

Normenkader rechtmatigheid

Controle jaarrekening 2020



Datum: Maart 2021

Status: Definitief

Inhoud

1	Normenkader	3
1.1	Bepaalt de reikwijdte van de controle	3
1.2	Verplicht document	3
2	Rechtmatigheid	4
2.1	Voldoen aan wet- en regelgeving	4
2.2	Toetsen op financiële rechtmatigheid	5
3	Operationalisatie	7
3.1	Spelregels begroting en wijzigingen (begrotingscriterium)	7
3.2	Relevante wet- en regelgeving (voorwaardencriterium)	10
3.3	Voorkoming misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O-criterium)	11
3.4	Evaluatie toepassing normenkader	11
3.4.1	Begrotingsoverschrijdingen	11
3.4.2	Niet naleven van wet- en regelgeving	13
Bijlage 1	Overzicht wet- en regelgeving	14

1 Normenkader

1.1 Bepaalt de reikwijdte van de controle

Voor de controle van de jaarrekening van de gemeente Utrecht is door de raad een onafhankelijke accountant benoemd. De accountant controleert het getrouwe beeld van de jaarrekening én de rechtmatigheid. Rechtmatigheid is één van de kernbegrippen van goed overheidsbestuur. Burgers en bedrijven moeten er op kunnen vertrouwen dat overheden publieke gelden rechtmatig verwerven en besteden. De controle van de rechtmatigheid richt zich op het tot stand komen van de baten, lasten en balansmutaties in de jaarrekening in overeenstemming met de begroting en met de relevante wet- en regelgeving, waaronder gemeentelijke verordeningen.

1.2 Verplicht document

In de kadernota rechtmatigheid (oktober 2018) van de commissie BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) worden richtlijnen gegeven voor de controle op de rechtmatigheid.

Het opstellen van een normenkader is een verplicht document. Voor de controle op de rechtmatigheid is het belangrijk dat de geldende wet- en regelgeving duidelijk vastligt. Het college is primair verantwoordelijk voor de naleving van de wet- en regelgeving en moet dus permanent inzicht hebben in de van toepassing zijnde relevante wet- en regelgeving. Het normenkader moet actueel worden gehouden en worden aangepast op basis van nieuwe wet- en regelgeving. Het college stuurt het normenkader naar de raad ter informatie.

2 Rechtmatigheid

2.1 Voldoen aan wet- en regelgeving

Rechtmatigheid is een juridische term, die aangeeft dat een (voorgenomen) handelwijze in overeenstemming is met de geldende regels en besluiten. Van een overheidsorganisatie mag verwacht worden dat zij conform wet- en regelgeving handelt. Dit is van toepassing op alles wat een gemeente qua taken op zich neemt. Dit betekent dat alle handelingen van een gemeente moeten voldoen aan wet- en regelgeving op het gebied van bijvoorbeeld arbeidsomstandigheden (arbo), aanbestedingen, omgevingswet, subsidievoorwaarden, raadsbesluiten enzovoort.

Het begrip rechtmatigheid in het kader van de controle op de rechtmatigheid is echter een minder omvattend begrip. Hierbij bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer. Er moet immers worden verantwoord dat baten en lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Het gaat om de financiële beheershandelingen.

Handelingen en beslissingen van niet-financiële aard dienen wel in algemene zin te worden betrokken bij de inschatting van het algemene risicobeleid en -beheer van de gemeente. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan claims inzake planschade of informatiebeveiligingsschade. De gedachte hierachter is dat niet-financiële handelingen wel kunnen leiden tot financiële risico's, waarvoor het college bijvoorbeeld een voorziening moet vormen.

2.2 Toetsen op financiële rechtmatigheid

Het toetsen op de financiële rechtmatigheid vindt plaats aan de hand van 3 criteria. Het begrip financiële rechtmatigheid is in 2005 concreet gemaakt met behulp van 9 criteria. In onderstaande tabel is dit als

	Criterium	Omschrijving	Getrouw beeld	Rechtmatigheid
1	Calculatie	Vastgestelde bedragen zijn juist berekend	√	√
2	Valutering	Het tijdstip van de betaling en de verantwoording is juist	√	√
3	Levering	Juistheid van ontvangen goederen/ diensten	√	√
4	Adressering	Persoon of organisatie waar een financiële stroom naar toe is gegaan is juist (rechthebbende)	√	√
5	Volledigheid	Alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, zijn ook verantwoord	√	√
6	Aanvaardbaarheid	Past bij activiteiten en in relatie tot de kosten aanvaardbare tegenprestatie	√	√
7	Begroting	Past binnen geautoriseerde begroting		√
8	Voorwaarden	Nadere eisen		√
9	Misbruik & oneigenlijk gebruik	Volledigheid en juist door derden verstrekte gegevens. (misbruik) Niet voor doel/ strekking regeling (oneigenlijk gebruik)		√

volgt zichtbaar gemaakt.

De getrouwheidsaspecten, zoals die zijn opgenomen in de controle door de externe accountant dekken grotendeels ook deze rechtmatigheidscriteria, met uitzondering van het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium en het M&O-criterium. De drie criteria worden hierna verder toegelicht.

Begrotingscriterium

Bij de rechtmatigheidscontrole vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. Als de gerealiseerde lasten zoals weergegeven in de jaarrekening hoger zijn dan de geraamde bedragen is – voor zover het de begrotingsoverschrijdingen betreft – mogelijk sprake van onrechtmatige financiële beheershandeling. De financiële beheershandeling die deze begrotingsoverschrijding veroorzaakt, kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de raad zoals geregeld in de Gemeentewet. Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door de raad geformuleerde beleid. Bij hogere lasten dan begroot zal bijvoorbeeld worden beoordeeld

of deze worden gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere baten. Het bepalen welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn is voorbehouden aan de raad.

Voorwaardencriterium

Het voorwaardencriterium heeft betrekking op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheershandelingen. De eisen en/of voorwaarden zijn afkomstig uit de wet- en regelgeving en hebben betrekking op aspecten als doelgroep, termijn, grondslag, administratieve bepalingen, normbedragen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte en duur.

Het voorwaardencriterium is onder andere aan de orde bij subsidieverstrekking (naleven eigen voorwaarden) en niet toegestane staatssteun, inkopen en aanbestedingen (Europese aanbestedingsregels) en de uitvoering van wetten voor sociale uitkeringen en maatschappelijke ondersteuning. Het niet in acht nemen van deze voorwaarden kan leiden tot een onrechtmatigheid.

Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

De rechtmatigheidseis betreft ook de toetsing op juistheid en volledigheid van de gegevens, die door belanghebbenden zijn verstrekt om het voldoen aan voorwaarden aan te tonen. Dit ter voorkoming en bestrijding van misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving (M&O-criterium).

Onder misbruik wordt verstaan: het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten onrechte overheidssubsidies of –uitkeringen te verkrijgen, dan met het doel om voor een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen. Misbruik van overheidsgelden kan gelijk worden gesteld met het plegen van fraude, om zich onrechtmatig overheidsgelden toe te eigenen. Bij fraude passen beheersmaatregelen zoals fraudepreventie, handhaving, fraudeopsporing en sancties.

Onder oneigenlijk gebruik wordt verstaan: Het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen, verkrijgen van overheidsbijdragen of het niet dan wel tot een te laag bedrag betalen van heffingen aan de overheid, in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan. De beheersmaatregelen die daarbij passen zijn: handhaving, voorlichting, analyse toepassen en actualisering wet- en regelgeving.

Nadere toelichting

In de kadernota rechtmatigheid (oktober 2018) van de commissie BBV is een nadere toelichting gegeven van deze drie criteria en de manier waarop hier in de praktijk mee om kan worden gegaan, belangrijke aandachtspunten voor specifieke onderwerpen, alsmede hoe eventuele fouten te evalueren.

3 Operationalisatie

De drie criteria voor de controle op en verantwoording over de rechtmatigheid is hierna verder uitgewerkt.

3.1 Spelregels begroting en wijzigingen (begrotingscriterium)

Met de controle op de juiste toepassing van het begrotingscriterium wordt getoetst of het budgetrecht van de raad is gerespecteerd. De toe te passen normen voor het begrotingscriterium zijn op hoofdlijnen door de wetgever bepaald (artikel 189, 190 en 191 van de Gemeentewet) en worden door de raad zelf nader ingevuld en geconcretiseerd. Dit gebeurt door middel van de begroting en via de financiële verordening. Begrotingsafwijkingen en –overschrijdingen (beleidsmatig en/of financieel) behoeven autorisatie door de raad. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld zijn bestedingen boven het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig.

Volgens artikel 28 van het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten dienen deze overschrijdingen (en onderschrijdingen) goed herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. Hiertoe dient inzicht te worden gegeven op het totaalniveau van de afwijkingen ten opzichte van de begroting (op het niveau van programma of programmaonderdeel en investeringen op het niveau van de door de raad vastgestelde investeringsbudgetten) – indien de afwijkingen op totaalniveau de door de raad vastgestelde verantwoordingsgrens overschrijdt – aangezien deze formeel wel onrechtmatig zijn.

Indien begrotingsafwijkingen en –overschrijdingen binnen het door de raad uitgezette beleid is gebleven is de algemene lijn dat deze niet van invloed zijn op de oordeelsvorming van de accountant. Een goede toelichting (in de jaarrekening) op het niveau waarop budgetten worden geautoriseerd (veelal op het niveau van programma of programmaonderdeel) volstaat dan. Het is aan de raad om te bepalen in hoeverre afwijkingen acceptabel zijn. Het college en de raad leggen in de financiële verordening vast op welke wijze wordt om gegaan met begrotingsoverschrijdingen.

Daarnaast zijn de mutaties in de bestemmingsreserves onderdeel van de (al dan niet herziene) begroting. In de jaarrekening moeten de toevoegingen en onttrekkingen aan elk van de bestemmingsreserves worden verwerkt overeenkomstig het bedrag dat via de begroting en wijzigingen door de raad is goedgekeurd voor de betreffende bestemmingsreserve. Verder kunnen er raadsbesluiten

zijn die inhouden dat specifiek benoemde saldi, bijvoorbeeld een overschot of tekort op de uitvoering van de WMO, ook nog in het lopende begrotingsjaar ten gunste of ten laste van een specifieke bestemmingsreserve mag worden gebracht. Mutaties in de reserves die niet door een voor 31 december van het verslagjaar genomen raadsbesluit zijn gedekt, zijn in strijd met de Gemeentewet en het BBV. Dit zijn daarom onrechtmatigheden met betrekking tot externe regelgeving en wegen derhalve mee bij de oordeelsvorming inzake zowel getrouwheid als rechtmatigheid in de controleverklaring.

In de Financiële verordening 2017 gemeente Utrecht (raadsbesluit van 8 december 2016) zijn de volgende artikelen opgenomen met betrekking tot de spelregels voor de autorisatie van de begroting, de begrotingswijzigingen en de investeringskredieten.

Artikel 2 Beleidscyclus

*Het college informeert de raad over de inrichting van de planning- en controlcyclus voor het nieuwe jaar. Daarvan zijn onderdeel de data voor het aanbieden van de P&C-producten door het college aan de raad en de data voor het vaststellen van P&C-producten door de raad. **De cyclus bestaat in ieder geval uit de wettelijk verplichte begroting en jaarstukken en een of meer tussentijdse (bestuurs-) rapportages.***

Artikel 3 Voorjaarsnota

Het college biedt de raad de uitgangspunten aan voor het volgende begrotingsjaar en de drie daarop volgende jaren. Hierbij worden de bevindingen betrokken uit de actuele bestuursrapportage over de uitvoering van de lopende begroting en uit de jaarstukken van het afgelopen begrotingsjaar.

Artikel 4 Programma begroting

1.De raad stelt per programma, voor het betreffende begrotingsjaar, vast:

de beoogde maatschappelijke effecten uitgedrukt in indicatoren en de wijze waarop ernaar gestreefd zal worden die effecten te bereiken;

de baten en lasten per programma en toevoegingen en onttrekkingen aan reserves.

2.Tevens geeft de raad per programma voor de drie opvolgende jaren een globaal overzicht beoogde effecten en baten en lasten in de toekomst en de relevante beleidsmatige kaders waarbinnen het programma uitgevoerd dient te worden.

3.Het college stelt, naast de verplicht voorgeschreven indicatoren op grond van de BBV artikel 25 lid2A, per programma indicatoren voor met betrekking tot de beoogde maatschappelijke effecten en de wijze waarop ernaar gestreefd zal worden die effecten te bereiken.

4.In de programmabegroting wordt een overzicht opgenomen van economische activiteiten die in het algemeen belang als bedoeld in artikel 25h lid 5 Mededingingswet onder de integrale kostprijs worden aangeboden (Wet Markt en Overheid).

5.De raad autoriseert met het vaststellen van de begroting de baten en de lasten per programma en de investeringskredieten.

6.De raad is bevoegd gedurende het jaar de begroting aan te passen voor zover de begroting wijzigt op het niveau van de baten en lasten van een programma en de onttrekkingen of toevoegingen in de reserves.

7.De begroting kan door de raad worden gewijzigd als gevolg van een beleidsinhoudelijke aanpassing of een financieel technische aanpassing die geen invloed heeft op de uitvoering van de in de programmabegroting gemaakte afspraken.

8.Het college is bevoegd tot het onderverdelen van taakvelden naar activiteiten (producten) ten behoeve van nadere sturing door het college.

9.De raad wordt geïnformeerd over de nadere verdeling van de taakvelden bij de programmabegroting.

Artikel 5 Bestuursrapportage

1.De inrichting van de bestuursrapportage sluit aan bij de programma-indeling van de begroting.

2.Het college informeert de raad door middel van een bestuursrapportage over de majeure afwijkingen en bijsturingsvoorstellen op basis van de verwachte realisatie van de begroting.

3.De bestuursrapportage gaat in op afwijkingen van de uitvoering en de bijstelling van het beleid ten opzichte van de laatst vastgestelde begroting door de raad. Bij de behandeling van de bestuursrapportages in de raad doet het college voorstellen voor het wijzigen van de geautoriseerde budgetten en de investeringskredieten en het bijstellen van het beleid.

4.De bestuursrapportage wordt op twee momenten in het jaar aangeboden aan de raad. Het eerste moment is bij de aanlevering van de voorjaarsnota. Het tweede moment is bij de programmabegroting.

Uit de toelichting op de financiële verordening:

Majeure afwijkingen kunnen gevoed worden door politiek-bestuurlijke overwegingen. Financieel gezien wordt voor majeure afwijkingen de volgende richtlijnen aangehouden:

- financiële afwijkingen van meer dan 10% van de lasten/baten per programma en/of*
- een afwijking groter dan € 500.000 ten opzichte van de begrote lasten of baten per programma.*
- Een afwijking groter dan € 100.000 per prestatiedoelstelling.*

Artikel 7 Meerjarenprogramma Stedelijke Ontwikkeling

1.Het college stelt jaarlijks een Meerjarenprogramma Stedelijke Ontwikkeling op. Hierin wordt een geactualiseerde stand gegeven van alle grondexploitatie projecten. In het Meerjarenprogramma Stedelijke Ontwikkeling wordt een inhoudelijke analyse gegeven op het terrein van woningbouw, commercieel vastgoed en stedelijke vernieuwing.

2. In het Meerjarenprogramma Stedelijke Ontwikkeling wordt een actualisatie van alle lopende grondexploitatiebegrotingen gegeven. De raad autoriseert de bijgestelde begroting voor de grondexploitatie.

Artikel 8 Financiële positie

1. Het college draagt er zorg voor, dat besluiten van de raad in de uiteenzetting van de financiële positie en de meerjarenramingen zijn opgenomen.

2. Het college stelt regels die waarborgen dat de uitvoering van de begroting rechtmatig, doelmatig en doeltreffend verloopt.

3. Het college draagt er zorg voor dat de lasten van de programma's zoals geautoriseerd in de (gewijzigde) begroting niet worden overschreden.

4. Het college stelt kaders in afzonderlijke nota's ten behoeve van het financieel beleid op en legt deze ter vaststelling voor aan de raad. De kaders worden op de momenten aangeboden indien de actualiteit hiertoe aanleiding geeft.

Artikel 10 Kapitaalgoederen en investeringen

6. De raad autoriseert met het vaststellen van de financiële positie in de programmabegroting de investeringsruimte per programma.

7. Voor een investering waarvan het investeringskrediet niet met het vaststellen van de begroting is geautoriseerd, legt het college vooraf aan het aangaan van verplichtingen een investeringsvoorstel aan de raad voor.

Artikel 11 Reserves

3. Nieuwe reserves worden ingesteld bij expliciet raadsbesluit.

In paragraaf 3.5 is het begrotingscriterium verder uitgewerkt voor de verschillende soorten begrotingswijzigingen en de toepassing hiervan voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van overschrijdingen van de begroting.

3.2 Relevante wet- en regelgeving (voorwaardencriterium)

Inventariseren en opstellen van overzicht wet- en regelgeving

Bij de externe wetgeving is alleen wet- en regelgeving van belang die bepalingen bevat over financiële beheershandelingen (bijvoorbeeld de Aanbestedingswet 2012, Wet normering topinkomens, Wet markt en overheid en Europese richtlijnen inzake staatssteun).

Voor verordeningen geldt dat alle verordeningen voor zover die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen onderdeel uitmaken van het normenkader. Andere besluiten van de raad, dus niet zijnde verordeningen, met een kaderstellend karakter en besluiten die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen zijn ook een verplicht onderdeel van het normenkader.

Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole, tenzij de controle hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of raadsbesluiten c.q. verordeningen. Collegebesluiten zijn in te delen in kaderstellende besluiten en uitvoerende besluiten. Kaderstellende besluiten hebben een algemene werking voor alle nog te nemen uitvoerende besluiten. Uitvoerende besluiten worden genomen in het kader van het dagelijks bestuur en beheer van de gemeente.

Kaderstellende collegebesluiten, betrekking hebbend op financiële beheershandelingen, kunnen verplicht zijn gesteld door hogere regelgeving of raadsbesluiten c.q. verordeningen. Als het opstellen en nemen van een collegebesluit verplicht wordt gesteld, gaat het college alleen na of het voorgeschreven besluit daadwerkelijk door het college is genomen. Als wet- en regelgeving ook inhoudelijke eisen aan het collegebesluit stelt, wordt ook vastgesteld of aan deze eisen is voldaan. Voorbeelden hiervan zijn nadere regels of beleidsregels met financiële beheershandelingen. Deze maken dan ook deel uit van het normenkader.

De na vaststelling van dit overzicht (met terugwerkende kracht) op te treden wijzigingen in wet- en regelgeving, die relevant zijn voor de controle van de jaarrekening 2020, worden geacht mede van toepassing te zijn. Met de eerstvolgende actualisatie van dit overzicht worden deze daarin meegenomen.

In de bijlage is de inventarisatie van de externe en interne wet- en regelgeving (normenkader voorwaarden criterium) opgenomen.

Opstellen van het toetsingskader

Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de controle van de jaarrekening en het rechtmatigheidsbeheer moet het normenkader worden geoperationaliseerd. Dat betekent dat inzicht moet worden verkregen in de bepalingen uit de regelgeving welke relevant zijn voor het rechtmatigheidsbeheer en de interne beheersing hiervan door de verschillende organisatieonderdelen. In het kader van de controle van de jaarrekening gaat het daarbij om die bepalingen waar voor de

gemeente financiële consequenties uit kunnen voortkomen. Het operationaliseren van het normenkader is een (verplichte) taak van het college en wordt vastgelegd in het toetsingskader (interne controleplan).

In het overzicht wet- en regelgeving zijn per programma de belangrijke financiële stromen (processen) benoemd welke zijn onderkend in de jaarrekening van de gemeente Utrecht. Deze processen zijn (per organisatieonderdeel) uitgewerkt in interne controleplannen. In de interne controleplannen is vervolgens per wet/regeling/verordening vastgelegd welke artikelen relevant zijn voor de controle van de rechtmatigheid. Het uiteindelijk resultaat zal moeten zijn dat de gemeente aantoonbaar wet- en regelgeving naleeft.

3.3 Voorkoming misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O-criterium)

In de kadernota rechtmatigheid (oktober 2018) doet de commissie BBV de aanbeveling tot het maken van een overkoepelend beleidsstuk M&O. Deze bevat naast de filosofie, algemene uitgangspunten en risicoanalyse ook maatregelen ter voorkoming en afdoening.

Misbruik is onrechtmatig, oneigenlijk gebruik niet. Wanneer sprake is van misbruik van overheidsgelden moeten deze gelden door de gemeente worden teruggevorderd. Als in de jaarrekening van de gemeente geen terugvordering is verantwoord is er geen sprake van een financiële rechtmatigheidsfout. Wanneer oneigenlijk gebruik van overheidsgelden is geconstateerd, is geen sprake van een rechtmatigheidsfout.

Op dit moment (december 2020) is een overkoepelende nota in concept opgesteld, waarin de belangrijke processen en aandachtsgebieden zijn benoemd. Het M&O beleid is in de praktijk in hoofdzaak ingebed in de organisatieonderdelen en in de gemeentelijke regelgeving. Dit impliceert dat de uitwerking hiervan in (een mix van) concrete beheersmaatregelen voor een belangrijk deel is geïntegreerd in de administratieve organisatie/interne controle van de organisatieonderdelen.

Wanneer het college concludeert dat het M&O-beleid (op onderdelen) niet actueel is en/of dat de er geen/onvoldoende M&O-beleid bestaat of het M&O-beleid feitelijk niet wordt nageleefd vermeld het college dit in de paragraaf Bedrijfsvoering.

3.4 Evaluatie toepassing normenkader

3.4.1 Begrotingsoverschrijdingen

Voor de evaluatie en interpretatie van het begrotingscriterium zijn spelregels van toepassing. De algemene lijn is dat begrotingsoverschrijdingen die binnen de beleidskaders van de raad passen niet meegewogen worden in het accountantsoordeel.

Toch is het toetsen van begrotingsrechtmatigheid ingewikkelder dan het wellicht op het eerste gezicht lijkt. Er kunnen zeven verschillende begrotingsoverschrijdingen¹ worden onderscheiden.

<i>Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen tenminste de volgende "soorten" begrotingsafwijkingen worden onderkend:</i>	<i>Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel</i>	<i>Onrechtmatig, en telt mee voor het oordeel</i>
Budgetoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor men geen voorstel tot begrotingsaanpassing heeft ingediend. Bijvoorbeeld de doelgroep c.q. de activiteiten zijn in de praktijk aantoonbaar ruimer geïnterpreteerd dan in regelgeving (subsidieregeling, – verordening) was gedefinieerd.		X
Budgetoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar waarbij de accountant ondubbelzinnig vaststelt dat die ten onrechte niet tijdig zijn geautoriseerd. Bijvoorbeeld: de verwachte kostenoverschrijding op jaarbasis was via tussentijdse informatie al wel bekend, maar men heeft geen voorstel tot begrotingsaanpassing ingediend en dit is in strijd met de budgetregels zoals afgesproken met de raad.		X
Budgetoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via subsidies of kostendekkende omzet.	X	
Budgetoverschrijdingen bij open einde (subsidie)regelingen. Vaak blijkt vanwege dit open karakter in het kader van het opmaken van de jaarrekening een (niet eerder geconstateerde) overschrijding.	X	
Budgetoverschrijdingen die worden gecompenseerd door extra inkomsten die niet direct gerelateerd zijn. Over de aanwending van deze extra inkomsten heeft de raad nog geen besluit genomen.		X
Budgetoverschrijdingen betreffende activiteiten welke achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd omdat dit bijvoorbeeld bij nader onderzoek van de subsidieverstrekker, belastingdienst of een toezichthouder blijkt (bijvoorbeeld een belastingnaheffing).		

¹ Kadernota rechtmatigheid 2018

<i>Bij de toetsing van begrotingsafwijkingen kunnen tenminste de volgende "soorten" begrotingsafwijkingen worden onderkend:</i>	<i>Onrechtmatig, maar telt niet mee voor het oordeel</i>	<i>Onrechtmatig, en telt mee voor het oordeel</i>
Het zal hier in de praktijk vaak gaan om interpretatieverschillen bij de uitleg van wet- en regelgeving die na het verantwoordingsjaar aan het licht komen. Er zijn dan geen rechtmatigheidsgevolgen voor dat verantwoordingsjaar. Wel zal de gemeente ervoor moeten zorgen dat de overschrijdingen getrouw in de jaarrekening worden weergegeven. Ook kunnen er gevolgen zijn voor het lopende jaar.		
– geconstateerd tijdens verantwoordingsjaar		X
– geconstateerd na verantwoordingsjaar	X	
Budgetoverschrijdingen op activeerbare activiteiten (investeringen of totaal geautoriseerd budget) waarvan de gevolgen voornamelijk zichtbaar worden via hogere afschrijvings- en financieringslasten in het jaar zelf of pas in de volgende jaren/jaar van investeren		X
– afschrijvings- en financieringslasten in latere jaren	X	

Begrotingsafwijkingen die in formele zin onrechtmatig zijn maar niet meetellen voor het oordeel over de rechtmatigheid van de accountant moeten worden opgenomen in het verslag van de accountant. De raad moet deze afwijkingen bij het vaststellen van de jaarrekening expliciet autoriseren. Voorwaarde is dat de overschrijdingen goed herkenbaar in de jaarrekening zijn opgenomen.

3.4.2 Niet naleven van wet- en regelgeving

In het navolgende schema² is weergegeven wat het effect is van een afwijking van wet- en regelgeving en de consequenties voor het oordeel over de rechtmatigheid voor wat betreft de financiële beheershandelingen:

<i>Afwijkingen van wet- en regelgeving worden</i>	<i>alleen</i>	<i>meegewogen</i>
<i>en hebben betrekking op:</i>	<i>vermeld</i>	<i>in het</i>
	<i>in het</i>	<i>accountantsoordeel</i>
	<i>verslag</i>	<i>en</i>
	<i>van</i>	<i>vermeld in</i>
	<i>bevindingen</i>	<i>het VvB</i>
	<i>(VvB)</i>	
Bepalingen in wet- en regelgeving worden niet nageleefd (voorwaardencriterium), maar dit zal geen financiële consequenties hebben die in de jaarrekening tot uitdrukking moeten komen.	X	

² Kadernota rechtmatigheid 2018

<i>Afwijkingen van wet- en regelgeving worden</i>	<i>alleen</i>	<i>meegewogen</i>
<i>en hebben betrekking op:</i>	<i>vermeld</i>	<i>in het</i>
	<i>in het</i>	<i>accountantsoordeel</i>
	<i>verslag</i>	<i>en</i>
	<i>van</i>	<i>vermeld in</i>
	<i>bevindingen</i>	<i>het VvB</i>
	<i>(VvB)</i>	
Bepalingen in wet- en regelgeving worden niet nageleefd (voorwaarden criterium), en hieruit kunnen financiële consequenties voortvloeien die in de jaarrekening tot uitdrukking moeten komen.		X
Er zijn geen effectieve M&O maatregelen en mede als gevolg daarvan zijn rechtmatigheidsafwijkingen en/of onzekerheden geconstateerd die ook consequenties hebben voor jaarrekeningposten. (M&O criterium)		X
Er zijn geen effectieve M&O-maatregelen, maar ondanks dat zijn er geen fouten en/of onzekerheden geconstateerd. (M&O criterium)	X	

Bijlage 1 Overzicht wet- en regelgeving