwikkeling is dat de verantwoording over de uitvoering van de taken van het college volledig bij het college wordt belegd (zowel over de doeltreffendheid, doelmatigheid als rechtmatigheid van het gevoerde beleid). Op het vlak van financiële rechtmatigheid lag deze toets nog bij de accountant, maar dat past volgens de commissie niet meer in de gewijzigde verhoudingen tussen raad en college.

3.3 Wat wijzigt precies?

In de jaarrekening wordt vanaf 2023 een rechtmatigheidsverantwoording opgenomen. De commissie BBV heeft een standaardtekst opgesteld voor de rechtmatigheidsverantwoording. Dit model wordt verplicht voorgeschreven en dit wordt opgenomen in wetgeving. Deze rechtmatigheidsverantwoording wordt straks onderdeel van de jaarrekening. Zie bijlage 1 voor de standaardtekst.

In onderstaand tabel worden de verschillen tussen nu en straks weergegeven:



In de paragraaf bedrijfsvoering geeft het college een toelichting op deze rechtmatigheidsverantwoording indien de onrechtmatigheden optellen tot boven de verantwoordingsgrens. In deze paragraaf kan het college het 'eigen verhaal vertellen' aan de gemeenteraad over de kwaliteit van de interne beheersing en de leer- en verbeterpunten (zie 3.4 hierna). Deze paragraaf is geen onderdeel van de jaarrekening en de accountant toetst deze dan ook anders dan de rechtmatigheidsverantwoording. Maar dit biedt wel een goede basis voor het gesprek dat de auditcommissie / gemeenteraad en college over het verantwoorden over financiële rechtmatigheid kunnen hebben.

De verantwoording over de specifieke uitkeringen maakt overigens geen onderdeel uit van de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoording over de specifieke uitkeringen blijft onderdeel uitmaken van de zogeheten SiSa-bijlage (Single information Single audit). Dit is een afzonderlijke bijlage in de jaarrekening. We verantwoorden specifieke uitkeringen immers niet aan de raad, maar aan het Rijk, dat de uitkering onder voorwaarden beschikbaar heeft gesteld. De controle en de oordeelsvorming door de accountant blijft daarom ongewijzigd toezien op de getrouwheid én rechtmatigheid van de SiSa-regelingen.

3.4 Wat wordt opgenomen in de paragraaf bedrijfsvoering?

Het sturen op en beheersen van de bedrijfsprocessen zijn niet de primaire verantwoordelijkheid van de raad, maar van het college. De raad moet zich wel een oordeel kunnen vormen over de inrichting en het functioneren van de bedrijfsvoering in de zin dat deze doeltreffend en doelmatig is ingericht. Een paragraaf bedrijfsvoering op voldoende kwalitatief en kwantitatief niveau is daarbij essentieel.

De paragraaf bedrijfsvoering wordt dan ook de aangewezen plek om een nadere duiding te geven door het college op zaken die de financiële rechtmatigheid raken en hoe de beheersing is vormgegeven.

We denken aan de volgende aspecten voor de bedrijfsvoeringparagraaf:

- Bevindingen die *boven* de verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording komen.
- Bevindingen die *onder* de verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording blijven, maar wel relevant zijn om de raad hierover te informeren. Denk bijvoorbeeld aan aanbestedingsfouten die van een redelijk omvang zijn, maar per saldo niet groter dan de verantwoordingsgrens.
- Bevindingen die *boven* de rapportagegrens vallen die college en raad hebben afgesproken. De rapportagegrens is een afspraak, zoals de raad ook maakt met de externe accountant. Hierbij spreken raad en college af dat alle bevindingen die boven deze rapportagegrens vallen in de paragraaf bedrijfsvoering worden opgenomen.
- Bewuste afwijkingen van wet- en regelgeving door bijzondere omstandigheden binnen de gemeente. Het is aan te bevelen om bewuste afwijkingen of afwijkingen die niet meer te herstellen zijn in het controlejaar bij te houden, zodat dit inzichtelijk is.
- Andere zaken die het college relevant vindt om de raad nader over te informeren.
- Beheersmaatregelen die zijn getroffen om (in de toekomst tekortkomingen) in de rechtmatigheid (fouten of onduidelijkheden in processen) te voorkomen.

Indien het aan de orde is zullen we de eventuele geconstateerde onrechtmatigheden verantwoorden in de reguliere P&C-documenten. De auditcommissie is de vooruitgeschoven post van de raad op het gebied van financiële rechtmatigheid. In de praktijk kan dit betekenen dat het college (i.c. de portefeuillehouder financiën) in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording in de eerste plaats het gesprek voert met de auditcommissie. De auditcommissie kan dan – op basis van dat gesprek en de rechtmatigheidsverantwoording – een advies meegeven aan de raad.

3.5 De accountant blijft controleren

De rechtmatigheidsverantwoording maakt onderdeel uit van de jaarrekening. De accountant moet dus ook iets zeggen over de getrouwheid van de rechtmatigheidsverantwoording. De accountant toetst daarom of de informatie van het college in de rechtmatigheidsverantwoording:

- Juist, toereikend en volledig is;
- Geschikt is voor het doel waarvoor deze wordt verstrekt;
- Bij de volksvertegenwoordigers geen ander beeld oproept, dan overeenkomt met de feiten.

De gemeenteraad kan de controlerende rol niet goed invullen als, in het kader van 'checks en balances', de betrouwbaarheid van de rechtmatigheidsverantwoording niet is gecontroleerd.

Vanaf de Jaarstukken 2023 geeft de onafhankelijke accountant enkel nog een getrouwheidsoordeel, en dient zij vast te stellen dat de rechtmatigheidsverantwoording van het college juist tot stand is gekomen. De werkzaamheden van de accountant worden daarom niet substantieel minder. De inzet op de rechtmatigheidsverantwoording verzwaaert naar verwachting het 'reguliere' controleproces met de externe accountant niet.

4. De gemeenteraad stelt de grenzen

4.1 De verantwoordingsgrens

De verantwoordingsgrens is een door de gemeenteraad vastgesteld bedrag, waarboven het college de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) *moet* opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoordingsgrens valt binnen de bandbreedte van 0% tot 3% van de totale lasten van de gemeente, inclusief de dotaties aan de reserves. De gemeenteraad is vrij om binnen deze bandbreedte de grens te bepalen.

Hierbij is het volgende van belang om op te merken.

Het kan kostbaar en tijdrovend zijn om iedere euro die kan leiden tot een financiële rechtmatigheidsfout of –onduidelijkheid te controleren en te verantwoorden. De tweede reden is dat de raad wil sturen op hoofdlijnen en daarom niet elke afwijking relevant zal vinden. Alleen over afwijkingen boven een bepaalde grens wil de raad informatie ontvangen.

Daarom moet de gemeenteraad (nog) een grens bepalen, waarboven het college afwijkingen moet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording, de zo genoemde verantwoordingsgrens.

4.2 Bepalen hoogte verantwoordingsgrens

De omvang van de uit te voeren werkzaamheden is afhankelijk van de verantwoordingsgrens die is overeengekomen met de gemeenteraad. In de huidige situatie is de grens voor de accountantscontrole 1%.

De gemeenteraad is vrij om het percentage voor de verantwoordingsgrens tussen de bandbreedte van 0% - 3% vast te stellen. Elke keuze heeft echter gevolgen. Aspecten die hierbij van belang zijn worden onderstaand weergegeven:

- *Informatiepositie van de gemeenteraad:* Afhankelijk van het percentage dat wordt gekozen worden in de rechtmatigheidsverantwoording afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) opgenomen en dus zichtbaar voor de gemeenteraad. Hoe lager het percentage, des te eerder fouten en onzekerheden worden opgenomen. Als de lat hoger ligt zal de raad minder inzicht in rechtmatig handelen krijgen.
- *Kosten van de verantwoording:* Het gemeentelijk apparaat moet kosten maken om afwijkingen op te sporen en vast te leggen. De hoogte van het percentage is bepalend voor de omvang van de werkzaamheden die moeten worden verricht om afwijkingen op te sporen, vast te leggen en te rapporteren en dus voor de kosten van de (verbijzonderde) interne controle.
- *Eenduidigheid van normen en communicatie:* Binnen de gemeente kunnen al normen (percentages) gehanteerd worden voor de interne controle. De accountant hanteert in het kader van de materialiteit ook normen, die ontleend zijn aan het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado). Wil de gemeenteraad verschillende normen hanteren, dan moet ze uitleggen waarom iets gezien door de bril van de financiële rechtmatigheid wel akkoord is en door de bril van materialiteit niet.

4.3 Bepalen hoogte rapportagegrens

Ook is het vaststellen van een rapportagegrens van belang om mee te wegen in de keuze van omvang van de verantwoordingsgrens. Met een hogere verantwoordingsgrens worden meer financiële onrechtmatigheden “getolereerd”, maar met een gepaste rapportagegrens worden deze in de P&C-documenten, maar in ieder geval in de jaarrekening zichtbaar voor de gemeenteraad.

Het college beperkt zich hiermee niet alleen tot het geven van een toelichting louter bij het overschrijden van de verantwoordingsgrens. Het college rapporteert dan alle bevindingen omtrent de financiële rechtmatigheid boven de rapportagegrens in de paragraaf bedrijfsvoering met een toelichting vanuit haar actieve informatieverstrekking richting raad.

4.4 Materialiteit

Het is van belang onderscheid te maken tussen enerzijds de hierboven genoemde verantwoordings- en rapportagegrens en anderzijds de materialiteit waarmee het college de jaarrekening opstelt en waarmee de accountant controleert.

Informatie is materieel of heeft een materieel belang, als deze informatie invloed kan hebben op de besluitvorming van de gebruiker van die informatie.

De grenzen voor de bepaling van materialiteit voor de controle van de gemeente zijn weergegeven in onderstaande tabel en gebaseerd op het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado). Het Bado is namelijk leidend voor de controle van de gemeente.

Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de verantwoording (in % van de lasten)	$\leq 1\%$	$>1\% < 3\%$	n.v.t.	$\geq 3\%$
Onzekerheden in de controle (in % van de lasten)	$\leq 3\%$	$>3\% < 10\%$	$\geq 10\%$	n.v.t.

Ter indicatie betekent bovenstaande voor onze gemeente op basis van de begroting 2023, dat de 1% norm circa € 690.000,- bedraagt en de 3% norm circa € 2.070.000,-.

De accountant gebruikt de materialiteit voor:

- het is de basis voor de diepgang van de door de accountant uit te voeren werkzaamheden;
- het is bepalend voor het oordeel van de accountant over de jaarrekening.

De verantwoordingsgrens en de materialiteit zijn niet hetzelfde, maar het wel of niet opnemen van een rechtmatigheidsfout kan wel degelijk gevolgen hebben voor de strekking van de controleverklaring. Onderstaand een voorbeeld om dit te verduidelijken:

Omschrijving	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 69.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 1%	€ 690.000
Totaal van de fouten die door de gemeente zelf zijn verantwoord	€ 400.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant zijn geconstateerd	€ 2.500.000

In dit geval :

- Het college legt verantwoording af dat er geen rechtmatigheidsfouten zijn hoger dan de verantwoordingsgrens zoals vastgesteld door de raad.
- De accountant constateert dat het totaal van de fouten wel de door de raad gekozen verantwoordingsgrens overstijgt.
- De rechtmatigheidsverantwoording geeft geen getrouw beeld omdat de niet-gerapporteerde rechtmatigheidsfouten de grens van 3% voor fouten in het Bado overschrijden.
- De accountant zal een afkeurende verklaring verstrekken voor getrouwheid. Tenzij, voor de vaststelling van de jaarrekening de rechtmatigheidsverantwoording wordt aangepast en fouten worden opgenomen voor een totaal van € 2,5 miljoen.

In bijlage 3 hebben wij een aantal voorbeelduitwerkingen opgenomen over de invloed van de verantwoordingsgrens voor de verklaring van de accountant.

4.5 Voorstel voor te hanteren verantwoordings- en rapportagegrens

In algemene zin zou het logisch zijn om aansluiting te zoeken bij de percentages die de accountant hanteert in het kader van de materialiteit. Dat wil zeggen een tolerantie van 1% voor fouten en 3% voor onzekerheden. Aangezien er gesproken wordt over afwijkingen en er geen onderscheid is tussen fouten en onzekerheden is het hanteren van een percentage 3% als verantwoordingsgrens ons inziens de eerste jaren het meest voor de hand liggend. De gemeenteraad is echter vrij om ieder percentage te kiezen binnen de bandbreedte.

Ligt het bedrag van de afwijkingen onder de grens dan is er sprake van goedkeuring en kan het college aangeven rechtmatig te hebben gehandeld. Boven het vastgestelde percentage moet het college de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording.

4.5.1 Verantwoordingsgrens

We stellen voor de verantwoordingsgrens op 3% te leggen¹. Dit omdat er sprake is van een nieuwe ontwikkeling en een daarbij horend groeiproces. Door te kiezen voor een lager percentage zouden we bovendien de lat hoger leggen dan in de huidige wetgeving, waarbij de grens voor onzekerheden op 3% ligt. Met een dergelijk hogere verantwoordingsgrens worden meer financiële onrechtmatigheden “getolereerd”. Het lager vaststellen van de grens maakt de controle voor zowel de eigen organisatie als de accountant (fors) intensiever, omdat de rechtmatigheidsverantwoording valt onder de controle van de accountant en de accountant dus moet vaststellen dat die bedragen getrouw zijn.

Ook is het vaststellen van een rapportagegrens van belang om mee te wegen in de keuze van omvang van de verantwoordingsgrens. Met een hogere verantwoordingsgrens worden meer financiële onrechtmatigheden “getolereerd”, maar met een gepaste rapportagegrens worden deze in de P&C-documenten, maar in ieder geval in de jaarrekening zichtbaar voor de gemeenteraad.

Wij stellen ook voor om bij deze keuze van de verantwoordingsgrens een groeimodel toe te passen. Het streven hierbij is om het percentage van 3% in 4 jaar af te bouwen naar 1% in 2027. Elk jaar wordt in overleg met de auditcommissie en/of de raad besproken of de afbouw op dat moment wenselijk is.

4.5.2 Rapportagegrens

Het college is verplicht om onrechtmatigheden toe te lichten in de bedrijfsvoeringparagraaf indien de geconstateerde onrechtmatigheid de verantwoordingsgrens overschrijdt.

Het college hecht waarde aan het gesprek over de bevindingen uit de rechtmatigheidscontroles. Daarom beperkt het college zich niet alleen tot het geven van een toelichting alleen bij het overschrijden van de verantwoordingsgrens. Het college rapporteert dan alle bevindingen omtrent de financiële rechtmatigheid boven de rapportagegrens in de paragraaf bedrijfsvoering met een toelichting vanuit haar actieve informatieverstrekking richting raad.

We stellen voor deze rapportagegrens vast te stellen op € 50.000,- en bedragen ≤ € 50.000,- gebundeld te rapporteren. Hiermee volgen we de ingezette lijn zoals deze voor de accountant geldt om geconstateerde onrechtmatigheden vanaf deze grens te benoemen in haar rapport van bevindingen.

In onderstaand schema is de verantwoordings- en de rapportagegrens opgenomen zoals die door de gemeenteraad vastgesteld kan worden.

Totale lasten inclusief dotaties aan de reserves	Verantwoordingsgrens t.b.v. rechtmatigheidsverantwoording van 3%	Rapportagegrens waarboven onrechtmatigheden worden toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering
€ 69 miljoen	€ 2,1 miljoen	€ 50.000

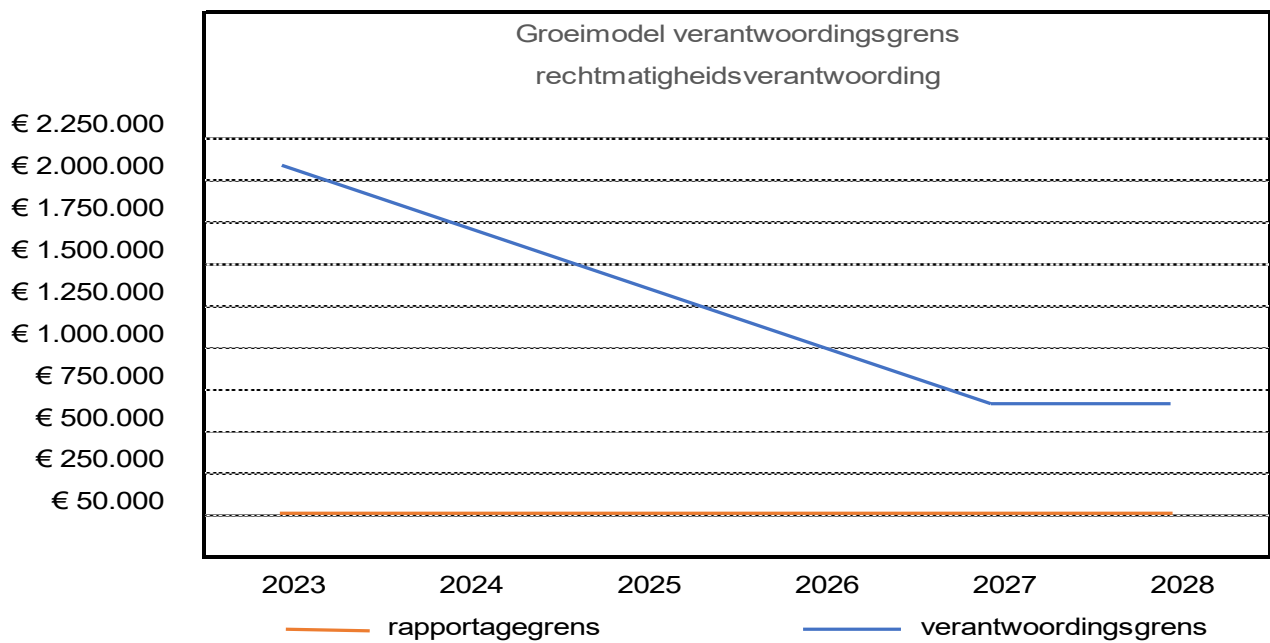
De te kiezen grenzen moeten een juiste balans bewaken tussen het niveau van informatievoorziening aan de raad en de hoogte van uitvoeringskosten van de verantwoording die de organisatie gemaakt moet worden daartoe.

Als het groeiproces goed ‘ingebed’ is in de organisatie kan naar verloop van tijd voorgesteld worden om deze verantwoordingsgrens naar beneden bij te stellen. Het streven daarbij is om het percentage naar 1% af te bouwen in de komende jaren.

De voorgestelde verantwoordings- en rapportagegrens worden vastgelegd in de nieuwe financiële verordening 2023 alsmede in het nieuwe controleprotocol 2023.

In onderstaande grafiek wordt het verloop van de verantwoordings- en rapportagegrens weergegeven:

¹ De Auditcommissie heeft op 9 februari 2023 geadviseerd om in het voorstel een goedkeuringstolerantie van 3% op te nemen ten aanzien van de rechtmatigheidsverantwoording, waarbij tevens gekozen wordt voor een groeimodel.



5. Wijziging van rollen en verantwoordelijkheden

5.1 Gemeenteraad

De invoering van het dualisme in 2002 was gericht op het meer in balans brengen van de verhoudingen tussen raad en het college. Het college bestuurt en voert het beleid uit. De gemeenteraad stelt vooraf de kaders vast en controleert het bestuur.

Voor de uitoefening van de controlefunctie is de jaarrekening vanzelfsprekend van groot belang. Op basis van artikel 213 van de Gemeentewet stelt de gemeenteraad de financiële verordening vast. Door middel van deze verordening dient de gemeenteraad te waarborgen “dat de rechtmatigheid van het financiële beheer en van de inrichting van de financiële organisatie wordt getoetst”. Hierin komt ook de rol van de accountantscontrole aan de orde. Bij de invoering van het dualisme is vastgelegd dat de gemeenteraad als opdrachtgever van de accountant optreedt.

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording is mede bedoeld om het gesprek te ondersteunen tussen de gemeenteraad en het college over de financiële rechtmatigheid. Met als doel om de kaderstellende- en controlerende rol van de gemeenteraad op dit vlak te versterken. Hierbij is het van belang dat de gemeenteraad:

- De verantwoordingsgrens vaststelt (tussen de 0% en 3%: 3% is hierbij de meest soepele vorm en 0% de meest strikte vorm)
- De rapportagegrens vaststelt (vanaf welk bedrag van de financiële rechtmatigheid moet het college van burgemeester en wethouders opgenomen worden in de paragraaf bedrijfsvoering).

5.2 Het college van burgemeester en wethouders

De verantwoordelijkheid voor de rechtmatigheid van het gevoerde bestuur ligt, nu en straks, bij het college. Het college richt daarvoor de administratie en interne beheersing zodanig in, dat het verantwoording kan afleggen. Het college is verantwoordelijk voor het vermijden van financiële rechtmatigheidsfouten en het optimaliseren van de bedrijfsprocessen om dit te voorkomen. De staatsrechtelijke verantwoordelijkheid bestond dus al. Het afleggen van verantwoording door college ondersteunt de verantwoordelijkheidsverdeling tussen gemeenteraad en het college van burgemeester en wethouders. Hierbij is het volgende van belang:

Het college:

- neemt de rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening.
- neemt een toelichting op in de bedrijfsvoeringparagraaf van het jaarverslag, over de financiële rechtmatigheid. Kern daarbij is beheersing, rapportage en maatregelen.

Belangrijke doelstelling van de wijziging is dat het college zelfstandig de verantwoording moet kunnen onderbouwen. Net zoals we nu ook bijvoorbeeld grondexploitatie of voorzieningen van een deugdelijke onderbouwing moeten voorzien. De onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording kan bestaan uit de volgende elementen: de uitkomsten van de uitgevoerde verbijzonderde interne controles (VIC), bevindingen naar aanleiding van gesprekken met management, bewuste keuzes om af te wijken van wet- en regelgeving (al heeft dit niet de voorkeur), fraudesignalen, uitgevoerde data-analyses etc.

5.3 Accountant

De rechtmatigheidsverantwoording valt, als onderdeel van de jaarrekening, onder het getrouwheidsoordeel van de accountant. Het oordeel van de accountant wordt opgenomen in de controleverklaring van de accountant en toegelicht in het verslag van bevindingen. De beoordeling van de getrouwheid door de controlerend accountant geeft aan dat vertrouwd mag worden op hetgeen in de rechtmatigheidsverantwoording van het college vermeld staat. Het is feitelijk juist en volledig, maar de uitlatingen die opgenomen zijn in de rechtmatigheidsverantwoording komen geheel voor rekening van het college.

Voorts zal in de controleverklaring en het verslag van bevindingen van de accountant geen oordeel meer gegeven worden over de financiële rechtmatigheid. *Het ziet uitsluitend nog op de getrouwheid.* Dit betekent onder meer dat rechtmatigheidsfouten (die niet tevens van invloed zijn op het getrouwe beeld), geen invloed hebben op de strekking van de controleverklaring. Hierdoor kan het bijvoorbeeld voorkomen dat er omvangrijke financiële rechtmatigheidsfouten opgenomen zijn in de rechtmatigheidsverantwoording van het

college, terwijl de strekking van de controleverklaring toch goedkeurend is, omdat de omvangrijke rechtmatigheidsfouten getrouw opgenomen zijn in de rechtmatigheidsverantwoording. Dit laatste moet voor de raad uiteraard geen belemmering zijn, om met het college een kritisch gesprek te voeren over de financiële rechtmatigheidsfouten.

De accountant maakt bij het jaarlijkse controlewerk gebruik van de interne IC- en VIC-rapportages voor de beoordeling van de financiële rechtmatigheid van onze organisatie. Vanaf 2023 zal de uit de (V)IC voortvloeiende rapportage de basis zijn voor een jaarlijks door het college af te geven 'rechtmatigheidsverantwoording' als nieuw onderdeel van de jaarrekening. Dit betekent dat de verantwoordelijkheid voor de rechtmatigheidscontrole verschuift van de externe accountant naar de gemeente.

6. Implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording

6.1 Wat is er al geregeld binnen Bladel?

Het college is verplicht (cf. art. 212/213 van de Gemeentewet en art. 18 van de Financiële verordening gemeente Bladel 2021) zorg te dragen voor de interne toetsing van de getrouwheid van de informatieverstrekking en de rechtmatigheid van beheershandelingen. Om hier invulling aan te geven wordt periodiek een Intern Controle Plan inclusief Verbijzonderde IC (VIC) opgesteld.

Van belang is om het onderscheid tussen IC en VIC te herkennen. VIC kan gezien worden als 'de controle van de controles', er wordt getoetst of de inrichting van het proces voldoende waarborgen bevat voor een rechtmatige en juiste uitkomst ervan. Het proces en niet zozeer de uitkomst is object van controle, met als voordelen:

- minder inspanning benodigd (efficiënter);
- meer inzicht vooraf in de risico's en beheersing daarvan;
- meer inzicht in het proces en daarmee effectievere advisering mogelijk.

Binnen Bladel wordt gewerkt volgens het 'three lines of defence' model. Dit model doet een uitspraak over waar in de interne beheersing op risico's gestuurd moet worden:

- Eerste lijn: in het primaire proces, onder verantwoordelijkheid van de proceseigenaar.
- Tweede lijn: in de ondersteunende processen zoals financiën en control, waar checks and balances zijn ingericht om fouten te signaleren (kan ook achteraf).
- Derde lijn: in de (verbijzonderde) interne controle (achteraf vaststellen dat proces zo heeft gewerkt en kan aanbevelingen doen).

1e lijn lijnmanagement	2e lijn ondersteuning	3e lijn interne controle
afdelingen	Financiën	Control
- primair verantwoordelijk voor getrouwheid en rechtmatigheid transacties binnen eigen processen - verantwoordelijk voor kwalitatieve analyse en toelichting P&C-producten	- ondersteunt de afdelingen bij de optimalisering van de primaire processen - de administratie voert bij de verwerking een aantal primaire controles uit op de 1e lijn	- voert (verbijzonderde) interne controles uit op de getrouwheid van de financieel kritische processen - adviseert over verbetering in de 1e en 2e lijn - stelt namens het college de rechtmatigheidsverklaring op

Dit model borgt dat er voldoende functiescheiding is tussen de uitvoering van werkzaamheden en de controle daarop. Onze ambitie is om op termijn zoveel mogelijk procesgericht te kunnen controleren.

Hoewel de gemeente voor het kunnen afgeven van een goed onderbouwde rechtmatigheidsverantwoording "goed op weg is" geldt dat voor onze gemeente er nog voldoende ontwikkelpotentieel is met betrekking tot de inzet van de verbijzonderde interne controlefunctie (VIC). De VIC wordt als meerwaarde gezien voor de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording.

6.2 Optimaliseren Verbijzonderde Interne Controle functie

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording heeft effect op de gemeente en onze bedrijfsvoering. Onze inschatting is dat het effect voor de processen binnen Bladel voorsnog relatief beperkt is. Deze inschatting is gebaseerd op informatie uit de managementletter 2022 van de accountant (Crowe Foederer), waarin vastgesteld wordt dat onze administratieve organisatie en interne controle in basis goed op orde is.

Zoals het 'lines of defence' model duidelijk maakt zijn de afdelingen verantwoordelijk voor de beheersing van de risico's in de eigen processen. In de tweede en derde lijn wordt getoetst of dat conform afspraak gebeurt. Naast de controle kunnen ook audits uitgevoerd worden, gericht op het optimaliseren van de bedrijfsvoering.

Onderdeel van de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording zijn de uitkomsten van de (verbijzonderde) interne controles die binnen de gemeente uitgevoerd worden om vast te stellen of wet- en regelgeving zijn nageleefd. Dit betekent dat de organisatie zelfstandig vaststelt of wordt voldaan aan het normenkader waarin relevante wet- en regelgeving is opgenomen.

Een goed opgezette (verbijzonderde) interne controle is een belangrijke pijler waarop de gemeente Bladel in het kader van planning en control op moet kunnen steunen. Niet alleen voor wat betreft het controleren en signaleren van tekortkomingen in de uitvoering, maar ook voor het kunnen bijstellen van processen indien nodig en het afleggen van verantwoording.

De (verbijzonderde) interne controle wordt uitgevoerd om:

- te waarborgen dat onze organisatie rechtmatig werkt volgens de wet en/of onze eigen verordeningen;
- te waarborgen dat de in de administratie/jaarrekening opgenomen gegevens juist, tijdig en volledig zijn verantwoord;
- te waarborgen dat de baten en lasten en de balansmutaties die in de administratie/jaarrekening worden verantwoord in overeenstemming met wetten en overige regels tot stand zijn gekomen;
- te waarborgen dat wij onze processen beheersen en financiële risico's voldoende zijn afgedekt door adequate beheersmaatregelen;
- te waarborgen dat de interne beheersmaatregelen werken;
- te waarborgen dat we onze financiële middelen beheersen;
- aanbevelingen te kunnen geven voor het verbeteren van de kwaliteit van de processen;
- het college te kunnen informeren over de mate waarin de organisatie 'in control' is – en om daarmee vanaf 2023 een rechtmatigheidsverklaring te kunnen vaststellen;
- de externe accountantscontrole voor te bereiden c.q. te ondersteunen.

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording vraagt nog wel het nodige van de Verbijzonderde Interne Controlefunctie van onze organisatie. Aanvullende verbijzonderde interne controles zijn mogelijk nog nodig om aan de eisen te kunnen voldoen. Wij stemmen dit nog af met de accountant.

6.3 Dossiervorming

De werkzaamheden en bevindingen na de controlewerkzaamheden worden vastgelegd in een controledossier. Uiteraard moet in het dossier op eenvoudige en heldere wijze blijken waarop de bevindingen zijn gebaseerd en op welke wijze de werkzaamheden hebben plaatsgevonden. Het is daarom van belang dat brondocumenten bewaard worden in het dossier, zodat de grondslag van de uitgevoerde controlewerkzaamheden onderbouwd is. Voorbeelden van brondocumenten zijn pdf-bestanden van lijstwerk, printscreens van de geselecteerde parametersfacturen, subsidiebeschikkingen etc.

Hierbij geldt dan ook het adagium: "Niet gedocumenteerd is niet gecontroleerd".

Het is van belang dat uitgevoerde interne controles uniform worden vastgelegd en leiden tot gebundelde (V)IC-rapportages. Deze rapportages zijn bedoeld voor intern gebruik voor management en college en extern voor de accountant. De (V)IC-rapportage geeft informatie over de mate waarin de gemeente de meest significante processen beheerst, oftewel 'in control' is. Dit is een groeiend proces. Voor 2023 sluiten we voor de meest essentiële processen aan bij de processen zoals die in 2021 en 2022 onderdeel vormden van de VIC door de accountant en ligt de focus op financiële rechtmatigheid: vaststellen dat de financiële geldstromen van de meest essentiële processen voldoen aan de wet- en regelgeving. De definitieve scope van de werkzaamheden zal jaarlijks met de externe accountant worden afgestemd. Vanwege het weer invlechten van P&O en VTH in de eigen organisatie zullen deze processen ook nog opgenomen worden in (V)IC.

6.4 Verankering in lokale regelgeving

Als gevolg van de wetswijziging vindt er een verplaatsing in controle- en verantwoordingswerkzaamheden plaats. Om de wetswijziging in lokale regelgeving te verankeren dienen een aantal verordeningen dan wel beleidsregels aanpast dan wel aangevuld te worden.

- Financiële verordening (ex. art 212 GW)

De financiële verordening is in 2021 vastgesteld door de gemeenteraad. In de financiële verordening is opgenomen dat de accountant de rechtmatigheid toetst. De financiële verordening moet hierop worden aangepast. Tevens kan bij de inrichting van de jaarstukken de rechtmatigheidsverantwoording worden

toegevoegd en kunnen kaders worden opgenomen voor de toelichting inzake de rechtmatigheidsverantwoording in de paragraaf bedrijfsvoering. De nieuwe controleverordening wordt naar verwachting in de vergadering van 23 maart 2023 ter vaststelling voorgelegd aan de raad.

- Controleverordening (ex.art.213 GW)

De controleverordening is in 2004 opgesteld en vastgesteld door de gemeenteraad. De controleverordening gaat in op de controle op het financieel beheer en omvat ook de accountantscontrole op het rechtmatig tot stand komen van de baten en lasten en balansmutaties. De controleverordening moet op het punt van de rechtmatigheidscontrole aangepast worden. De nieuwe controleverordening wordt naar verwachting in de vergadering van 23 maart 2023 ter vaststelling voorgelegd aan de raad.

- Controleprotocol

Het controleprotocol is in 2011 opgesteld en vastgesteld door de gemeenteraad. 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 rapporteringtoleranties voor de controle van de jaarrekening. Het nieuwe controleprotocol wordt naar verwachting in de vergadering van 23 maart 2023 ter vaststelling voorgelegd aan de raad.

- Normenkader

Ook het normenkader wordt jaarlijks opgesteld en samen met het controleprotocol vastgesteld door de gemeenteraad. Het normenkader voor een rechtmatigheidsverantwoording betreft de inventarisatie van de voor de verantwoording relevante regelgeving, van andere overheden en van de gemeente zelf. Onder gemeentelijke regelgeving worden verordeningen, raads- en eventueel collegebesluiten verstaan. Vervolgens kan dan het toetsingskader worden opgesteld. In het toetsingskader wordt per wet/regeling/verordening vastgelegd welke artikelen relevant zijn voor de toetsing. Vaststelling van het normenkader is voorzien voor de raadsvergadering van november of december 2023.

Voor de vast te stellen verordeningen (ex art. 212 en 213 Gemeentewet) willen we zo veel als mogelijk aansluiten bij de modelverordeningen van de VNG, maar ook aangepast aan de gangbare gemeentelijke bestuurspraktijk.

7. Samenvatting

In deze notitie hebben wij u geïnformeerd over de wetswijziging “Versterking decentrale rekenkamers” (waarin opgenomen de wijziging van de Gemeentewet inzake de rechtmatigheidsverantwoording). Om hier een goede uitvoering aan te kunnen geven hebben we deze notitie opgesteld.

Wij adviseren u om akkoord te gaan met deze notitie.

Dit houdt in dat u besluit om:

1. De verantwoordingsgrens vast te stellen op 3% van de totale lasten (inclusief beoogde dotaties aan reserves) van de gemeente;
2. De rapportagegrens bij overschrijding maar ook bij onderschrijding van de verantwoordingsgrens vast te stellen op € 50.000,- voor elke afzonderlijke afwijking (fout of onduidelijkheid). En bedragen ≤ € 50.000,- gebundeld te rapporteren.

En instemt met:

1. Dat de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen wordt in de jaarrekening conform de wettelijke (minimum) vereisten. Dat wil zeggen de financiële rechtmatigheid.
2. Het beheerst en gestaag doorgroeien naar een bredere rechtmatigheidsverantwoording. We streven er naar dat de verantwoordingsgrens in 4 jaar afgebouwd wordt naar 1% van de totale lasten (inclusief beoogde dotaties aan reserves) van de gemeente.
3. Twee rapportagemomenten per jaar.
 1. Bij de 2^e Tussenrapportage (najaarsnota).
 2. Bij de jaarrekening (wettelijk verplicht).
4. Dat de rechtmatigheidsafwijkingen op onderstaande wijze worden toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering:
 - a) Een nadere uitsplitsing van de totalen die opgenomen zijn in tabel van fouten en onduidelijkheden.
 - b) Toelichting op de oorzaken voor de geconstateerde onrechtmatigheden.
 - c) Een verklaring voor de geconstateerde onrechtmatigheden.
 - d) De genomen maatregelen (verbeterplan) om dit in de toekomst te voorkomen.



Verantwoordelijkheid college van burgemeester en wethouders

In deze rechtmatigheidsverantwoording geeft het college van burgemeester en wethouders aan in hoeverre de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties, rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dit houdt in dat deze in overeenstemming zijn met door de gemeenteraad vastgestelde kaders zoals de begroting en gemeentelijke verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. Deze verantwoording betreft de rechtmatige uitvoering van de taken en omvat het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium bij de desbetreffende financiële beheershandelingen en transacties. Bij de waarderingsgrondslagen in de jaarrekening is het door de raad op **XX XXX 202X** vastgestelde normenkader van de relevante wet- en regelgeving verder toegelicht.

Deze verantwoording hanteert een grensbedrag omdat alleen de van belang zijnde aspecten in de verantwoording hoeven te worden betrokken. Deze grens is door de gemeenteraad bepaald en bedraagt **x%** (maximaal 3) van de totale lasten inclusief mutaties in de reserves en is daarmee vastgesteld op **€ x.**

Conclusie

Het college is van mening dat de in deze jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties (niet) rechtmatig tot stand zijn gekomen binnen de daarvoor gestelde grens. De geconstateerde afwijkingen betreffen² :

-
-
-

In de paragraaf bedrijfsvoering heeft het college beschreven welke actie zij onderneemt om de afwijkingen in de toekomst te voorkomen.

² De afwijkingen (fouten en/of onduidelijkheden als gedefinieerd in de Kadernota Rechtmatigheid) worden alleen vermeld indien de door de gemeenteraad gestelde verantwoordingsgrens voor rechtmatigheid is overschreden.

Bijlage 2: Overzicht criteria voor rechtmatigheid

Het college draagt zorg voor de interne toetsing van de getrouwheid van de informatieverstrekking en de rechtmatigheid van beheershandelingen. In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen 9 rechtmatigheidscriteria worden onderkend. Bij het getrouwheidsonderzoek wordt aandacht besteed aan de eerste zes van deze criteria. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid krijgen de laatste drie criteria specifieke aandacht.

Criteria voor getrouwheid	Omschrijving	voorbeeld
Calculatiecriterium	De vastgestelde bedragen zijn juist berekend.	De vastgestelde bedragen zijn juist berekend.
Valuteringscriterium	Het tijdstip van betaling en de verantwoording van verplichtingen is juist en tijdig.	Aangaan en verantwoording van contracten en verplichtingen.
Adresseringscriterium	De persoon of organisatie waar een financiële stroom naar toe is gegaan, is juist (rechthebbende en bevoegd).	Betalingsverkeer.
Volledigheidscriterium	Alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, zijn ook verantwoord.	Legesopbrengsten, onroerende zaakbelastingen, rioolheffingen, afvalstoffenheffing, grondverkoop.
Aanvaardbaarheidscriterium	De financiële beheershandeling past bij de activiteiten van de gemeente en in relatie tot de kosten is een aanvaardbare tegenprestatie overeengekomen.	Inkoop van goederen en/of diensten, verstrekken van subsidie.
Leveringscriterium	Juistheid van ontvangen goederen en/of diensten.	Inkoop van goederen en/of diensten.
Criteria voor rechtmatigheid		
Begrotingscriterium	Financiële handelingen moeten passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting. Het totaal moet passen binnen het opgestelde en geautoriseerde programma.	Overschrijding op een programma en investeringskredieten.
Voorwaardencriterium	Nadere eisen die worden gesteld bij de uitvoering van financiële beheershandelingen.	Subsidievoorwaarden, aanbesteding, belastingwetgeving.
Misbruik en Oneigenlijk gebruik criterium	De interne toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt bij het gebruik van overheidsregelingen (= misbruik). De interne toetsing of derden bij het gebruik van overheidsregelingen geen (rechts)handelingen hebben verricht die in strijd zijn met het doel of de strekking van de regeling (= oneigenlijk gebruik)	Subsidieregelingen, kwijtschelding, uitkeringen.

Bijlage 3: Invloed van de verantwoordingsgrens

De werkzaamheden in het kader van de interne beheersing moeten voldoende zekerheid geven aan het college dat de afwijkingen van de rechtmatigheid niet uitkomen boven de verantwoordingsgrens die met de gemeenteraad is afgesproken. Stel, de situatie is als volgt:

omschrijving	bedrag
Totale lasten van de gemeente	10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 3%	300.000
Totaal van de meest waarschijnlijke fouten zoals die door de gemeente is vastgesteld	100.000
Totaal omvang fouten op basis van accountantscontrole	100.000

Op basis van interne bevindingen besluit het college in dit geval in de rechtmatigheidsverantwoording op te nemen dat er geen fouten zijn hoger dan € 300.000,-.

Het is aan te raden dat gemeente en accountant vóóraf afstemming en overeenstemming hebben bij het opstellen van het controleplan, de opzet van de steekproef en andere controlemiddelen, zoals beoordeling van analyses. Zodat later geen discussie ontstaat over de diepgang van de uitvoering van de interne controle. Tevens zal de accountant willen vaststellen of de selectie van de posten objectief heeft plaatsgevonden. Als dat zo is, heeft de accountant in dit voorbeeld voldoende controle-informatie om vast te stellen dat de bewering van het college in de rechtmatigheidsverantwoording getrouw is.

➤ Het college neemt de meest waarschijnlijke fouten op in de paragraaf bedrijfsvoering.

Het trekken van een conclusie wordt iets ingewikkelder in het volgende voorbeeld.

omschrijving	bedrag
Totale lasten van de gemeente	10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 3%	300.000
Totaal van de meest waarschijnlijke fouten zoals die door de gemeente is vastgesteld	400.000
Totaal omvang fouten op basis van accountantscontrole	400.000

Het college neemt in de rechtmatigheidsverantwoording op dat er rechtmatigheidsfouten zijn en dat de totale fout wordt geraamd op circa € 400.000,-. Tevens neemt het college in de paragraaf bedrijfsvoering een toelichting op over de oorzaken van de geconstateerde fouten en in gang gezette verbeteracties. Als de fouten getrouw zijn weergegeven, heeft dit geen invloed op de strekking van de controleverklaring. Op basis van deze accountantscontrole zou de gemeente dus een goedkeurende verklaring krijgen.

➤ Het college neemt de meest waarschijnlijke fouten op in de paragraaf bedrijfsvoering.

Samenhang bevindingen gemeente en accountant

De verantwoordingsgrens en de materialiteit zijn dus niet hetzelfde, maar het wel of niet opnemen van een rechtmatigheidsfout kan wel degelijk gevolgen hebben voor de strekking van de controleverklaring. Dit kan geïllustreerd worden aan de hand van een aantal voorbeelden.

omschrijving	bedrag
Totale lasten van de gemeente	10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 3%	300.000
Totaal van fouten zoals die door de gemeente zelf geïnteriseerd zijn	200.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant geconstateerd zijn	225.000

In het voorbeeld legt het college verantwoording af dat er geen rechtmatigheidsfouten hoger dan € 300.000,- zijn en dus zullen de rechtmatigheidsfouten *niet* vermeld hoeven te worden in de rechtmatigheidsverantwoording. De hoogte van de fouten, zoals die door de accountant is geconstateerd, is eveneens beneden de verantwoordingsgrens, zodat de accountant zal concluderen dat de rechtmatigheidsverantwoording een getrouw beeld geeft. Stel dat er geen andere fouten zijn voor deze gemeente, dan is de strekking van de controleverklaring goedkeurend.

- Het college neemt de meest waarschijnlijke fouten op in de paragraaf bedrijfsvoering.

Hieronder volgt een ander voorbeeld voor de gemeente.

omschrijving	bedrag
Totale lasten van de gemeente	10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 3%	300.000
Totaal van fouten zoals die door de gemeente zelf geïnventariseerd zijn	100.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant geconstateerd zijn	350.000

In dit geval legt het college verantwoording af dat er geen rechtmatigheidsfouten hoger dan € 300.000,- zijn en zal dus de rechtmatigheidsfouten aanvankelijk niet vermelden in (het concept van) de rechtmatigheidsverantwoording. De accountant constateert echter dat het totaal van de fouten wel de (door de gemeenteraad gekozen) verantwoordingsgrens van 3% overstijgt. De rechtmatigheidsverantwoording geeft daarmee dus geen getrouw beeld. Omdat de strekking van de rechtmatigheidsverantwoording fundamenteel anders is en de niet-gerapporteerde rechtmatigheidsfouten de grens van 3% voor fouten (3% van € 10.000.000,-) in het Bado overschrijden, zal de accountant een afkeurende verklaring verstrekken voor getrouwheid. De rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening geeft immers geen getrouw beeld.

- Het college neemt de meest waarschijnlijke fouten op in de bedrijfsvoeringparagraaf.

Dit kan worden voorkomen indien de gemeente op basis van de conceptbevindingen van de accountant, vóór de vaststelling van de jaarrekening, de rechtmatigheidsverantwoording aanpast en fouten opneemt voor een totaal van € 350.000,-. De accountant zou dan een goedkeurende verklaring afgeven.

Ook bij een aanpassing zal het college in de paragraaf bedrijfsvoering moeten aangeven, waarom er zo'n groot gat zit tussen de fouten die de gemeente zelf constateerde, en de fouten die de accountant constateerde. Ook mag deze informatie niet worden onthouden aan de gemeenteraad. De accountant kan deze constatering ook vermelden in het accountantsverslag.

Maar wat betekent het bovenstaande over de relatie tussen de aspecten van de rechtmatigheid en de getrouwheid? Voordat we aan het voorbeeld toekomen, allereerst deze twee conclusies:

- Voor de hiervoor in bijlage 2 genoemde zes - blauwe - rechtmatigheidscriteria geldt dat rechtmatigheid en getrouwheid samenvallen. Een rechtmatigheidsfout die in deze categorie valt, is ook *altijd* een getrouwheidsfout. Dat betekent ook dat deze categorie van fouten altijd een rol zal spelen bij de bepaling van de strekking van de controleverklaring door de controlerend accountant. Stel dat de gemeente heeft betaald voor een levering, die nooit heeft plaatsgevonden. Dan telt deze fout mee bij de vraag of de jaarrekeningmaterialiteit voor getrouwheid voor wat betreft het foutcriterium van 1% overschreden is of niet.
- Een tweede conclusie is dat de rechtmatigheidscriteria die samenvallen met de getrouwheid, niet in de rechtmatigheidsverantwoording behoeven te worden opgenomen.

Ook dit wordt in een voorbeeld uitgewerkt.

omschrijving	bedrag
Totale lasten van de gemeente	10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 3%	300.000
Totaal van de rechtmatigheidsfouten zoals die de gemeente zelf geïnventariseerd zijn	100.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant geconstateerd zijn, waarvan:	
- voor leveringscriterium € 150.000	
- voor M&O criterium € 300.000	450.000

In dit geval legt het college verantwoording af dat er geen rechtmatigheidsfouten hoger dan € 300.000,- zijn, en zal dus de rechtmatigheidsfouten niet vermelden in de rechtmatigheidsverantwoording.

De accountant zal het bovenstaande geval altijd meewegen in het kader van de bepaling van de strekking van de controleverklaring. Een fout in de categorie leveringscriterium is namelijk altijd een getrouwheidsfout. Aangezien deze fout alleen al meer bedraagt dan 1% van de totale lasten, maar minder dan 3%, zal de accountant op basis daarvan al komen tot een controleverklaring met een beperking.

Daarnaast heeft de accountant ook nog fouten geconstateerd voor een bedrag van € 300.000,- in verband met misbruik en oneigenlijk gebruik. Hierbij zijn er twee opties:

- Of voor de vaststelling van de jaarrekening wordt de door accountant geconstateerde fout alsnog door het college opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. De fout overstijgt immers de door de raad vastgestelde grens van € 300.000,-. Daardoor is de rechtmatigheidsverantwoording alsnog correct en is er geen sprake (meer) van een fout. Vanwege de eveneens geconstateerde fout in verband met het leveringscriterium, blijft het een controleverklaring met een beperking.
 - Of het college neemt de M&O-fout niet op in de rechtmatigheidsverantwoording, waardoor deze geen getrouw beeld geeft van de rechtmatigheidsfouten. Deze fout telt dan ook mee in het kader van het oordeel van de accountant. De totale fouten tellen daarmee op tot € 450.000,-, hetgeen in dit voorbeeld meer is dan 3% van de totale lasten. Daardoor wordt de strekking van de controleverklaring afkeurend.
- Het college neemt de meest waarschijnlijke fouten op in de paragraaf bedrijfsvoering.