Commissie BBV

Kadernota rechtmatigheid 2022

Augustus 2021

INHOUDSOPGAVE

1. INTRODUCTIE 3

1.1 Inleiding 3
1.2 Leeswijzer 3
1.3 Richtlijnen 4
1.4 Stellige uitspraken en aanbevelingen 4

2. RAADSLEDEN: HET BESTUURLIJK BELANG VAN RECHTMATIGHEID 7

2.1 Inleiding 7
2.2 Definitie 7
2.3 Criteria 9
2.4 Verantwoording college 12
2.5 Controle accountant 13
2.6 Rol raad 13

3. DE RECHTMATIGHEIDSVERANTWOORDING 15

3.1 Reikwijdte en normenkader 15
3.2 Operationaliseren verantwoordingsgrens 18
3.3 Verantwoordelijkheden college 20

4. VERANTWOORDINGSCRITERIA RECHTMATIGHEID 21

4.1 Voorwaardencriterium 21
4.2 Begrotingscriterium 34
4.3 Misbruik en oneigenlijk gebruik 38
4.4 Effecten van het niet naleven van wet- en regelgeving 40
4.5 Financiële beheershandelingen en onduidelijkheden bij het naleven van wet- en regelgeving 41

BIJLAGE 1 MODELVERANTWOORDING (VERPLICHT) 42

BIJLAGE 2 DUIDING GRENSBEDRAG EN OORDEELSVORMING 43

BIJLAGE 3 SAMENVATTING STAPPENPLAN BEGROTINGSONRECHTMATIGHEID 45

BIJLAGE 4 SCHEMATISCHE WEERGAVE AFWEGINGSKADER MISBRUIK EN ONEIGENLIJKE GEBRUIK 46

BIJLAGE 5 BEGRIPPEN 48

1. Introductie

1.1 Inleiding

De commissie BBV geeft via de kadernota rechtmatigheid haar visie over de invulling van het begrip rechtmatigheid in de rechtmatigheidsverantwoording van de decentrale overheden conform artikel 75, lid 2 BBV.

De kadernota rechtmatigheid wordt door de commissie BBV geactualiseerd als de ontwikkelingen daar aanleiding toe geven. Voor de jaarrekening 2022 is hier aanleiding toe indien het wetstraject, waarin het afgeven van een verklaring over de rechtmatigheid bij decentrale overheden wordt geregeld, tijdig wordt afgerond. Met ingang van het verslagjaar2022 wordt dan de verantwoordelijkheid van het college van burgemeester en wethouders ('college') voor de rechtmatigheid benadrukt doordat het college een verantwoording over rechtmatigheid af moet gaan geven in plaats van de accountant. Deze wijziging komt voort uit het rapport 'Vernieuwing van de begroting en verantwoording van gemeenten' van de commissie Depla. Het uitgangspunt van de wetgever is dat de reikwijdte van de verantwoording door het college niet wijzigt ten opzichte van de situatie waarin de accountant een oordeel gaf.

Deze kadernota bevat een hoofdstuk dat specifiek gericht is op raadsleden. Op grond van artikel 213 Gemeentewet stelt de raad bij verordening regels vast voor de controle op het financiële beheer en op de inrichting van de financiële organisatie. Deze verordening waarborgt dat de rechtmatigheid van het financiële beheer en van de inrichting van de financiële organisatie wordt getoetst.

Voor het overige is deze kadernota hoofdzakelijk gericht op vakspecialisten. De commissie merkt op dat de kadernota bewust niet (meer) is gericht op de accountantscontrole. Dit is het gevolg van het verdwijnen van het separate oordeel van de accountant over rechtmatigheid. Voor actuele richtlijnen verwijzen wij naar het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado).

1.2 Leeswijzer

Deze kadernota begint met een inleidend hoofdstuk met daarin ook de samenvatting van de stellige uitspraken en aanbevelingen. Hoofdstuk 2 is specifiek gericht op raadsleden en kan zowel zelfstandig door hen worden gebruikt of ter ondersteuning van de advisering door de vakspecialisten. In hoofdstuk 3 wordt ingegaan op de reikwijdte van de rechtmatigheidsverantwoording, het normenkader en op de verantwoordelijkheden van het college en de raad. In hoofdstuk 4 tenslotte worden de rechtmatigheidscriteria behandeld. In de bijlagen treft u onder meer het wettelijk verplichte model voor de rechtmatigheidsverantwoording.

Daar waar in de kadernota (voor de leesbaarheid) alleen over gemeenten en gemeentelijke organen wordt gesproken, worden ook provincies, waterschappen[1] en gemeenschappelijke regelingen bedoeld.
In deze nieuwe kadernota is rekening gehouden met de strekking van alle gegeven antwoorden uit de V&A-rubriek. Daarmee vervallen alle tot en met 1 januari 2021 gepubliceerde vragen en antwoorden die betrekking hebben op rechtmatigheid. De bepalingen en richtlijnen van deze kadernota treden in werking met ingang van het verslaggevingsjaar 2022[2].

1.3 Richtlijnen

Richtlijnen van de commissie BBV aan gemeenten en andere decentrale overheden zijn een belangrijk instrument van de commissie BBV om in navolging van artikel 75 BBV de eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV te bevorderen. De richtlijnen van de commissie BBV worden onderverdeeld naar stellige uitspraken en aanbevelingen. De betekenis van beide categorieën kan voor de praktijk van de begrotingscyclus inclusief jaarverslaggeving verschillen.

Met stellige uitspraken geeft de commissie een interpretatie van de regelgeving die leidend is. Dit betekent dat verwacht wordt dat stellige uitspraken worden gevolgd. Indien een gemeente toch een afwijkende interpretatie kiest (de gemeente is van oordeel dat in haar specifieke omstandigheden een andere lijn beter past en ook 'BBV-proof' is), dan moet zij dit expliciet motiveren en kenbaar maken bij de begroting en jaarstukken.

Bij aanbevelingen gaat het om uitspraken die 'steun en richting geven aan de praktijk'. De commissie BBV spoort gemeenten aan om deze aanbevelingen te volgen, omdat dat naar haar oordeel bijdraagt aan het inzicht in de financiële positie (transparantie). De richtlijnen die de commissie BBV in deze kadernota heeft geformuleerd zijn hierna opgenomen. Bij elk van de richtlijnen wordt aangegeven aan welk hoofdstuk deze is ontleend.

1.4 Stellige uitspraken en aanbevelingen

In deze kadernota zijn de volgende stellige uitspraken en aanbevelingen opgenomen:

Stellige uitspraken

- Bij onduidelijkheden over de interpretatie in de verordeningen over financiële consequenties dient de raad aan te geven welke uitleg hieraan moet worden gegeven. Deze interpretatie van de raad moet vervolgens vastgelegd worden in een raadsbesluit,

[1] De waterschappen sluiten met ingang van nader te bepalen datum aan op de gewijzigde wetgeving qua rechtmatigheid.
[2] In de veronderstelling dat het wetstraject tijdig wordt afgerond.

waarna dit besluit wordt verwerkt in de desbetreffende verordeningen. Zie paragraaf 3.1.3.

- De totale lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves vormen de te hanteren omvangbasis voor het berekenen van de verantwoordingsgrens Zie paragraaf 3.2.
- Het college geeft in de paragraaf bedrijfsvoering een toelichting op alle afwijkingen, die in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen en welke maatregelen worden genomen om deze afwijkingen in de toekomst te voorkomen. Zie paragraaf 3.3.
- Voorwaarden die direct van invloed zijn op de verslaggeving c.q. het getrouwe beeld van de jaarrekening worden niet opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Zie paragraaf 4.1.
- Indien de normen uit de gids proportionaliteit veelvuldig niet nageleefd worden of slecht gedocumenteerd en/of gemotiveerd zijn, dan moet het college hierover rapporteren via de paragraaf bedrijfsvoering. Zie paragraaf 4.1.1.
- Ontbrekende afrekeningen waarvoor het college een deugdelijke onderbouwing voor wat betreft de rechtmatigheid kan verstrekken, leiden niet tot een fout of onduidelijkheid voor de rechtmatigheidsverantwoording. Zie paragraaf 4.1.3.
- Niet-financiële onrechtmatigheden in verband met het niet naleven van bepalingen in de wet Fido en bijbehorende Regelingen moeten worden opgenomen en toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering. Zie paragraaf 4.1.7.
- Het college en de raad leggen in de financiële verordening vast op welke wijze om wordt gegaan met begrotingsonrechtmatigheden. Hieruit moet blijken hoe afwijkingen geïnterpreteerd worden in het kader van het uitoefenen van het budgetrecht door de raad. Zie paragraaf 4.2.2.
- Begrotingsonrechtmatigheden die binnen de beleidskaders van de raad passen, moeten worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording (voor zover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijk fouten of onduidelijkheden is overschreden), maar worden niet nader toegelicht in de rechtmatigheidsverantwoording. Zie paragraaf 4.2.2.
- Bij complexe situaties waarin er verschillende onderbouwde standpunten zijn en specialisten niet tot een eenduidig oordeel komen, kan het voor het college onduidelijk zijn of financieel rechtmatig is gehandeld. Het college betrekt deze situatie bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording en neemt deze op indien het totaal aan onduidelijkheden de verantwoordingsgrens overschrijdt. Zie paragraaf 4.5.

Aanbevelingen

- De commissie BBV adviseert om geconstateerde fraude door eigen medewerkers toe te lichten in de paragraaf bedrijfsvoering. Zie paragraaf 2.3.
- De commissie BBV adviseert de door de raad gedelegeerde bevoegdheden aan het college niet op te nemen in het normenkader rechtmatigheid. Zie paragraaf 3.1.2.
- De commissie BBV adviseert om zowel de verantwoordingsgrens als de rapportagegrens op te nemen in de financiële verordening of de beleidsnota rechtmatigheid/normenkader Zie paragraaf 3.2.
- De commissie adviseert kaderstelling op het gebied van rechtmatigheid niet bij begroting in de paragraaf bedrijfsvoering vorm te geven, maar door middel van de

(financiële) verordening of beleidsnota rechtmatigheid/normenkader aan de raad voor te leggen en deze periodiek te herzien. Zie paragraaf 3.3.

- De commissie BBV adviseert om afspraken tussen college en raad over verschuivingen van uitgaven tussen jaarschijven in een investeringsbudget vast te leggen in de financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet. Zie paragraaf 4.2.2.
- De commissie BBV adviseert om kaders op te nemen in de financiële verordening (ex artikel 212 Gemeentewet) indien specifieke budgetten bij onderuitputting op jaareinde in bestemmingsreserves worden opgenomen. Zie paragraaf 4.2.4.
- De commissie BBV doet de aanbeveling tot het maken van een overkoepelend beleidsstuk misbruik & oneigenlijk gebruik (M&O). Deze bevat naast algemene uitgangspunten en risicoanalyse ook de maatregelen ter voorkoming en afdoening. Zie paragraaf 4.3.2.

2. Raadsleden: het bestuurlijk belang van rechtmatigheid

2.1 Inleiding

Dit hoofdstuk voor raadsleden geeft op hoofdlijnen uitleg over het begrip rechtmatigheid en de rol die de verschillende partijen hebben rondom de toepassing van rechtmatigheid.
Bij rechtmatigheid en de verantwoording daarover door het college heeft de raad zowel in haar kaderstellende als controlerende rol een belangrijke functie.

Rechtmatig handelen is voor een overheidsorganisatie belangrijk; een overheid hoort te voldoen aan wet- en regelgeving. Daarom geeft sinds de introductie van het Besluit begroting en verantwoording ('BBV') in 2004 de accountant jaarlijks bij de jaarstukken van een gemeente een verklaring over het getrouw beeld én over de rechtmatigheid. De invoering van dit rechtmatigheidsoordeel leidde tot opschoning van de eigen gemeentelijke verordeningen en gaf een impuls aan een verbetering van het financieel beheer bij gemeenten. Bij de evaluatie van het besluit BBV in 2013 heeft de commissie BBV een advies[3] gegeven aan het ministerie van Binnenlandse Zaken om de verantwoordelijkheid voor het afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording neer te leggen bij het college. Dit is overgenomen door de commissie Depla en is onderdeel van de voorliggende wetswijziging. Dit betekent dat met ingang van de jaarrekening 2022 het college een verantwoording af moet leggen over de rechtmatigheid. Dit past in de tijdgeest waarin de verantwoordelijkheid gelegd wordt waar deze hoort. Het college is zich hierdoor nog meer bewust van haar verantwoordelijkheid te zorgen voor een goed financieel beheer, inclusief bijbehorende verordeningen. De accountant controleert nog wel de verantwoording van het college. Daarmee zijn voor de raad waarborgen ingebouwd dat het college niet zomaar de verantwoording kan opstellen en afgeven. Zie verder paragraaf 2.5.

2.2 Definitie

Rechtmatigheid is een juridische term, die aangeeft dat een (voorgenomen) handelwijze in overeenstemming is met de geldende regels en besluiten. Dit begrip is van toepassing op alles wat een gemeente qua taken op zich neemt. Dit betekent dat alle handelingen van een gemeente moeten voldoen aan alle wet- en regelgeving op het gebied van bijvoorbeeld arbeidsomstandigheden (Arbo), aanbestedingen, omgevingswet, subsidievoorwaarden, raadsbesluiten enzovoort. Van een overheidsorganisatie mag immers verwacht worden dat zij conform wet- en regelgeving handelt. Het begrip rechtmatigheid in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording is echter een minder omvattend begrip. Bij rechtmatigheid in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer. Er moet immers worden verantwoord dat baten, lasten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Het gaat om de financiële beheershandelingen.

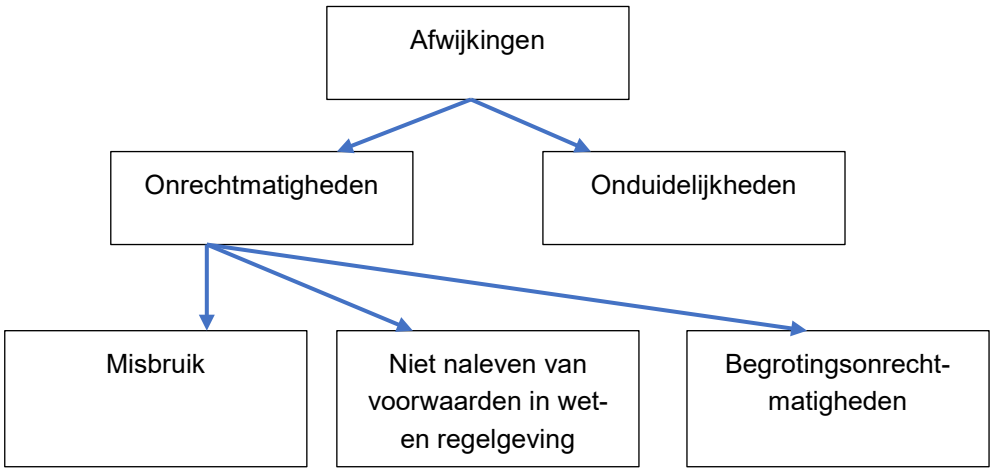
Handelingen en beslissingen van niet-financiële aard dienen wel in algemene zin te worden betrokken bij de inschatting van het algemene risicobeleid en -beheer van de gemeente.

[3] https://www.accountant.nl/contentassets/1c7a876e9b46475a8121b7bd7dbe84f2/van-een-rechtmatigheidsoordeel-naar-een-rechtmatigheidsverantwoording.pdf

Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan claims inzake planschade. De ratio hiervan is dat niet-financiële handelingen wel kunnen leiden tot financiële risico's, waarvoor bijvoorbeeld een voorziening zou moeten worden gevormd.

Binnen de rechtsmatigheidsverantwoording wordt onderscheid gemaakt tussen afwijkingen, fouten en 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 van B&W 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 van B&W in het kader van de verslaggeving niet kan aangeven of er sprake is van een rechtmatigheidsfout of niet.
4. Begrotingsonrechtmatigheden: Hiervan is sprak als het College van B&W bij de realisatie van doelen en het realiseren van activiteiten afwijkt van de budgetten die door raad zijn vastgesteld. Hiervan is sprake als het lasten- of investeringsbudget is overschreden(a), de baten (opbrengsten) door het doen of nalaten van een financiële beheershandeling lager zijn dan het door de raad vastgestelde budget (b) of voor het door de raad vastgestelde budget minder doelen of activiteiten zijn gerealiseerd dan begroot voor het betreffende budget (c).



De term 'onzekerheden' komt voort uit de accountantscontrole en is van een andere aard dan onduidelijkheden.

De rechtmatigheidsverantwoording door het college gaat dus primair om de (gevolgen van) financiële beheershandelingen. In deze kadernota ligt daar dan ook het zwaartepunt en wordt aangegeven waar dan aandacht aan moet worden geschonken en welke gevolgen er zijn wanneer het financieel beheer op dit terrein niet op orde is. De verantwoording conform het verplicht toe te passen standaardmodel (zie verder 2.4 en bijlage 1) moet gezien worden als de minimaal vereiste verantwoording. Colleges kunnen in hun ambities verder willen gaan en een zogenaamd 'in control statement' willen afgeven. Gemeenteraden kunnen in

hun kaderstellende rol ook aangeven of zij vinden dat het college over meer dan alleen de financiële rechtmatigheid een verantwoording moet afgeven.

2.3 Criteria

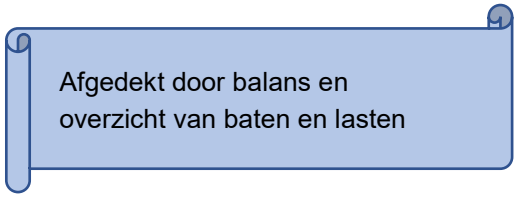
Het begrip financiële rechtmatigheid is in 2005[4] concreet gemaakt met behulp van negen criteria. In de jaarrekening legt het college verantwoording af over alle negen criteria van rechtmatigheid. De eerste zes criteria, die betrekking hebben op getrouwheid en óók onderdeel zijn van rechtmatigheid, komen tot uitdrukking in de balans en het overzicht van baten en lasten. De drie specifieke rechtmatigheidscriteria komen tot uitdrukking in de rechtmatigheidsverantwoording. De negen criteria gelden ook als uitgangspunt vanuit de wetgever, waarbij de reikwijdte van de verantwoording niet wijzigt ten opzichte van de situatie tot en met 2020, waarin de accountant het oordeel afgeeft.

Dit houdt in dat:

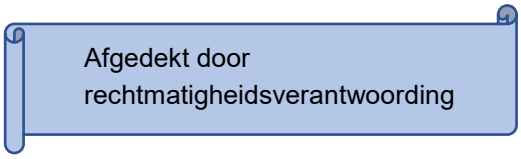
1. er vastgesteld wordt dat de gepresenteerde bedragen juist berekend zijn (calculatiecriterium);
2. de juistheid van het tijdstip van betaling en van de verantwoording van verplichtingen wordt vastgesteld (valuteringcriterium);
3. de juistheid van de adressering van de rechthebbende waar een financiële stroom naar toe is gegaan vastgesteld is;
4. de volledigheid van alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, ook verantwoord zijn;
5. de financiële beheershandelingen passen bij de activiteiten van de gemeente en dat in relatie tot de kosten een aanvaardbare tegenprestatie is overeengekomen (aanvaardbaarheidscriterium);
6. de levering heeft plaatsgevonden (ook wel aangeduid als ‘prestatielevering’);
7. de financiële handelingen passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting (begrotingscriterium);
8. voorwaarden in wet- en regelgeving worden nageleefd, zoals subsidievoorwaarden (voorwaardencriterium);
9. er een toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt plaats vindt met het oog op het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen (M&O criterium).

[4] https://www.bngbank.nl/BG%20Articles/200501Vugt_5-10.pdf

- Calculatiecriterium
- Valuteringscriterium
- Adresseringscriterium
- Volledigheidscriterium
- Aanvaardbaarheidscriterium
- Leveringscriterium



- Begrotingscriterium
- Voorwaardencriterium
- Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium



Begrotingscriterium

Begrotingsonrechtmatigheden (beleidsmatig en/of financieel) moeten geautoriseerd worden door de raad. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog door de raad worden vastgesteld. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld zijn bestedingen afwijkend van het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig. Uitgangspunt is dus dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is. De financiële beheershandeling die deze afwijking van de begroting veroorzaakt, kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de raad zoals geregeld in de Gemeentewet. Het bepalen welke begrotingsonrechtmatigheden al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan de raad.

De raad bepaalt zelf op welk niveau de budgetten in de begroting en investeringen worden geautoriseerd. Dit gebeurt door middel van de begroting en via de verordening op het financieel beheer ex artikel 212 van de Gemeentewet. Het is aan de raad om te bepalen in hoeverre afwijkingen acceptabel zijn. Bij hogere lasten dan was begroot, wordt bijvoorbeeld beoordeeld of deze worden gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere baten. Een voorbeeld van een niet binnen het beleid passende afwijking is het doen van een investering buiten het investeringskader van een gemeente (bijvoorbeeld zonder budget (krediet)besluit). Het is van belang dat college en raad eenduidige afspraken maken op welke wijze begrotingsonrechtmatigheden in de nieuwe situatie benaderd worden. Deze afspraken worden vastgelegd in de financiële verordening of de beleidsnota rechtmatigheid/normenkader.

De rechtmatigheidsverantwoording van het college bevat het totaal aan afwijkingen voor zover die (samen met eventuele andere financiële onrechtmatigheden) boven de door de raad vastgestelde grens uitkomen. Voor de afwijkingen die passen binnen de gemaakte afspraken tussen de raad en het college wordt vervolgens verwezen naar de programma's. De afwijkingen tussen begroting en jaarrekening maken immers onderdeel uit van de toelichting van de programma's onder de derde W-vraag. Daarnaast wordt een totaaloverzicht van afwijkingen opgenomen in de jaarrekening als toelichting op het overzicht van baten en lasten. In de rechtmatigheidsverantwoording worden vervolgens alleen de afwijkingen toegelicht die niet passen in de afspraken tussen de raad en het

college en waar mogelijk het (politieke) verantwoordingsdebat over gaat in de raad. Uiteindelijk stemt de raad, al dan niet, in met deze afwijkingen bij de behandeling van de jaarrekening, op basis van een eventuele indemniteitsprocedure. Kern van de verantwoording van het college is dat deze de afwijkingen benoemd waarbij de door de raad vastgestelde grens is overschreden.

Voorwaardencriterium

Het voorwaardencriterium heeft betrekking op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheershandelingen. De eisen/voorwaarden zijn afkomstig uit diverse wet- en regelgeving en hebben betrekking op aspecten als doelgroep, termijn, grondslag, administratieve bepalingen, normbedragen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte en duur.
Het voorwaardencriterium levert vooral aandachtspunten op bij subsidieverstrekking (vooral naleven eigen voorwaarden) en niet toegestane staatssteun; aanbestedingen; Participatiewet; modelverordeningen 212 en 213a; bevoegdheden; personeelslasten en verordeningen.

Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

Het is aan de gemeente om effectieve maatregelen te nemen om misbruik en oneigenlijk (M&O) gebruik te voorkomen. De gemeente beziet in eerste plaats welke eisen de wet- en regelgeving stelt ten aanzien van M&O, wat daarin is geregeld omtrent de handhaving en hoe zich dat heeft vertaald naar de opzet van de interne organisatie. Om dit te bewerkstellingen is een mix van maatregelen nodig. Een mogelijk uitgangspunt hiervoor is het opstellen van een gemeentelijke nota M&O. Het is overigens niet verplicht om voor het voeren van het M&O-beleid een overkoepelende nota vast te stellen. Het M&O-beleid moet voldoende actueel zijn en voldoende zijn afgestemd op de meest recente wetgeving en de praktijk.

Het college dient een uitspraak te doen in hoeverre het M&O beleid ook feitelijk wordt nageleefd en of de getroffen maatregelen werken. De basis daarvoor ligt in belangrijke mate bij de uitkomsten van de intern uitgevoerde controles en evaluaties.

Wanneer het college concludeert dat het M&O-beleid (op onderdelen) niet actueel is en/of dat er geen M&O-beleid bestaat of het M&O-beleid feitelijk niet wordt nageleefd dan vermeldt het college dit in de paragraaf bedrijfsvoering. Daadwerkelijke afwijkingen als gevolg van misbruik worden, voor zover deze niet het getrouwheidsaspect raken, betrokken bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording.

Naast misbruik en oneigenlijk gebruik kan er sprake zijn van fraude. De term fraude is juridisch niet gedefinieerd. In het dagelijks taalgebruik is het gebruikelijk misbruik en oneigenlijk gebruik ook als fraude te bestempelen, denk hierbij aan een term als ‘bijstandsfraude’ of aan ‘fraude’ met vergunningen. Dit type fraudes valt nadrukkelijk onder het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium. Het gaat hier om derden die misbruik maken van (gemeentelijke) regelingen. Dit misbruik en oneigenlijk gebruik moet wel duidelijk

worden onderscheiden van fraude in het kader van de controle van de jaarrekening door de accountant.

De accountant heeft een verantwoordelijkheid met betrekking tot fraude in het kader van de controle van de jaarrekening. Dit type fraudes omvat opzettelijke handelingen door één of meerdere personen binnen de gemeente, waarbij gebruik wordt gemaakt van misleiding teneinde een onrechtmatig of onwettig voordeel te behalen. Een voorbeeld is het betalen van valse facturen waarbij één of meerdere personen binnen de gemeente betrokken zijn. Dit type fraudes is een onderdeel van de getrouwheidsverklaring van de accountant en wordt daarom niet opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Als de gemeente deze fraude op een juiste manier heeft verwerkt in de jaarrekening, dan kan deze toegelicht worden in de paragraaf bedrijfsvoering, maar er is geen verplichting.

Aanbeveling
De commissie BBV adviseert om geconstateerde fraude door eigen medewerkers toe te lichten in de paragraaf bedrijfsvoering.

2.4 Verantwoording college

De verantwoording die het college aflegt is gebaseerd op een standaardmodel dat bij wet is vastgelegd (zie bijlage 1). De verantwoording bevat de elementen die in dit hoofdstuk nader worden toegelicht. De tekst van de verantwoording ligt vast en moet door het college op de volgende punten worden aangevuld:

1. Datum vaststelling normenkader;
2. Het door de raad vastgestelde grensbedrag;
3. Wel of niet voldoen aan rechtmatigheid criteria;
4. Geconstateerde afwijkingen boven de verantwoordingsgrens.

Het college maakt in haar verantwoording gebruik van de begrippen ‘fouten’ en ‘onduidelijkheden’ (ieder afzonderlijk) om de afwijkingen te duiden.

Het is de verwachting dat als gevolg van de wijziging van de verantwoording van de accountant naar het college een kwaliteitsimpuls uitgaat op de interne processen en beheersing. Het college dient immers te kunnen steunen op een adequaat functionerend systeem van interne beheersing en -controle, om (primair) te waarborgen dat de gemeente bij alle (financiële) beheershandelingen en transacties de wet- en regelgeving naleeft. Dit systeem is tevens van belang bij het opstellen van een overzicht van afwijkingen van rechtmatigheid.

Tevens is de verwachting dat er meer vooruitgekeken gaat worden naar het oplossen van onrechtmatigheden, omdat het college ook beheersmaatregelen moet formuleren. Wat gaat het college doen om waar mogelijk bestaande onrechtmatigheden op te heffen of nieuwe onrechtmatigheden te voorkomen? Ook dit laatste kan een gespreksonderwerp zijn tussen raad en college. Hierbij is het van belang dat het voltallige college verantwoordelijk is (zich verantwoordelijk voelt) voor het afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording. De wethouder van financiën kan hierbij wellicht een coördinerende rol vervullen binnen het

college, maar de fouten en onduidelijkheden (ieder afzonderlijk) kunnen betrekking hebben op het brede beleidsterrein van de gehele gemeente. Dit laatste benadrukt de noodzaak van een daadkrachtig collegiaal bestuur.

2.5 Controle accountant

De verantwoording van rechtmatigheid door het college gaat na de wetswijziging deel uitmaken van de jaarrekening, zodat de aandacht voor en de controle op rechtmatigheid minimaal op het huidig kwaliteitsniveau gehandhaafd blijft. De accountant geeft een getrouwheidsoordeel af over de jaarrekening, waarvan de rechtmatigheidsverantwoording onderdeel uitmaakt. Het huidige afzonderlijke rechtmatigheidsoordeel in de controleverklaring van de accountant komt daarmee te vervallen. 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 wordt in de controleverklaring en het verslag van bevindingen van de accountant geen separaat oordeel meer gegeven worden over de rechtmatigheid. Het ziet uitsluitend nog op de getrouwheid. Dit betekent onder meer dat rechtmatigheidsfouten en gemelde onduidelijkheden in de rechtmatigheid (voor zover deze 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 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 rechtmatigheidsfouten. Hetzelfde geldt uiteraard voor in de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen omvangrijke onduidelijkheden in de rechtmatigheid.

2.6 Rol raad

De rechtmatigheidsverantwoording betekent voor de raad een versteviging van de kaderstellende en controlerende rol. Het is van belang dat de raad dit ook zo ziet en hier zelf actief op inspeelt.

Kaderstellen

De raad heeft op verschillende momenten een kaderstellende rol. Dat begint in feite al aan de voorkant wanneer hij de financiële verordening vaststelt. Daarin staan immers de (financiële) spelregels waaraan de gemeente zich moet houden. Bijvoorbeeld wat de grens is voor investeringen die worden geactiveerd. Omdat alle gemeenten verschillend zijn is het belangrijk dat hier maatwerk wordt geleverd. Want waar voor de ene gemeente een

investering van € 100.000 een klein bedrag is, is voor een andere gemeente een investering van € 25.000 een groot bedrag.
Bij het vaststellen van kaders hoort ook het vaststellen van de verantwoordingsgrens. De verantwoordingsgrens betekent dat rechtsmatigheidsfouten pas in de rechtmatigheidsverantwoording worden opgenomen en toegelicht, wanneer deze boven het door de raad vastgestelde percentage komen. Wanneer het voor het college niet duidelijk is of financieel rechtmatig is gehandeld, worden deze onduidelijkheden in de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen en toegelicht indien deze boven het door de raad vastgestelde percentage komen. Voor iedere gemeente (ongeacht de schaalgrootte) geldt dat de raad een afweging moet maken tussen enerzijds de hoogte van de verantwoordingsgrens en anderzijds de inspanningen die voor het ambtelijk apparaat verbonden zijn, aan het detecteren en rapporteren van de rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden.
Daarnaast stelt de raad de accountant aan en geeft deze de controle opdracht. Dat gebeurt vaak via een audit comité of een financiële - of rekeningcommissie.

Ook stelt de raad het normenkader vast. Het normenkader is de set aan regelgeving waaraan in het kader van de rechtmatigheid moet worden voldaan. Daarbij gaat het zowel om Europese regelgeving, wettelijke bepalingen als eigen regelgeving, zoals verordeningen vastgesteld door de raad. In dit kader zijn bij de wettelijke bepalingen alleen de financiële beheershandelingen van belang, zoals bijvoorbeeld Europese aanbestedingsrichtlijnen en niet de wettelijke bepalingen rond bijvoorbeeld naleving van privacyregels. Uiteraard moet de gemeente deze regels ook naleven, maar bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording spelen deze geen rol. Voor verordeningen geldt dat alle gemeentelijke verordeningen voor zover deze bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen onderdeel uitmaken van het normenkader. Ook andere besluiten van de raad met een kaderstellend karakter en die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen, zijn een verplicht onderdeel van het normenkader (begroting, raadsbesluiten over investeringsvoorstellen, beleidsnota's).

Controleren

Na de kaderstellende rol komt de controlerende rol van de raad aan bod. Deze komt met name aan de orde bij het vaststellen van de jaarstukken, maar heeft ook betrekking op andere documenten die aan de raad ter beoordeling worden voorgelegd. Het college legt binnen de jaarstukken verantwoording af over het gevoerde beleid en in haar controlerende rol beoordeelt de raad deze. Om het college decharge te geven worden de jaarstukken door de raad vastgesteld. Bij de bespreking van de jaarstukken wordt ook de rechtmatigheidsverantwoording van het college en het accountantsrapport besproken. De raad kan het college bevragen op de oorzaak van de geconstateerde fouten en onduidelijkheden. De raad is ook zeker geïnteresseerd in de maatregelen die het college gaat treffen om de oorzaken van deze fouten weg te nemen. Het gaat dan in de regel om (structurele) beheersmaatregelen.

3. De rechtmatigheidsverantwoording

Het juridische begrip rechtmatigheid heeft betrekking op alle geldende wetten en regels. Rechtmatigheid is dan het handelen in overeenstemming met alle wetten en regels. Het begrip rechtmatigheid in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording is een minder omvattend begrip. Bij rechtmatigheid in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer. Er moet immers worden verantwoord dat baten, 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. De ratio hiervan is dat niet-financiële handelingen wel kunnen leiden tot financiële risico's, waarvoor door het college bijvoorbeeld een voorziening zou moeten worden gevormd.

Verplicht model
Het model (zie bijlage 1) wordt verplicht voorgeschreven, tekstuele aanpassingen zijn alleen op de aangegeven plaatsen toegestaan. Deze verplichting is opgenomen in de wetgeving.

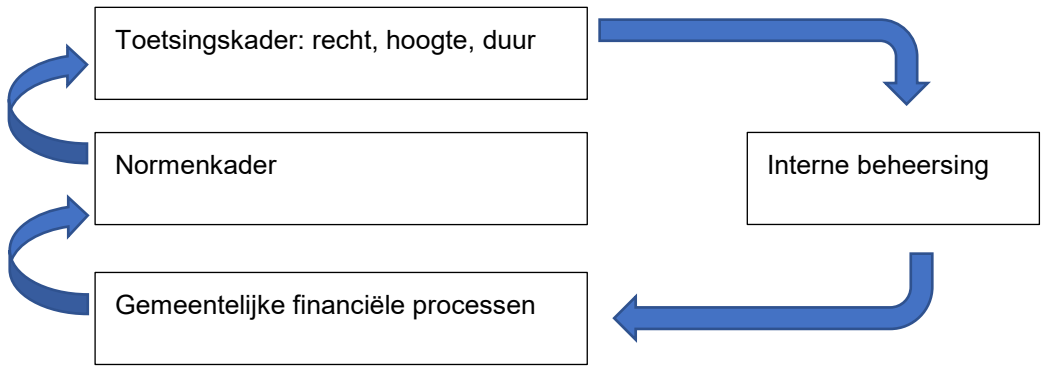
Grens voor afwijkingen
De grens waarboven afwijkingen in de verantwoording moeten worden opgenomen wordt door de raad bepaald maar bedraagt maximaal 3% van de totale lasten (inclusief toevoegingen aan de reserves). Onder afwijkingen wordt afzonderlijk verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en posten waarvan bij het college onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid, omdat deskundigen en adviseurs (bijvoorbeeld juristen) van mening verschillen over de rechtmatigheid van een financiële beheershandeling die ten grondslag ligt aan baten en lasten en balansmutaties. Het kan hier onder andere gaan om staatsteun of (complexe) aanbestedingen. Bij staatsteun kan intern het vermoeden op staatsteun bestaan omdat een (klachten)procedure is ingesteld. Zo lang de procedure loopt, is niet duidelijk of sprake is van geoorloofde of ongeoorloofde staatsteun. Ook bij complexe aanbestedingen kan het voorkomen dat de jurist van de gemeente aangeeft dat een bepaalde wijze van gunnen van een opdracht toegestaan is, terwijl er klachten of signalen zijn dat het niet toegestaan is. Ook dan is de rechtmatigheid van een inkoop onduidelijk totdat eventueel een rechter een uitspraak doet., Het is belangrijk dat de raad ook over deze onduidelijkheden, voor zover ze de verantwoordingsgrens overschrijden, worden geïnformeerd via de rechtmatigheidsverantwoording.

3.1 Reikwijdte en normenkader

Het normenkader voor een rechtmatigheidsverantwoording betreft de inventarisatie van de voor de verantwoording relevante regelgeving, van andere overheden en van de gemeente zelf. Bij regelgeving die niet afkomstig is van de gemeente, moet onder meer gedacht worden aan:

- Europese richtlijnen, denk hierbij bijvoorbeeld aan de regels die gelden voor staatssteun.
- Wetten in formele zin, zoals de Participatiewet.
- Algemene Maatregelen van Bestuur, zoals het Besluit Participatiewet.
- Ministeriële regeling, zoals Regeling Participatiewet, IOAW en IOAZ.

Het normenkader moet actueel en aangepast worden op basis van nieuwe wet- en regelgeving. De inventarisatie van regelgeving bestaat uit externe- en gemeentelijke regelgeving. Onder gemeentelijke regelgeving worden verordeningen, raads- en collegebesluiten verstaan. Het normenkader heeft dezelfde reikwijdte, als onder de hiervoor geldende Kadernota's rechtmatigheid.
Het operationaliseren van het normenkader is een taak van het college en wordt vastgelegd in het toetsingskader. In het toetsingskader is per wet/regeling/verordening vastgelegd welke artikelen relevant zijn voor de toetsing.



3.1.1 Externe wet- en regelgeving, verordeningen en raadsbesluiten

Bij wettelijke bepalingen zijn alleen de financiële beheershandelingen van belang, zoals bijvoorbeeld Europese aanbestedingsrichtlijnen. Voor verordeningen geldt dat alle verordeningen onderdeel uitmaken van het normenkader voor zover deze bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen. Andere besluiten van de raad, dus niet zijnde verordeningen, met een kaderstellend karakter en die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen, zijn ook een verplicht onderdeel van het normenkader.

Het is niet toegestaan dat gemeenteraden eigen verordeningen buiten beschouwing laten bij de rechtmatigheidsverantwoording. Wel kan de raad besluiten dat aan bepaalde onderdelen van verordeningen geen consequenties voor de financiële rechtmatigheid worden verbonden. Dat kan alleen als deze onderdelen niet verplicht voortvloeien uit hogere regelgeving.

3.1.2 Collegebesluiten

Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidsverantwoording, tenzij de verantwoording hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of raadsbesluiten c.q. verordeningen. De raad kan bijvoorbeeld het vaststellen van het treasury statuut of inkoop- en aanbestedingsbeleid overgedragen hebben aan het college. In die situatie ligt het niet voor de hand dat deze collegebesluiten worden opgenomen in het normenkader, omdat het

bevoegdheden zijn die de raad zelf gedelegeerd heeft. Uiteraard moet wel worden vastgesteld dat deze collegebesluiten zijn genomen door het college.

Aanbeveling
De commissie BBV adviseert de door de raad gedelegeerde bevoegdheden aan het college niet op te nemen in het normenkader rechtmatigheid.

Collegebesluiten zijn in te delen in kaderstellende en uitvoerende besluiten. Kader stellende 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. Indien 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.

In de situatie dat collegebesluiten zijn opgenomen in het normenkader en het college een besluit heeft genomen om bepalingen in de eigen kaderstellende besluiten aan te passen dan moet de rechtmatigheidsverantwoording in de periode vóór aanpassing gericht zijn op de 'oude' bepalingen en in de periode na aanpassing op de aangepaste bepalingen. Afwijkingen van de 'oude' bepalingen met financiële gevolgen in de periode vóór dit besluit leiden tot fouten of onduidelijkheden in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording. Afwijkingen van de 'oude' bepalingen na dit besluit zijn niet onrechtmatig, aangezien het college dan handelt op basis van de nieuwe bepalingen. Indien in de besluiten van het college een hardheidclausule is opgenomen en de afwijking is in overeenstemming met de hardheidclausule, dan is het afwijken van de besluiten onder bepaalde voorwaarden, zoals in de hardheidclausule geregeld, toegestaan. In dat geval is eveneens rechtmatig gehandeld.

3.1.3 Opstellen van het normenkader
Voor een goede totstandkoming van de rechtmatigheidsverantwoording is belangrijk dat de geldende 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. Dit betreft het normenkader. Het college stuurt het normenkader naar de raad. De raad stelt het normenkader vast.

Om het normenkader te kunnen gebruiken voor de interne beheersing moet het normenkader worden geoperationaliseerd. Ten behoeve van de uitwerking is het van belang dat bekend is welke bepalingen van de regelgeving relevant zijn voor het rechtmatigheidsbeheer. In het kader van de rechtmatigheidsverantwoording gaat het daarbij om de bepalingen waar voor de gemeente financiële consequenties uit kunnen voortkomen. Het operationaliseren van het normenkader is een taak van het college en wordt vastgelegd

in het toetsingskader. In het toetsingskader is per wet/regeling/verordening vastgelegd welke artikelen relevant zijn voor de toetsing.

Op basis van de relevante bepalingen kan aan de hand van een risicoanalyse worden bepaald, welke beheersingsmaatregelen moeten worden genomen. De beheersorganisatie moet zodanig zijn ingericht dat naleving van wet- en regelgeving (= het normenkader) met voor de gemeente financiële consequenties zichtbaar en toetsbaar wordt vastgelegd. Het uiteindelijk resultaat moet zijn dat een gemeente aantoonbaar wet- en regelgeving naleeft.

Onduidelijkheden in de verordeningen over financiële consequenties moeten worden opgelost. Zodra onduidelijkheden in de interpretatie zijn geconstateerd, dient de raad aan te geven welke interpretatie hij geeft. Het achteraf sanctioneren (het nadien door de raad laten aangeven aan welke bepalingen geen financiële consequenties worden verbonden) van het niet naleven van gemeentelijke regelgeving, is niet transparant en daarom niet wenselijk.

Stellige uitspraak
Bij onduidelijkheden over de interpretatie in de verordeningen over financiële consequenties dient de raad aan te geven welke uitleg hieraan moet worden gegeven. Deze interpretatie van de raad moet vervolgens vastgelegd worden in een raadsbesluit, waarna dit besluit wordt verwerkt in de desbetreffende verordeningen.

3.2 Operationaliseren verantwoordingsgrens

De verantwoordingsgrens is een door de raad vastgesteld bedrag, waarboven het college de afwijkingen 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. Voor zowel fouten als voor onduidelijkheden afzonderlijk geldt hetzelfde percentage. Fouten en onduidelijkheden worden niet bij elkaar opgeteld[5].

Effect verantwoordingsgrens
De verantwoordingsgrens betekent dat rechtsmatigheidsfouten pas in de rechtmatigheidsverantwoording worden opgenomen en toegelicht, wanneer zij boven het door de raad vastgestelde percentage komen. Wanneer het voor het college niet duidelijk is of financieel rechtmatig is gehandeld, worden deze onduidelijkheden eveneens pas in de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen en toegelicht indien zij boven het door de raad vastgestelde percentage komen.

Voor iedere gemeente (ongeacht de schaalgrootte) geldt dat de raad een afweging moet maken tussen enerzijds de hoogte van de verantwoordingsgrens en anderzijds de inspanningen die voor het ambtelijk apparaat verbonden zijn, aan het detecteren en rapporteren van de rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden. Dit gesprek binnen de gemeente tussen college en de raad moet ten tijde van het bepalen van de verantwoordingsgrens gevoerd worden. Dit besluit kan gevolgen hebben voor de inrichting van de interne beheersing. Bij het bepalen van de verantwoordinggrens is de

[5] Zie bijlage 2 voor een rekenvoorbeeld.

informatiebehoefte van de raad het vertrekpunt. Daarbij kunnen vervolgens de inspanningen die door de organisatie gedaan moeten worden om de informatie op een goede wijze te verkrijgen, het kwaliteitsniveau van interne beheersing, ervaringen met rechtmatigheid in het verleden, risicovolle processen zoals aanbestedingen, betrouwbaarheid begrotingsproces en visie op de sturingsfilosofie van de gemeente worden betrokken.

Omvang verantwoordingsgrens

Voor het bepalen van de verantwoordingsgrens wordt uitgegaan van de totale lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves. Dit betekent dat toevoegingen, dotaties, stortingen in reserves moeten worden meegenomen. Indien er sprake is van mutaties tussen de reserves dan moeten deze alleen worden meegenomen voor zover ze verschillende programma's betreffen. Onttrekkingen aan reserves maken geen deel uit van de verantwoordingsgrens omdat dit als een mutatie aan de batenzijde van de exploitatie wordt beschouwd.

Stellige uitspraak

De totale lasten inclusief de toevoegingen[6] aan de reserves vormen de te hanteren omvangsbasis voor het berekenen van de verantwoordingsgrens.

Onderwerp	**Instrument**	**Verplicht/ optioneel**	**Domein**
Inrichten rechtmatigheidsbeheer	Verordening ex artikel 212 Gemeentewet	Verplicht	Raad
Inrichten accountantscontrole	Verordening ex artikel 213 Gemeentewet	Verplicht	Raad
Opdrachtverstrekking accountant	Raadsbesluit (bijvoorbeeld via een controleprotocol)	Verplicht	Raad
Inventarisatie wet- en regelgeving	Normenkader	Verplicht	1. College 2. Raad vaststellen
	Toetsingskader	Optioneel	College
Operationaliseren rechtmatigheidsbeheer	Beheersmaatregelen	Verplicht	College
Afwijkingen opnemen in rechtmatigheidsverantwoording	Verantwoordingsgrens	Verplicht	Raad
Afwijkingen opnemen in paragraaf bedrijfsvoering	Rapportagegrens	Optioneel	Raad

Aanbeveling

De commissie BBV adviseert om zowel de verantwoordingsgrens als de rapportagegrens[7] op te nemen in de financiële verordening of de beleidsnota rechtmatigheid/normenkader.

[6] Inclusief overboekingen tussen reserves mits dit gaat om programma overschrijdende overboekingen.
[7] Ook wel rapportagetolerantie genoemd.

3.3 Verantwoordelijkheden college

Het college legt via het verplichte model (zie bijlage 1) verantwoording af in de jaarrekening. Alle rechtmatigheidsafwijkingen boven de verantwoordingsgrens worden in deze verantwoording kort en bondig benoemd. De paragraaf bedrijfsvoering is de plek om een nadere toelichting te geven door het college ten aanzien van onderwerpen die de rechtmatigheid raken en hoe de beheersing is vormgegeven. In deze paragraaf worden de speerpunten van de bedrijfsvoering toegelicht. Ook moet in ieder geval een nadere toelichting worden gegeven op alle afwijkingen die in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen voor zover deze de rapportagegrens overschrijden. Aspecten die hierbij aan de orde komen zijn de tussentijdse communicatie met de raad – of de reden waarom deze achterwege is gebleven - alsmede de maatregelen die zijn genomen om verbeteringen aan te brengen om het handelen conform wet- en regelgeving afdoende in processen te waarborgen.

Aanbeveling
De commissie adviseert kaderstelling op het gebied van rechtmatigheid niet bij begroting in de paragraaf bedrijfsvoering vorm te geven, maar door middel van de (financiële) verordening of beleidsnota rechtmatigheid/normenkader aan de raad voor te leggen en deze periodiek te herzien.

Stellige uitspraak
Het college geeft in de paragraaf bedrijfsvoering een toelichting op alle afwijkingen die in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen voor zover deze de rapportagegrens overschrijden en welke maatregelen worden genomen om deze afwijkingen in de toekomst te voorkomen.

Ook als de rechtmatigheidsfouten en/of onduidelijkheden lager zijn dan de door de raad vastgestelde verantwoordingsgrens kunnen in de paragraaf bedrijfsvoering geconstateerde rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden worden vermeld. Hierbij is het belangrijk dat de raad vooraf aangeeft welke individuele rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden in de paragraaf bedrijfsvoering moeten worden opgenomen. Dit kan een kwantitatief criterium zijn: iedere geconstateerde rechtmatigheidsfout en onduidelijkheid hoger dan bedrag X of percentage Y wordt in de paragraaf bedrijfsvoering opgenomen. Dit wordt vaak de rapportagegrens voor afwijkingen bij gemeenten genoemd. Dit kunnen ook kwalitatieve criteria zijn: bijvoorbeeld fouten en onduidelijkheden die geregeld voorkomen, samenhangen met bepaalde taken, processen of afdelingen en samenhangen met fraude.

Ten slotte kan het college een overzicht opnemen van de getroffen en nog te treffen beheersmaatregelen. Maatregelen die gericht zijn op het voortaan voorkomen alsmede het opheffen van onrechtmatigheden. Dit kunnen meer algemeen geformuleerde beheersmaatregelen zijn (bijvoorbeeld als onderdeel van de verbijzonderde interne controle), maar ook gerichte maatregelen die tot doel hebben het opheffen van een concrete onrechtmatigheid of onduidelijkheid.

4. Verantwoordingscriteria rechtmatigheid

In de jaarrekening legt het college verantwoording af over alle negen criteria van rechtmatigheid. De eerste zes criteria, die betrekking hebben op getrouwheid en óók onderdeel zijn van rechtmatigheid, komen tot uitdrukking in de balans en het overzicht van baten en lasten. De drie specifieke rechtmatigheidscriteria komen tot uitdrukking in de rechtmatigheidsverantwoording. De negen criteria gelden ook als uitgangspunt vanuit de wetgever, waarbij de reikwijdte van de verantwoording niet wijzigt ten opzichte van de situatie tot en met 2020, waarin de accountant het oordeel afgeeft.

Omdat de eerste zes criteria worden afgedekt door het getrouwe beeld hoeven deze reden niet afzonderlijk vermeld te worden in de rechtmatigheidsverantwoording. Vanzelfsprekend maken deze eerste zes criteria wel onderdeel uit van de reguliere jaarrekeningcontrole. In het onderstaande schema is dit in beeld gebracht.

- Calculatiecriterium
- Valuteringscriterium
- Adresseringscriterium
- Volledigheidscriterium
- Aanvaardbaarheidscriterium
- Leveringscriterium (prestatiecriterium)

Afgedekt door balans en overzicht van baten en lasten

- Begrotingscriterium
- Voorwaardencriterium
- Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

Afgedekt door rechtmatigheidsverantwoording

Bij de grondslagen voor het opstellen van de jaarrekening geeft het college reeds aan dat de jaarrekening in overeenstemming met het BBV is opgesteld. De accountant verklaart dat de jaarrekening een getrouwe weergave is van de baten en lasten, de activa en passiva. Het is nadrukkelijk niet de bedoeling van de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording dat het college zelf een ‘accountantscontrole’ uitvoert.
De prestatielevering is een onderdeel van het getrouwe beeld (het leveringscriterium) en daarmee onderwerp van de accountantscontrole. Dit aspect komt dus niet terug in de rechtmatigheidsverantwoording. Uiteraard is het mogelijk om over dit aspect toelichting te geven, bijvoorbeeld in de paragraaf bedrijfsvoering.

Blijven over de laatste drie criteria: het voorwaardencriterium, het begrotingscriterium en het misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O) criterium.

4.1 Voorwaardencriterium

Het voorwaardencriterium heeft betrekking op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheershandelingen. De eisen/voorwaarden zijn afkomstig uit diverse wet- en regelgeving en hebben betrekking op aspecten als doelgroep, termijn, grondslag,

administratieve bepalingen, normbedragen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte en duur.

Gemeenten stellen via de financiële verordening en/of onderliggende nota's kaders vast die van invloed zijn op verslaggeving. Het gaat hier om de invulling van de ruimte die het BBV geeft voor eigen gemeentelijke kaders. Denk hierbij aan grenzen voor het activeren van investeringen, afschrijvingstermijnen, omgang met reserves en voorzieningen en dergelijke. Deze vallen onder het getrouwe beeld en vallen per definitie onder de reikwijdte van de reguliere accountantscontrole. Ook voorwaarden die direct van invloed zijn op de verslaggeving c.q. het getrouwe beeld van de jaarrekening worden niet opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Hierbij kan worden gedacht aan het niet naleven van voorwaarden met betrekking tot recht, hoogte, duur, termijnen, normbedragen, doelgroep en grondslag bij bijvoorbeeld bijstandsverlening, maatschappelijke ondersteuning, inkomensoverdrachten en het opleggen van belastingen dat tot gevolg heeft dat de bijhorende lasten of opbrengsten onjuist of onvolledig zijn. Het niet naleven van deze voorwaarden heeft direct invloed op het getrouwe beeld van deze posten in de jaarrekening.

Stellige uitspraak
Voorwaarden die direct van invloed zijn op de verslaggeving c.q. het getrouwe beeld van de jaarrekening worden niet opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording.

In het vervolg van deze paragraaf wordt ingegaan op de verschillende onderwerpen ten aanzien van het voorwaardencriterium, waar in de praktijk onduidelijkheid over bestaat.

4.1.1 Aanbestedingswet

De regels over aanbesteden staan in de Aanbestedingswet 2012 en het Aanbestedingsbesluit. Op 9 maart 2016 is in de Tweede Kamer het Wetsvoorstel tot wijziging van de Aanbestedingswet behandeld. De aangepaste aanbestedingswet 2012 is per 1 juli 2016 in werking getreden. Overeenkomsten die na 18 april 2016 zijn gesloten, moeten voldoen aan de nieuwe aanbestedingsregels. Een verandering die relevant is voor de rechtmatigheidsverantwoording is het vervallen van de zogenoemde '2b-diensten'. Daarvoor in de plaats is de categorie 'sociale en andere specifieke diensten' gekomen. Te denken valt aan zorg, onderwijs en maatschappelijke diensten. Opvallend is dat de administratieve diensten voor deze sociale diensten niet meer als (oude) 2a-diensten gelden. Contracten voor sociale en specifieke diensten met een waarde van meer dan € 750.000 moeten met een aanbestedingsprocedure in de markt worden gezet. Dit is relevant voor de aanbestedingen op het gebied van WMO en Jeugdzorg.

In de Gids Proportionaliteit (= flankerend beleid bij de Aanbestedingswet 2012) zijn de voorschriften uitgewerkt over de eisen, voorwaarden en criteria die aan inschrijvers en inschrijvingen worden gesteld. Een aanbestedende dienst dient de voorschriften toe te passen of een afwijking in de aanbestedingsstukken te motiveren. Het ten onrechte niet toepassen van de Aanbestedingswet 2012 met betrekking tot deze Europese aanbestedingsnormbedragen bij een aanbesteding van opdrachten, leidt tot een financiële rechtmatigheidsfout. Het niet naleven van de overige normbedragen uit de Gids Proportionaliteit leidt niet tot financiële rechtmatigheidsfouten voor zover de gemeente afwijking hiervan adequaat heeft gedocumenteerd en gemotiveerd. De commissie BBV is van

oordeel dat indien deze normen veelvuldig niet nageleefd worden of slecht gedocumenteerd en/of gemotiveerd zijn, het college hierover moet rapporteren via de paragraaf bedrijfsvoering.

Stellige uitspraak
Indien de normen uit de gids proportionaliteit veelvuldig niet nageleefd worden of slecht gedocumenteerd en/of gemotiveerd zijn, dan moet het college hierover moet rapporteren via de paragraaf bedrijfsvoering.

Wanneer de overige normbedragen uit de Gids Proportionaliteit zijn vertaald in het interne inkoopbeleid en deze laatste onderdeel uitmaakt van het door de raad vastgestelde normenkader worden afwijkingen wel meegewogen in de rechtmatigheidsverantwoording.

4.1.2 Meerjarige contracten

Bij meerjarige inkoopcontracten kunnen, afhankelijk van het geraamde inkoopbedrag, de Europese aanbestedingsregels van toepassing zijn. Een onrechtmatigheid bij de contractverlening kan in zo'n geval meerdere jaren in de verantwoording blijven doorwerken, doordat jaarlijks de lasten voortvloeiende uit het inkoopcontract in de jaarrekening zijn opgenomen. Het college kan er ook voor kiezen de totale fout in één keer (in het jaar van opdrachtverlening of constatering) bij de rechtmatigheidsverantwoording te betrekken. Voorwaarde is dan wel dat de verplichting bij de niet uit de balans blijkende verplichtingen is opgenomen.

De omvang van de totale fout is de omvang van de besteding (last of investering) in het jaar waarin de onrechtmatigheid wordt geconstateerd, verhoogd met de bestedingen van de jaren erna voor de duur van het afgesloten contract. Dit is alleen het geval indien de bestedingen in de jaren erna (contractueel) verplicht zijn. Indien de omvang van de verplichting materieel van aard is, dan moet deze verplichting op grond van artikel 53 BBV opgenomen worden bij de niet uit de balans blijkende verplichtingen. Indien de omvang van de verplichting niet materieel van aard is, dan kan ervoor gekozen worden om de verplichting op te nemen bij de niet uit de balans blijkende verplichtingen.
Wanneer de fout in het eerste jaar wordt geconstateerd, dan is de omvang van de totale fout gelijk aan de opdrachtwaarde. De uitgaven die in het tweede jaar tot uitdrukking komen in de jaarrekening zijn weliswaar onrechtmatig tot stand gekomen, maar aangezien deze al een keer als fout zijn aangemerkt via de totale contractwaarde, worden deze lasten niet opnieuw als fout in de verantwoording betrokken.

Bij een contract met een looptijd van maximaal 1 jaar leidt de beoordeling dat deze Europees had moeten worden aanbesteed, tot een melding van onrechtmatigheid in het jaar van afsluiten van het contract. Als dat niet is gebeurd, dan leidt dit in een volgend jaar niet alsnog tot een melding van onrechtmatigheid, mits er geen lasten van het contract in dat volgende jaar zijn.

4.1.3 Legitieme afwezigheid afrekeningen

Tijdens de afronding van de jaarrekening kan blijken dat van bijvoorbeeld verstrekte subsidies de afrekeningen nog niet ontvangen zijn. Uitgangspunt is dat de legitieme afwezigheid van een afrekening op zich niet tot een rechtmatigheidsfout leidt. Een voorbeeld hiervan is wanneer een subsidieverslag van de gesubsidieerde instelling nog niet

is ontvangen en hier geen financiële gevolgen aan zijn verbonden. Wel moet naar andere wegen worden gezocht om voldoende zekerheid over de rechtmatigheid en de getrouwheid te verkrijgen.

Het subsidieproces kent in elk geval een aanvraag, een beschikking inzake subsidieverlening en de subsidievaststelling. Daarnaast worden vaak voorschotten verleend en, afhankelijk van het toegekende subsidiebedrag, wordt ook tussentijdse informatie gevraagd van de gesubsidieerde instelling. Het college onderbouwt, in de situatie dat de gewenste informatie nog ontbreekt, een verwachting betreffende de rechtmatigheid van de verantwoorde subsidiebedragen. Als deze onderbouwing deugdelijk is (aanwezigheid en wijze van documentatie) en wordt gestaafd met ervaringen uit het verleden, dan bestaat er geen reden om te twijfelen aan de rechtmatigheid. Dat op zo'n moment – in redelijkheid – nog geen absolute zekerheid kan worden verkregen over de rechtmatigheid van de subsidie leidt niet tot een bevinding voor de rechtmatigheidsverantwoording.

Stellige uitspraak
Ontbrekende afrekeningen waarvoor het college een deugdelijke onderbouwing voor wat betreft de rechtmatigheid kan verstrekken, leiden niet tot een fout of onduidelijkheid voor de rechtmatigheidsverantwoording.

4.1.4 Verbonden partijen

Verbonden partijen[8] zijn volgens artikel 1 BBV die partijen waarin een provincie of een gemeente zowel een bestuurlijk als een financieel belang heeft. Te denken valt aan gemeenschappelijke regelingen of andere rechtspersonen waar een deel van de activiteiten van de gemeente is belegd. De meeste vormen van samenwerking hebben een eigenstandige verantwoordingsplicht. Bij gemeenschappelijke regelingen is de rechtmatigheidsverantwoording onderdeel van de jaarrekening.

De rechtmatigheidsverantwoording van een college kan worden beïnvloed door niet-rechtmatig handelen van een instelling, waarmee een gemeente is verbonden indien:

- in de regeling, statuten, oprichtingsakte of overeenkomst is geregeld dat voorwaarden aan de bijdrage zijn verbonden waaraan de instelling zich moet houden om niet gehele of gedeeltelijke vermindering van de bijdrage van de gemeente te krijgen;
- de verbonden partij een mandaat heeft om namens en met gemeentelijke middelen geld te besteden, waarbij de gemeente feitelijk opdrachtgever is;
- de verbonden partij een eigen rechtspersoonlijkheid heeft en een aanbesteding verricht terwijl deze verbonden partij binnen de gezagsstructuur van de gemeente werkzaamheden verricht voor de gemeente;
- de verbonden partij geen eigen rechtspersoonlijkheid heeft en de opdracht daarmee feitelijk is verstrekt door de gemeente.

In de gemeenschappelijke regeling kunnen door de deelnemende gemeenten specifieke eisen worden gesteld met betrekking tot de bekostiging van de samenwerking. Zo kan bepaald zijn dat de gemeenschappelijke regeling moet voldoen aan eisen in het kader van de financiële rechtmatigheid en dat anders de bekostiging wordt beperkt of stopgezet. Ook

[8] De commissie BBV heeft een notitie verbonden partijen gepubliceerd: https://www.commissiebbv.nl/cms/view/57979566/paragrafen

bestaat er een mogelijkheid dat de gemeenschappelijke regeling specifieke wettelijke taken uitvoert en afzonderlijk in rekening brengt bij de deelnemende gemeenten. Veelal lopen de specifieke Rijksvergoedingen dan ook via deze gemeenten en niet via de gemeenschappelijke regeling. Daar waar de gemeenten dan de verantwoordingsplicht richting het Rijk hebben, bijvoorbeeld in het kader van de Participatiewet, zijn er uiteraard wel diverse rechtmatigheidsaspecten aan de orde die (ook) van belang zijn voor de gemeentelijke verantwoording rondom rechtmatigheid[9].

Wanneer er geen nadere eisen of wettelijke voorschriften zijn gesteld, dan zijn er geen consequenties. Uiteraard kan het wel zo zijn dat mogelijke rechtmatigheidsconsequenties (in een later stadium) voor rekening van de deelnemende gemeenten kunnen komen. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het overtreden van de EU-aanbestedingsregels door de gemeenschappelijke regeling en de mogelijk hierop volgende boete, die echter vervolgens wel aan de deelnemende gemeenten wordt doorberekend. Dit is echter een algemeen risico en heeft mogelijk consequenties voor de begrotingsrechtmatigheid bij een gemeente, echter niet vanuit de directe aansprakelijkheid en overtreding van de EU-aanbestedingsregels.

Ten aanzien van taken via een centrumgemeente (veelal via een ‘lichte regeling’), is voor de verantwoording van de baten en lasten en dus rechtmatigheid belangrijk op welke wijze taken door de deelnemende gemeente(n) zijn overgedragen aan de centrumgemeente. Leidend voor het verantwoorden van de baten en lasten in de jaarstukken van de centrumgemeente of in de jaarstukken van de deelnemende gemeente(n) is de vraag of de centrumgemeente de werkzaamheden uitvoert in delegatie van de deelnemende gemeente(n) of dat de centrumgemeente de werkzaamheden uitvoert in mandaat als een serviceorganisatie.

Bij een centrumgemeente (‘lichte regeling’) waarbij ten behoeve van de uitvoering géén bestuursbevoegdheden door het ene gemeentebestuur aan het andere gemeentebestuur zijn overgedragen, maar er wel sprake is van op één (administratieve) locatie samenwerkende ambtenaren voor de verschillende gemeenten (zijnde uitvoering in mandaat), is de centrumgemeente een serviceorganisatie voor de andere deelnemende gemeente(n). Besluiten en dergelijke worden dan door de samenwerkende ambtenaren namens hun ‘eigen’ gemeente genomen en bekend gemaakt. Vanuit de afzonderlijke (sub)administratie worden de deelnemende gemeente(n) periodiek én tenminste jaarlijks, doorbelast inzake baten en lasten voor hun ‘eigen’ activiteiten. De baten en lasten kunnen wel op een kostenplaats van de centrumgemeente worden verantwoord, maar worden niet in de begroting en jaarrekening van de centrumgemeente opgenomen. De centrumgemeente heeft in de begroting en jaarrekening dan alleen de uitvoeringskosten en de vergoeding van de deelnemende gemeente(n) als baten. Bij deze wijze van samenwerken

[9] Bij regelingen van vooral het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) zoals de Participatiewet en de Wet sociale werkvoorziening (Wsw) geldt dat de rechtmatigheid van de uitvoering van de wet- en regelgeving zowel relevant is voor de verbonden partij als voor de gemeente(n) waarvoor de verbonden partij de betreffende regelingen uitvoert. Het is derhalve uitermate belangrijk dat de gemeenten deze rechtmatigheidseisen ook communiceren met de verbonden partijen en dat de gemeenten (tussentijds) worden geïnformeerd in hoeverre de uitvoering van de regelingen door de verbonden partijen rechtmatig wordt uitgevoerd.

komen eventuele onrechtmatigheden of onduidelijkheden alleen in de rechtmatigheidsverantwoording van de jaarrekening van de betreffende deelnemende gemeente (zie paragraaf 4.1.5: aan derde uitbestede activiteiten).

Bij een centrumgemeente die taken in delegatie uitvoert voor de deelnemende gemeente(n) zijn bestuursbevoegdheden (en dus risico's) overgedragen aan de centrumgemeente. Besluiten worden dan namens de centrumgemeente genomen. De baten en lasten van deze taak moeten dan volledig in de begroting en jaarrekening van de centrumgemeente worden opgenomen. Bij deze wijze van samenwerken komen eventuele onrechtmatigheden of onduidelijkheden in de rechtmatigheidsverantwoording van de jaarrekening van de centrumgemeente. In hoeverre dit doorwerkt naar de deelnemende gemeente(n) is afhankelijk van de afspraken die zijn gemaakt tussen de deelnemende gemeente(n) en de centrumgemeente. Bij regelingen van vooral het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) zoals de Participatiewet en de Wet sociale werkvoorziening (Wsw) werkt het altijd door naar de deelnemende gemeente(n).

Overigens kan een openbaar lichaam tegelijkertijd ook gebruik maken van de centrumgemeente-constructie. Of men concentreert een aantal ambtenaren via detachering op één plaats. De uitvoeringsmodaliteit hoeft dus niet in de weg te staan aan de juridische verschijningsvorm van de regeling.

De rechtmatigheid van transacties in situaties waarin andere rechtspersonen een rol spelen is een complex vraagstuk en afhankelijk van de situatie, waarin de feitelijke en formele verantwoordelijkheidsverdeling, juridische structuur en aard van de overeenkomsten relevant zijn.

Afwegingen voor de rechtmatigheidsverantwoording bij aanbestedingen

Bij het inkopen van diensten, leveringen of werken met een waarde boven het wettelijk bepaalde drempelbedrag zijn gemeenten volgens het Europees aanbestedingsrecht verplicht om deze opdrachten Europees aan te besteden. De juridische structuur kan van invloed zijn op de verplichting Europees aan te besteden. Bij verbonden partijen is het de vraag wie de aanbestedende dienst is: de gemeente dan wel de verbonden partij van de gemeente. Hieronder beschrijven wij vijf denkbare situaties voor de relatie tussen een verbonden partij die een zelfstandig rechtspersoon is en de gemeente. Hierbij moet niet alleen gedacht worden aan een gemeenschappelijke regeling in de vorm van een openbaar lichaam, maar ook aan publiekrechtelijke of privaatrechtelijke rechtspersonen.

1. De verbonden partij besteedt voor de eigen activiteiten diensten en/of werken aan. De gemeente heeft geen bestuursbevoegdheden ten behoeve van de verbonden partijen (gezagscriterium). De financiële bijdrage van de gemeente is algemeen van aard en kent enkele specifieke voorwaarden.

De verbonden partij is in dit geval zelf de aanbestedende dienst en is zelf verantwoordelijk voor de naleving van de voor haar geldende aanbestedingsregels en moet daarover zelf indien nodig verantwoording afleggen in de eigen jaarrekening. In een dergelijk geval handelt de gemeente niet onrechtmatig als er sprake is van onrechtmatig uitgevoerde transacties door de verbonden partij. Voor de gemeente is alleen relevant of de verstrekking

van de bijdrage aan de verbonden partij voldoet aan de voorwaarden die zijn gesteld aan de bijdrageverstrekking. Indien deze voorwaarden niet zijn nageleefd dan dienen de financiële consequenties adequaat te zijn verwerkt in de jaarrekening van de gemeente. Indien dat niet het geval is dan is sprake van een fout voor het getrouwe beeld (en een rechtmatigheidsfout) voor het bedrag waarvoor de financiële consequenties niet juist zijn verwerkt in de jaarrekening.

2. De verbonden partij ontvangt een bijdrage van de gemeente voor specifieke projecten of activiteiten waarvoor zij aanbesteedt en de voorwaarden voor de bijdrage stellen geen nadere regels aan de wijze waarop wordt aanbesteed.

De verbonden partij is in dit geval zelf de aanbestedende dienst en is zelf verantwoordelijk voor de naleving van de voor haar geldende aanbestedingsregels en moet daarover zelf indien nodig verantwoording afleggen in de eigen jaarrekening. De gemeente beoordeelt of aan de voorwaarden is voldaan voor de toekenning van de bijdrage. De aanbestedingsregels vormen geen onderdeel van die voorwaarden en er zijn verder geen specifieke voorwaarden gesteld. In een dergelijk geval is de naleving van de voorwaarden niet relevant voor de rechtmatigheidsvraag en handelt de gemeente dus niet onrechtmatig als de verbonden partij zich niet aan de aanbestedingsregels houdt.

3. De verbonden partij ontvangt een bijdrage van de gemeente voor de specifieke projecten of activiteiten waarvoor zij aanbesteedt en de voorwaarden voor de bijdrage stellen nadere regels aan de wijze waarop wordt aanbesteed.

De verbonden partij is in dit geval zelf de aanbestedende dienst en is zelf verantwoordelijk voor de naleving van de voor haar geldende aanbestedingsregels en moet daarover zelf indien nodig verantwoording afleggen in de eigen jaarrekening. In deze situatie kan sprake zijn een onrechtmatigheid in de geldstroom van de gemeente indien de voorwaarden voor de bijdrage niet zijn nageleefd. Overigens is het probleem van de onrechtmatige aanbesteding hier het probleem van de verbonden partij en niet van de gemeente. Afhankelijk van de bepalingen die zijn gesteld bij de toekenning van de bijdrage wordt de sanctie door de gemeente bepaald.

4. De verbonden partij voert activiteiten uit in opdracht van en namens de gemeente en is dus feitelijk uitvoerder.

In deze situatie is de gemeente de partij die Europees moet aanbesteden, omdat zij optreedt als opdrachtgever. De transactie komt in deze situatie ook tot uitdrukking in de jaarrekening van de gemeente.

5. De verbonden partij valt feitelijk binnen de gezagsstructuur van de gemeente bijvoorbeeld doordat de gemeente middels de statuten bepaalt dat er Europees aanbesteed moet worden. Binnen deze gezagsstructuur stelt de gemeente in het algemeen ook voorwaarden aan de verbonden partij en de door de verbonden partij te

ontvangen financiële bijdrage. Daarbij is sprake van inbesteding, waarbij de gemeente feitelijk de aanbestedende dienst[10] is.

De verbonden partij is in dit geval zelf de aanbestedende dienst en is zelf verantwoordelijk voor de naleving van de voor haar geldende aanbestedingsregels en moet daarover zelf indien nodig verantwoording afleggen in de eigen jaarrekening. In deze vijfde situatie is echter ook sprake van een onrechtmatigheid in de geldstroom van de gemeente indien er bij de verbonden partij sprake is van onrechtmatigheden. Indien de verbonden partij een transactie met derden sluit, waarbij ten onrechte bijvoorbeeld de aanbestedingsregels niet zijn nageleefd, heeft ook de gemeente, vanwege de gezagsstructuur in de rol als aanbestedende dienst, de aanbestedingsregels niet nageleefd. Deze situatie lijkt, voor wat betreft het toerekenen van de rechtmatigheid, op de situatie dat de verbonden partij geen eigen rechtspersoonlijkheid heeft.

Inbesteden

Indien een gemeente een transactie aangaat met een verbonden partij dan is de gemeente de aanbestedende dienst. Transacties met een verbonden partij moeten dan ook door de gemeenten worden aanbesteed. Een aanbesteding is niet vereist als sprake is van 'quasi-inbesteden'. Er is sprake van quasi-inbesteden als een openbaar lichaam een opdracht verleent aan een rechtspersoon (zowel privaatrechtelijk als publiekrechtelijk) waarop het toezicht uitoefent alsof het een eigen overheidsdienst betreft en die het merendeel van haar werkzaamheden verricht voor de overheidslichamen die toezicht uitoefenen.

Voor de transacties van de gemeente met een 'privaatrechtelijke' of 'publiekrechtelijke' verbonden partij moet worden beoordeeld of aan de aanbestedingsregels dan wel voorwaarden van 'inbesteden' is voldaan.

4.1.5 Aan derden uitbestede activiteiten

Verschillende gemeenten laten de uitvoering van bepaalde regelingen zoals belastingheffing en inning, Participatiewet (PW), de verwerking van salarissen, de verwerking van de administratie et cetera verzorgen door andere gemeenten, gemeenschappelijke regelingen of andere derden zoals servicebureaus of serviceorganisaties. Belangrijk kenmerk is dat deze regelingen wel door derden organisaties worden uitgevoerd, maar dat de gehele financiële stroom die met deze regelingen gemoeid is, in de begroting en jaarrekening van de gemeente is opgenomen.

In ieder geval bij de regelingen met financiële stromen van materieel belang moet de gemeente de rechtmatige uitvoering ervan vaststellen. Voor deze vaststelling zijn er drie mogelijkheden:

1. De gemeente gaat zelf of laat zelf een controle bij het servicebureau uitvoeren.

[10] Bij regelingen van vooral het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) zoals de Participatiewet en de Wet sociale werkvoorziening (Wsw) geldt dat de rechtmatigheid van de uitvoering van de wet- en regelgeving zowel relevant is voor de verbonden partij als voor de gemeente(n) waarvoor de verbonden partij de betreffende regelingen uitvoert. Het is derhalve uitermate belangrijk dat de gemeenten deze rechtmatigheidseisen ook communiceren met de verbonden partijen dat de gemeenten (tussentijds) geïnformeerd worden in hoeverre de uitvoering van de regelingen door de verbonden partijen rechtmatig wordt uitgevoerd.

2. Het servicebureau verstrekt een accountantsmededeling over de kwalitatieve aspecten van de administratieve organisatie en interne controle. In deze situatie wordt een generieke mededeling (Assurance rapport[11]) van de accountant gevraagd waarin de accountant van het servicebureau rapporteert over de kwalitatieve aspecten van de administratieve organisatie en interne controle. De accountant spreekt daarbij een oordeel met een redelijke mate van zekerheid uit over de toereikendheid daarvan ten behoeve van de waarborging van de rechtmatigheid voor de uitvoering van de regelingen als geheel. Deze variant wordt vooral toegepast bij een relatief beperkt financieel belang.
3. Het servicebureau overlegt een verantwoording (inclusief rechtmatigheidsverantwoording) met een controleverklaring (afgeven door bijvoorbeeld de accountant van het bureau) over de uitvoering van de regeling.

Wanneer het servicebureau een verantwoording met een controleverklaring overlegt (mogelijkheid 3) zijn er twee varianten.

3.a Eén specifieke opgave (inclusief rechtmatigheidsverantwoording) en controleverklaring voor alle gemeenten (deelnemers) gezamenlijk waarin de voor de individuele deelnemers relevante bedragen worden gespecificeerd. Dit betekent dat ruimere goedkeuringstoleranties kunnen worden toegepast. Hierbij wordt per deelnemende gemeente de opzet en het bestaan van de administratieve organisatie/interne controle (AO/IC) vastgesteld. Voor kleinere gemeenten kan voor de toetsing van de werking van de AO/IC met minimaal één deelwaarneming worden volstaan.

3.b Een individuele opgave (inclusief rechtmatigheidsverantwoording) met controleverklaring per gemeente. Bij een gemeente kan de behoefte leven om meer zekerheid te krijgen over een goede uitvoering van bepaalde regelingen voor de eigen gemeente door een servicebureau. Deze controleverklaring kan overigens wel een voor specifieke doeleinden bedoelde controleverklaring (‘consolidatieverklaring’) zijn. Bij de werkzaamheden voor deze controleverklaring is dan rekening gehouden met de goedkeuringstolerantie van de individuele gemeente waar de verantwoording voor bedoeld is. Uiteraard kan de gemeente meer zekerheid (kleinere goedkeuringstolerantie) verlangen. Dan moet de accountant wel meer werkzaamheden uitvoeren.

Bij alle varianten speelt dat de gemeente gebruik maakt van de werkzaamheden van de accountant van een servicebureau. Het uitgangspunt is dat de werkzaamheden en rapportage van de accountant van de uitvoeringsorganisatie in combinatie met de interne controlewerkzaamheden die de gemeente zelf uitvoert, voldoende informatie bieden voor de gemeente. Bij alle varianten geldt ook dat het van belang is om de verantwoordingsgrens en de financiële rechtmatigheidsaspecten die voor de gemeente van belang zijn voor de rechtmatigheidsverantwoording met het servicebureau (en de accountant van het servicebureau) te delen, zodat het servicebureau daar in de bedrijfsvoering en de verantwoordingsinformatie rekening mee kan houden. Een aandachtspunt bij de betrokkenheid van servicebureaus is de planning van het beschikbaar komen van de opgave.

[11] Nader uitgewerkt door het de NBA in COS 402 -12A en 12B. In COS 402-12A gaat het om het beoordelen van de opzet en het bestaan (de implementatie). In COS 402-12B gaat het om het beoordelen van de opzet, het bestaan (de implementatie) en de effectiviteit van de interne beheersingsmaatregelen.

Indien deze niet tijdig wordt opgeleverd dan kan dit gevolgen hebben voor het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording.

4.1.6 Sociaal Domein

Met ingang van 1 januari 2015 heeft een decentralisatieslag binnen het sociaal domein plaatsgevonden. Gemeenten zijn sindsdien verantwoordelijk voor jeugdzorg, werk en inkomen en maatschappelijke zorg en zorg aan langdurig zieken en ouderen. De rechtmatige besteding van de gelden voor deze taken maken onderdeel uit van de (horizontale) verantwoording aan de raad door middel van de gemeentelijke (door een accountant gecontroleerde) jaarrekening.

Een bijzonder element in de rechtmatigheidscontrole rondom het sociaal domein is dat gemeenten afhankelijk zijn van de uitvoering van deze taken en de aanlevering van informatie hierover door derde partijen (zorgaanbieders). Gemeenten hebben hiertoe, voor de levering van zorg in natura, contracten gesloten met zorgaanbieders.

Eigen bijdragen van het Centraal administratiekantoor (CAK)

Een aanvrager van een voorziening, zoals hulp in de huishouding, ondersteuning of een financiële tegemoetkoming (persoonsgebonden budget) is op grond van de WMO 2015 een eigen bijdrage verschuldigd. Het CAK is het publiekrechtelijk zelfstandig bestuursorgaan (ZBO) dat door de wetgever is belast met de berekening, oplegging en incasso van de eigen bijdrage.

Door de systematiek te kiezen van het vaststellen van de eigen bijdragen door het CAK, heeft de wetgever in feite bepaald, dat de verantwoordelijkheid voor de juistheid, volledigheid van en het naleven van het voorwaardencriterium bij de eigen bijdragen geen gemeentelijke verantwoordelijkheid is. Dit betekent dat de gemeente bij de verantwoording van deze eigen bijdragen steunt op de informatie van het CAK en niet zelfstandig geheel sluitend de juistheid, volledigheid en rechtmatigheid van de eigen bijdragen hoeft te controleren.

Verantwoording PGB's – Sociale Verzekeringsbank

Gemeenten verstrekken ook persoonsgebonden budgetten (PGB) voor maatschappelijke ondersteuning en jeugdzorg. Met ingang van 2015 krijgt de burger niet meer zelf dit 'zakje' geld, maar worden deze budgetten van de burger door de Sociale Verzekeringsbank beheerd en rechtstreeks uitbetaald aan de zorgverleners. De fouten die de Auditdienst van de SVB heeft geconstateerd bij de verstrekking van deze budgetten kunnen doorwerken in het getrouwe beeld van de jaarrekening of kunnen doorwerken in de rechtmatigheidsverantwoording van het college (afhankelijk van het soort afwijkingen), tenzij de gemeente aanvullende controle/instrumenten heeft ingezet. De SVB heeft overigens niet tot taak om toe te zien of er ook feitelijk zorg geleverd wordt nadat een PGB is toegekend en betaald. Dat laatste is de taak van de gemeente. Dit betreft het leveringscriterium en is derhalve een aspect van het getrouwe beeld van de lasten in de jaarrekening en werkt niet door naar de rechtmatigheidsverantwoording. Uiteraard kan

ervoor worden gekozen om het niet (kunnen) vaststellen van prestaties bij betaalde lasten te vermelden in de paragraaf bedrijfsvoering[12].

Juistheid kosten zorgaanbieders

De gemeenten ontvangen facturen van zorgaanbieders voor de levering van zorg aan burgers vanuit maatschappelijke ondersteuning en jeugdzorg. De gemeenten kunnen niet altijd vaststellen:

1. of er niet te veel, andere type zorg et cetera is gefactureerd dan is toegekend door de gemeente;
2. dat de prestaties (geleverde zorg) op de factuur feitelijk ook zijn geleverd;
3. of de kosten en verplichtingen volledig zijn.

Dit betreffen eveneens aspecten van het getrouwe beeld die niet doorwerken naar de rechtmatigheidsverantwoording, maar wel in de paragraaf bedrijfsvoering vermeld kunnen worden.
Het is aan de gemeente zelf om te beoordelen welke combinatie aan controles wordt uitgevoerd om intern vast te stellen of de in rekening gebrachte kosten juist en rechtmatig zijn. Zie verder het ISD programma, de door commissie BADO ontwikkelde handreikingen in de vorm van de notitie rechtmatigheidsverantwoording en het Programma i-Sociaal Domein.

4.1.7 De Wet fido, schatkistbankieren, Ufdo en Ruddo

De Wet financiering decentrale overheden (fido) en onderliggende regelingen in de vorm van Regeling schatkistbankieren decentrale overheden, Uitvoeringsregel financiering decentrale overheden (Ufdo) en Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden (Ruddo), bevatten regels die de risico's voor gemeenten moeten beperken bij lenen en beleggen. Aan deze overtredingen van de Wet fido zijn in veel gevallen geen (directe) financiële gevolgen verbonden. Denk hierbij aan het overschrijden van de renterisiconorm en/of de kasgeldlimiet voor meerdere kwartalen. Deze onrechtmatigheden hoeven derhalve niet te worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Het is een aanbeveling om deze onrechtmatigheden te vermelden in de paragraaf bedrijfsvoering of eventueel de paragraaf financiering.

Stellige uitspraak

Niet-financiële onrechtmatigheden in verband met het niet naleven van bepalingen in de wet Fido en bijbehorende Regelingen moeten worden opgenomen en toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering.

Bij het beleggen van gelden kan wel financiële schade worden geleden bij transacties die strijdig zijn met Wet fido, Ufdo en Ruddo. Dit is afhankelijk van de aard van de waardepapieren (hoofdsomgarantie) en de eisen van betrouwbaarheid voor de tegenpartij. In die situatie is wel sprake van financiële rechtmatigheidsfouten die in de

[12] Toelichting kan ook gegeven worden bij het programma sociaal domein. Overigens geldt dit breder: ook in de jeugdzorg en de WMO kan niet altijd de prestatielevering worden vastgesteld.

rechtmatigheidsverantwoording moeten worden opgenomen, omdat het voorwaardencriterium niet is nageleefd.

Zoals hiervoor vermeld zijn er naast de regels van de Wet fido ook nog andere - voornamelijk interne - voorschriften van toepassing op de financiële transacties betreffende het lenen en beleggen van gelden. Overtredingen van andere financieringsregels dan de Wet fido moeten wél worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording indien het interne regels betreft die door de raad zijn gesteld en het een financiële onrechtmatigheid (een onrechtmatigheid met mogelijke financiële gevolgen) betreft.

4.1.8 Wet Markt en Overheid

Met ingang van 1 juli 2012 is het wet Markt en Overheid[13] (wet MO) van toepassing voor overheidsorganisaties. Het doel van deze wet is om oneerlijke concurrentie door overheidsorganisaties met marktpartijen te voorkomen en om zo een gelijkwaardig speelveld te creëren. De wet MO schrijft voor dat bij economische activiteiten de integrale kosten van deze producten en diensten (inclusief winstopslag) doorberekend moeten worden aan de afnemers.

Er is sprake van een economische activiteit indien door de gemeente in concurrentie wordt getreden met marktpartijen. Alleen als de gemeente zelf een besluit neemt dat een economische taak publiek is, is bovenstaande verplichting niet van toepassing. Het niet naleven van de bepalingen van de wet MO valt onder de categorie niet financiële rechtmatigheid. Dit omdat de wet en het bijbehorende besluit voornamelijk gedragsregels bevatten. Een afwijking van deze gedragsregels heeft veelal geen direct financieel gevolg voor de jaarrekening. Bij niet naleven van de gedragsregels is dus sprake van een formele rechtmatigheidsfout die in principe niet doorwerkt naar de rechtmatigheidsverantwoording en eventueel in de paragraaf bedrijfsvoering kan worden vermeld.

In de praktijk wordt een vermoeden van niet naleven van de wet veelal als een klacht ingediend of wordt een onderzoek door de Autoriteit Consument en Markt (ACM) ingesteld. Dan is wel sprake van een mogelijk financieel gevolg en dus van een mogelijke financiële rechtmatigheidsfout of -onduidelijkheid. Deze fouten of onduidelijkheden werken door naar de rechtmatigheidsverantwoording. Wanneer de ACM een boete oplegt of een rechter een voor de gemeente negatieve uitspraak doet, dan is er sprake van een financiële rechtmatigheidsfout. De boete zelf moet getrouw in de jaarrekening worden opgenomen.

4.1.9 Onroerend zaak transacties en staatssteun

Voor gemeenten is de staatssteunregelgeving van de Europese Unie (EU) van toepassing. Deze regelgeving is onder meer relevant wanneer het gaat om onroerende-zaaktransacties en steunmaatregelen in de vorm van garanties, leningen, risicokapitaal, verlaagde huur en grondverkoop onder de marktwaarde. Kernvraag voor de rechtmatigheid is of in de

[13] Op het moment van het opstellen van deze kadernota is er een wetswijziging voor de wet Markt en Overheid in voorbereiding: https://ecer.minbuza.nl/-/wijzigingsvoorstel-wet-markt-en-overheid-naar-raad-van-state-gestuurd-voor-advies?redirect=%2F

dagelijkse praktijk inzake deze transacties sprake is van staatssteun en wat de mogelijke aandachtspunten van de gemeente in deze zijn.

Staatssteun kan in allerlei vormen voorkomen. In deze kadernota is het voorbeeld van een onroerende zaak transactie verder uitgewerkt. Staatssteun treedt op als bijvoorbeeld grond/een gebouw wordt verkocht tegen een lagere dan marktconforme prijs. De Europese Commissie (EC) heeft haar beleid omtrent staatssteun en grondtransacties uitgelegd in een Mededeling. In de Mededeling gaat de EC in op de wijze van prijsvorming bij deze transacties. Concreet worden hiervoor een tweetal mogelijkheden toegestaan die, naar de mening van de EC, zekerheid geven over het vaststellen van een marktconforme prijs en daarmee het voorkomen van staatssteun. Deze twee methoden om de marktconforme prijs vast te stellen zijn: een veiling of een onafhankelijke taxatie.
In het vervolg is er sprake van een van de volgende situaties:

1. *Een van de twee mogelijkheden van waardebepaling is toegepast.*
   In dit geval is er geen sprake van staatssteun.
2. *Geen van de twee mogelijkheden van waardebepaling is toegepast*
   Er is sprake van complexe regelgeving. De (juridische) onderbouwing moet uiteraard gedocumenteerd zijn. Indien de onderbouwing niet ondubbelzinnig uitwijst dat geen sprake is van staatssteun moet de gemeente de transactie melden aan de Europese Commissie (EC). Het is dan nog onzeker of sprake is van geoorloofde staatssteun. Dat beslist immers de EC. Deze onduidelijkheid betrekt het college bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording.

In principe moet het doel van de taxatie, waardebepaling ten behoeve van de verkoop van grond/een gebouw zijn. De taxaties in het kader van de Wet waardering onroerende zaken (WOZ) zijn bruikbaar als onafhankelijke taxatie. Uiteraard geldt – net als voor iedere taxatie - dat deze taxatie niet altijd bruikbaar is als onafhankelijke taxatie voor het vaststellen van een marktconforme prijs. In de voetnoot zijn enkele voorbeelden opgenomen, waarbij de WOZ-taxatie niet bruikbaar is als onafhankelijke taxatie[14]

Indien er bij de verkoop van grond/een gebouw een potentieel voordeel is, dat kleiner is dan het de-minimisplafond van € 200.000 per onderneming in een periode van drie jaar, dan is er geen sprake van mogelijk ongeoorloofde staatssteun.

Indien de gemeente de transactie niet heeft gemeld aan de EC dan is het in deze situatie onduidelijk of er sprake is van geoorloofde staatssteun. Ook hier is dan sprake van een

[14] WOZ-taxaties zijn onafhankelijke taxaties van de marktwaarde van onroerend goed, met als doel waardebepaling voor belastingheffing. De WOZ-taxatie kan niet in álle gevallen staatssteun uitsluiten. In de volgende situaties is een WOZ-taxatie niet de geschikte basis om vast te stellen of de marktwaarde is betaald en dus geen voordeel (staatssteun) is verleend:

- Objecten waarvan de verkoper en koper weten dat deze *in de toekomst een andere bestemming* krijgen, die de waarde zal doen stijgen. De WOZ-taxatie houdt geen rekening met de toekomstige bestemming, maar met de marktwaarde op de peildatum.
- Objecten die *niet vrij zijn van huur en gebruik*. De WOZ-waarde betreft de 'vrije verkoopwaarde vrij van huur en gebruik'. Als een object in gebruik of verhuur is, kan dat een waarde drukkende of eventueel waarde vermeerderende werking hebben.
- Objecten waaraan anderszins voorwaarden zijn verbonden of niet in 'vrije en onbezwaarde eigendom' en 'onmiddellijk en in volle omvang in gebruik te nemen' zijn.

onduidelijkheid, die voor zover de verantwoordinggrens met onduidelijkheden wordt overschreden moet worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording.

4.1.10 Wet Normering Topinkomens

Per 1 januari 2021 is de Wet normering topinkomens aangepast. De Wet normering topinkomens kent drie regimes:

1. Een algemeen bezoldigingsmaximum
2. Een sectoraal bezoldigingsmaximum
3. Het openbaarmakingsregime

De Wet normering topinkomens voorziet in een instrument waarmee daadwerkelijk kan worden ingegrepen in de bezoldiging van topfunctionarissen in de publieke en semipublieke sector. Bij het overschrijden van de Wet normering topinkomens-bepalingen is sprake van een onverschuldigde betaling (met inachtneming van het overgangsrecht). De topfunctionaris is verplicht tot terugbetaling(sverplichting) en de afspraken met de topfunctionaris dienen te worden aangepast. Bij het niet opnemen van de terugbetaling in de jaarrekening van de gemeente is sprake van een fout in het getrouwe beeld.

4.2 Begrotingscriterium

Bij de rechtmatigheidsverantwoording vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. Financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's (begrotingscriterium). Uitgangspunt is het niveau waarop de raad de budgetten in de begroting en bij investeringen geautoriseerd heeft. In de begroting zijn de bedragen voor de lasten en baten vermeld die door de raad zijn vastgesteld. Dit houdt in dat de financiële beheershandelingen dienen te passen binnen de begroting, waarbij het juiste programma (ervan uitgaande dat de raad de begrotingsbedragen op programmaniveau heeft vastgesteld), de juiste investering, het toereikend zijn van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn.

Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de, ook na de laatste begrotingswijziging, geraamde bedragen dan kan er sprake zijn van onrechtmatige uitgaven (begrotingsonrechtmatigheid) aangezien deze lasten buiten het budgetrecht van de raad tot stand zijn gekomen.

In deze paragraaf gaan wij in op het onderwerp begrotingscriterium en de verschillende onderwerpen die het begrotingscriterium raken.

4.2.1 De normen voor het begrotingscriterium

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. De raad bepaalt zelf op welk niveau de budgetten in de

begroting en investeringen worden geautoriseerd. Dit gebeurt door middel van de begroting en via de verordening op het financieel beheer ex artikel 212 van de Gemeentewet.

4.2.2 Afwijkingen van het Begrotings- en investeringsbudget en de rechtmatigheidsverantwoording

Afwijkingen van de begroting (exploitatie en investeringen)[15] (beleidsmatig en/of financieel) moeten geautoriseerd worden door de raad. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag.
Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog door de raad worden vastgesteld. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld zijn bestedingen afwijkend van het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig.
Uitgangspunt is dus dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is.

Volgens artikel 28 BBV dienen overschrijdingen (en onderschrijdingen) goed herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. In de nieuwe situatie betrekt het college alle afwijkingen ten opzichte van de begroting (exploitatie en investeringen) bij de fouten en onduidelijkheden in de rechtmatigheidsverantwoording, omdat het uitgangspunt is dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is. Het kan hier ook gaan om begrotingsonrechtmatigheden waarbij het college binnen het door de raad uitgezette beleid is gebleven. Het is aan de raad om te bepalen in hoeverre afwijkingen acceptabel zijn. Overwegingen die daarbij meegenomen kunnen worden zijn bijvoorbeeld:

- Er is wel/niet tijdig een voorstel ingediend om de begroting te wijzigen;
- De overschrijding past wel/niet binnen het door de raad geaccordeerde beleid;
- Er is sprake van compensatie via direct te relateren inkomsten;
- Etc.

Uit deze opsomming blijkt dat college en raad eenduidige afspraken moeten maken op welke wijze begrotingsonrechtmatigheden in deze nieuwe situatie benaderd worden. Deze afspraken worden vastgelegd in de financiële verordening.

Stellige uitspraak

Het college en de raad leggen in de financiële verordening vast op welke wijze wordt omgegaan met begrotingsonrechtmatigheden. Hieruit moet blijken hoe afwijkingen geïnterpreteerd worden in het kader van het uitoefenen van het budgetrecht door de raad.

Zodra de raad de verantwoording en de jaarstukken vaststelt, wordt ook ingestemd met alle begrotingsonrechtmatigheden. Voor deze werkwijze kan worden gekozen, waardoor geen aparte begrotingswijzigingen worden voorgelegd aan de raad. De algemene lijn is dat ook begrotingsonrechtmatigheden die binnen de beleidskaders van de raad passen in de rechtmatigheidsverantwoording moeten worden opgenomen (voor zover de

[15] Het gaat primair om overschrijding van de lasten/investeringen en onderschrijding van de baten. Bij bijvoorbeeld onderschrijding van de lasten kan ook sprake zijn van een begrotingsonrechtmatigheid als er in relatie tot de prestaties te weinig is uitgevoerd.

verantwoordingsgrens voor afzonderlijk fouten of onduidelijkheden is overschreden), maar niet worden toegelicht in de rechtmatigheidsverantwoording.

Stellige uitspraak
Ook begrotingsonrechtmatigheden die binnen de beleidskaders van de raad passen, moeten worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording (voor zover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijk fouten of onduidelijkheden is overschreden), maar worden niet nader toegelicht in de rechtmatigheidsverantwoording.

Het is immers vrijwel altijd zo dat de realisatie afwijkt van de begroting. Aangezien overeenkomstig artikel 28 BBV de toelichting op de jaarrekening een redengevende verklaring moet bieden voor de afwijkingen, levert het separaat toelichten van de overschrijdingen die passen binnen het van tevoren door de raad vastgestelde beleidskader in de rechtmatigheidsverantwoording geen toegevoegde waarde op.

Via de rechtmatigheidsverantwoording wordt dus inzicht gegeven op het totaalniveau van alle afwijkingen ten opzichte van de begroting op het door de raad vastgestelde niveau[16] aangezien deze formeel wel onrechtmatig zijn. Bij de afwijkingen van dit totaalniveau wordt gebruik gemaakt van de door de raad vastgestelde verantwoordingsgrens. Zie bijlage 3.

Bij meerjarige investeringsbudgetten kunnen de raad en het college afspraken maken over de wijze waarop de jaarschijven binnen een meerjarig investeringsbudget zijn opgebouwd. Zolang aannemelijk is dat het totaal van de uitgaven binnen een investeringsbudget blijven, levert overschrijding van een jaarschijf -tenzij anders door de raad besloten- geen onrechtmatigheid op. Dit wordt wel toegelicht in de jaarrekening, omdat het niet aanwenden van investeringsbudgetten kan duiden op vertragingen in de uitvoering van de investering (en dus beleid).

Aanbeveling
De commissie BBV adviseert om afspraken tussen college en raad over verschuivingen van lasten tussen jaarschijven in een investeringsbudget vast te leggen in de financiële verordening.

4.2.3 Onttrekken of doteren aan bestemmingsreserves

De mutaties in de bestemmingsreserves vormen een onderdeel van de (al dan niet herziene) gemeentelijke begroting. In de jaarrekening moeten de toevoegingen en onttrekkingen aan elk van de bestemmingsreserves worden verwerkt overeenkomstig het bedrag dat via de begroting(swijzigingen) 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

[16] niveau van programma of programmaonderdeel en investeringen

nog in het lopende begrotingsjaar ten gunste of ten laste van een specifieke bestemmingsreserve mogen 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. Deze worden in de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen en toegelicht.

4.2.4 Budgetoverheveling tussen begrotingsjaren en rechtmatigheid

Het college geeft uitvoering aan de door de raad vastgestelde begroting en de, in aanvulling daarop, gedurende het jaar vastgestelde beleids- en begrotingsaanpassingen. In de praktijk wijkt de werkelijke besteding af van de in de begroting opgenomen bedragen.
Het komt regelmatig voor dat deze afwijkingen worden veroorzaakt doordat activiteiten, waarvoor de raad geld beschikbaar heeft gesteld, nog niet (geheel) zijn uitgevoerd. Dit leidt dan tot een voordelig saldo ten opzichte van de begroting. De activiteiten worden in het volgende begrotingsjaar (verder) uitgevoerd. Om geschetste problematiek rechtmatig op te lossen geven wij hierna een viertal opties in overweging.

1. Indien de budgethouder/het college op basis van interne managementrapportages een goede inschatting kan maken van het bedrag dat moet worden overgeheveld, dan kan hij/zij de raad verzoeken het overgebleven bedrag via een begrotingswijziging toe te voegen aan een bestemmingsreserve (bijvoorbeeld ‘nog uit te voeren werkzaamheden’). Over de vorming van de bestemmingsreserve moet in overeenstemming met de Gemeentewet door de raad zijn besloten uiterlijk 31 december van het betreffende begrotingsjaar. Voor een rechtmatige aanwending in het nieuwe jaar van de overgehevelde middelen moet de begroting van het nieuwe jaar op de ‘overheveling’ worden aangepast.

2. De raad neemt het besluit dat bij het niet volledig besteden van specifieke budgetten een bestemmingsreserve mag worden gevormd waaruit in een volgend jaar deze specifieke lasten kunnen worden gedekt. Het is een min of meer generiek besluit waarbij de specifieke budgetten worden benoemd. Het is aan de raad om een dergelijk besluit voor één of meerdere jaren te nemen. Ook bij deze optie geldt dat voor een rechtmatige aanwending in het nieuwe jaar van de overgehevelde middelen, de begroting van het nieuwe jaar op de ‘overheveling’ moet zijn aangepast.

3. Indien de raad niet vóór 31 december heeft besloten de bedragen over te hevelen, leiden de niet bestede middelen als gevolg van achterstand in de uitvoering tot een voordelig effect op het jaarresultaat van de jaarrekening. De raad kan in het begin van het nieuwe begrotingsjaar het besluit nemen de niet uitgevoerde werkzaamheden van het vorige begrotingsjaar alsnog uit te voeren in het huidige begrotingsjaar en de lasten (al dan niet in eerste instantie) te dekken uit de algemene reserve of te dekken uit het budget van het nieuwe begrotingsjaar. Bij deze optie informeert het college de raad dus vóóraf en dus zo snel mogelijk over de noodzakelijk geachte ‘overheveling’ van activiteiten, en wordt voor een formeel rechtmatige uitvoering van die activiteiten in

het nieuwe jaar de raad gevraagd dat via besluitvorming in de vorm van een begrotingswijziging te bekrachtigen.

4. Een laatste mogelijkheid is om de uitvoering van de 'overgehevelde' activiteiten en bijhorende lasten gewoon ten laste van de exploitatie in het nieuwe jaar te verantwoorden. Bij de vaststelling van de jaarrekening van het oude jaar en de daarin opgenomen resultaatbestemming stemt de raad op grond van een geactualiseerde uitvoeringsplanning vervolgens in met het overhevelen van de niet aangewende middelen als gevolg van nog niet uitgevoerde activiteiten naar het nieuwe begrotingsjaar. In formele zin worden er dan in het begin van het nieuwe begrotingsjaar activiteiten uitgevoerd en budgetten van het afgesloten jaar naar het nieuwe begrotingsjaar overgeheveld zonder dat daar vooraf voor dat jaar toestemming is gegeven door de raad. Anderzijds zijn het wel activiteiten die passen binnen het beleid van de raad.

Het is raadzaam afspraken voortkomend uit een van de hierboven genoemde opties vast te leggen in bijvoorbeeld de financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet.

Aanbeveling
De commissie BBV adviseert om kaders op te nemen in de financiële verordening indien specifieke budgetten bij onderuitputting op jaareinde in bestemmingsreserves worden opgenomen.

4.3 Misbruik en oneigenlijk gebruik

In deze paragraaf wordt eerst ingegaan op wat misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O) is. Vervolgens wordt aangegeven wat een gemeente minimaal zou moeten doen betreffende M&O. Tot slot wordt stilgestaan bij de belangrijkste aspecten voor de rechtmatigheidsverantwoording ten aanzien van M&O.

4.3.1 Definities
De rechtmatigheidseis betreft ook de toetsing op juistheid en volledigheid van de gegevens, die door de 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 of niet dan wel een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen. Misbruik van overheidsgelden wordt geregeld aangeduid met het plegen van fraude om zich onrechtmatig overheidsgelden toe te eigenen. Misbruik van overheidsregelingen moet echter wel duidelijk worden onderscheiden van fraude waarbij één of meerdere medewerkers van de organisatie betrokken zijn. Bij het

bestrijden van misbruik passen beheersmaatregelen zoals misbruikpreventie, handhaving, misbruik en 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.

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 sprake van een getrouw beeld fout die niet wordt opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording, omdat er dan ook sprake is van een getrouw beeld fout in de jaarrekening. Wanneer misbruik van overheidsgelden is geconstateerd en een terugvordering (met eventueel een boete) is opgelegd blijft staan dat misbruik van overheidsgelden heeft plaatsgevonden. Indien de omvang van dit misbruik samen met andere financiële rechtmatigheidsfouten bij de gemeente de verantwoordingsgrens heeft overschreden - moet dit misbruik van overheidsgelden worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. In bijlage 4 van deze notitie is een schematische voorstelling van de verschillende mogelijkheden opgenomen.

4.3.2 Beheersmaatregelen ter voorkoming van M&O

Om misbruik en oneigenlijk gebruik van overheidsgelden te voorkomen zijn beheersmaatregelen nodig die functioneren. Het gaat er bij het M&O-criterium om dat in de organisatie effectieve maatregelen zijn getroffen om misbruik te voorkomen, dan wel op te sporen. Dat de vigerende wet- en regelgeving duidelijk is, aangepast is aan actuele omstandigheden en te handhaven is. Om dit te bewerkstellingen is een mix van maatregelen nodig. Een mogelijk uitgangspunt hiervoor is het opstellen van een nota M&O. Het is overigens niet verplicht om voor het voeren van het M&O-beleid een overkoepelende nota vast te stellen. Indien men voor een overkoepelende nota kiest dan vragen twee aspecten daarbij de aandacht, te weten:

1. De door de gemeenten samen te stellen (kader)nota M&O-beleid betreft de algemene uitgangspunten en de filosofie van de organisatie met betrekking tot het voorkómen van misbruik en oneigenlijk gebruik. Deze monden uit in de keuzes die de organisatie ter zake maakt. De uitwerking daarvan in (een mix van) concrete beheersmaatregelen moet geïntegreerd zijn in de administratieve organisatie/interne controle van de organisatie.
2. De (kader)nota M&O-beleid is geen statisch, maar dynamisch document. Het M&O-beleid moet voldoende actueel zijn, gelet op de mogelijkheden en richtingen die er bestaan in zowel het misbruik en oneigenlijk gebruik zelf, als in de bestrijding daarvan.

Het M&O-beleid moet voldoende zijn afgestemd op de meest recente wetgeving en de praktijk.

Aanbeveling
De commissie BBV adviseert een overkoepelend beleidsstuk M&O te maken. Deze bevat naast de filosofie, algemene uitgangspunten en risicoanalyse ook maatregelen ter voorkoming en afdoening.

4.3.3 De rechtmatigheidsverantwoording in relatie tot M&O

Het is aan de gemeente om effectieve maatregelen te nemen om misbruik en oneigenlijk gebruik te voorkomen. De gemeente beziet in eerste plaats welke eisen de wet- en regelgeving stelt ten aanzien van M&O, wat daarin is geregeld omtrent de handhaving en hoe zich dat heeft vertaald naar de opzet van de interne organisatie. Daarbij wordt aandacht worden besteed aan de aandacht in de organisatie voor misbruikpreventie en -opsporing, maatregelen om de wet- en regelgeving regelmatig te toetsen op actualiteit en handhavingsmogelijkheden en het sanctiebeleid. Voor de eigen wet- en regelgeving bepaalt de raad zelf hoever hij gaat in de eisen die aan het M&O beleid te stellen zijn.

De gemeente dient een uitspraak te doen in hoeverre het M&O beleid ook feitelijk wordt nageleefd en of de getroffen maatregelen werken. De basis daarvoor ligt in belangrijke mate bij de uitkomsten van de intern al uitgevoerde controles en evaluaties.

De actualiteit van het (specifieke) M&O-beleid is daarom een aandachtspunt. Deze wordt in elk geval vastgesteld door het M&O-beleid te bezien op wijzigingen benodigd voor de afstemming op nieuwe wet- en regelgeving en op specifieke ontwikkelingen, zoals daadwerkelijk gesignaleerd misbruik en/of oneigenlijk gebruik.

Wanneer het college concludeert dat het M&O-beleid (op onderdelen) niet actueel is en/of dat de er geen M&O-beleid bestaat of het M&O-beleid feitelijk niet is nageleefd dan vermeldt het college dit in de paragraaf bedrijfsvoering. Daadwerkelijke afwijkingen voor zover deze niet het getrouwheidsaspect raken, worden betrokken bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording. Zie bijlage 4.

4.4 Effecten van het niet naleven van wet- en regelgeving

In de volgende tabel is weergegeven wat het effect is van een afwijking van wet- en regelgeving en de consequenties voor de rechtmatigheidsverantwoording. Met betrekking tot de interpretatie op het gebied van het begrotingscriterium verwijzen we naar paragraaf 4.3.

Afwijkingen van wet- en regelgeving *Betreffen:*	*Niet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording*	*Wel opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording*
Bepalingen in wet- en regelgeving worden niet nageleefd (voorwaardencriterium), maar dit kan geen directe financiële consequenties hebben die in de jaarrekening tot uitdrukking moeten komen.	X	
Bepalingen in wet- en regelgeving worden niet nageleefd (voorwaardencriterium), en hieruit kunnen directe 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 onduidelijkheden geconstateerd die geen consequenties hebben voor getrouwe beeld aspecten van jaarrekeningposten.		X
Er zijn geen effectieve M&O-maatregelen, maar ondanks dat zijn er geen fouten en/of onduidelijkheden geconstateerd.	X	

4.5 Financiële beheershandelingen en onduidelijkheden bij het naleven van wet- en regelgeving

Het college kan worden geconfronteerd met financiële beheershandelingen waarvan hij de rechtmatigheidsaspecten niet goed kan overzien. Dit kan het geval zijn bij tegengestelde opvattingen van specialisten onderling. Voorbeelden hiervan zijn staatssteun, Europese aanbestedingen, nieuwe aanbestedingswet en wet markt en overheid (mededinging). Als de betreffende dossiers door de specialisten goed gedocumenteerd zijn, kwalificeren deze dossiers tot onduidelijkheden en vermeldt het college dit – voor zover de door de raad vastgestelde verantwoordingsgrens wordt overschreden - in de rechtmatigheidsverantwoording.

Stellige uitspraak

Bij complexe situaties waarin specialisten niet tot een eenduidig oordeel komen, kan het voor het college onduidelijk zijn of financieel rechtmatig is gehandeld. Het college betrekt deze situatie bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording. En neemt deze op als een onduidelijkheid, indien het totaal aan onduidelijkheden de verantwoordingsgrens overschrijdt.

Bijlage 1 Modelverantwoording (verplicht)

Verantwoordelijkheid college van burgemeester en wethouders[17]

De baten en lasten alsmede de balansmutaties moeten getrouw in de jaarrekening worden opgenomen. Uit het getrouw opnemen van de baten en lasten alsmede de balansmutaties, blijken een drietal rechtmatigheidscriteria niet expliciet. Dit betreffen het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium. In deze rechtmatigheidsverantwoording licht het college van burgemeester en wethouders toe in hoeverre bij de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium zijn nageleefd. Dit houdt in dat de verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties in overeenstemming zijn met door de raad vastgestelde kaders zoals de begroting en gemeentelijke verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. Bij de waarderingsgrondslagen in de jaarrekening is het door de raad op <datum> 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 raad bepaald en bedraagt <x>% (maximaal 3) van de totale lasten inclusief toevoegingen aan de reserves en is daarmee vastgesteld op € <x>.

Bevinding

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 betreffen[18]:

-
-

In de paragraaf bedrijfsvoering is op basis van de Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV en op basis van de afspraken met de raad aanvullende informatie opgenomen over de financiële rechtmatigheid. In deze paragraaf heeft het college ook beschreven welke actie hij onderneemt om vermelde afwijkingen in de toekomst te voorkomen.

[17] In deze tekst wordt gesproken over college van burgemeester en wethouders, maar deze geldt ook voor gedeputeerde staten van de provincie en het (dagelijks) bestuur van waterschappen en gemeenschappelijke regelingen. Daar waar gemeente staat, dient ook provincie, waterschappen of gemeenschappelijke regeling gelezen te worden.

[18] De afwijkingen (fouten en/of onduidelijkheden als gedefinieerd in de notitie rechtmatigheidsverantwoording) worden alleen in de rechtmatigheidsverantwoording vermeld indien de door de raad gestelde verantwoordingsgrens voor rechtmatigheid is overschreden. Op basis van afspraken tussen de raad en het college kunnen afwijkingen die lager zijn dan de verantwoordingsgrens in de paragraaf Bedrijfsvoering worden vermeld.

Bijlage 2 Duiding grensbedrag en oordeelsvorming

De grens waarboven afwijkingen in de rechtmatigheidsverantwoording moeten worden opgenomen wordt door de raad bepaald en bedraagt maximaal 3% van de totale lasten (inclusief toevoegingen aan de reserves) (zie hoofdstuk 3.2). Onder afwijkingen wordt verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en afzonderlijke posten waarvan bij het college onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid. Voor zowel fouten als onduidelijkheden afzonderlijk geldt hetzelfde percentage. Fouten en onduidelijkheden mogen daarbij niet bij elkaar opgeteld te worden.

Blijven zowel de fouten als afzonderlijke onduidelijkheden onder de verantwoordingsgrens dan worden geen afwijkingen opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Wel blijft het relevant om alle geconstateerde afwijkingen te vermelden in bijvoorbeeld de paragraaf bedrijfsvoering van de jaarstukken. Hiervoor kan de raad ook een grens met het college afspreken, de rapportagegrens.

De verantwoordingsgrens is niet hetzelfde als de materialiteit van de accountant. De materialiteit is de basis voor de diepgang van de accountantscontrole en bepalend voor de oordeelsvorming van de accountant. De grenzen liggen vast in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado). 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.

Voor een toelichting op de gevolgen van de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording op de controle van de accountant verwijzen wij naar de notitie rechtmatigheidsverantwoording van de commissie BADO.

Ter illustratie volgt hieronder een voorbeeld waarbij verschillende casuïstiek is opgenomen, uitgaande van de onderstaande uitgangspunten:

Totaal lasten inclusief toevoegingen aan reserves:	€ 100.000.000
Door de raad vastgestelde verantwoordingsgrens: 2%	€ 2.000.000
Door de raad vastgestelde rapportagegrens:	€ 400.000

Casus 1:

Rechtmatigheidsfouten:	€ 2.500.000
Onduidelijkheden:	€ 750.000

De gemeente neemt in de rechtmatigheidsverantwoording de rechtmatigheidsfouten op van € 2.500.000 omdat dit bedrag boven de verantwoordingsgrens ligt. In de paragraaf bedrijfsvoering worden in ieder geval de individuele onduidelijkheden gemeld, voor zover deze boven de € 400.000 liggen.

Casus 2:

Rechtmatigheidsfouten:	€ 1.500.000
Onduidelijkheden:	€ 750.000

De gemeente neemt in de rechtmatigheidsverantwoording geen rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden op omdat zowel de rechtmatigheidsfouten als de onduidelijkheden ieder afzonderlijk onder de verantwoordinggrens van € 2.000.000 liggen. In de paragraaf bedrijfsvoering worden in ieder geval de individuele rechtmatigheidsfouten en individuele onduidelijkheden gemeld, voor zover deze boven de € 400.000 liggen.

Casus 3:

Rechtmatigheidsfouten:	€ 350.000
Onduidelijkheden:	€ 300.000

De gemeente neemt in de rechtmatigheidsverantwoording geen rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden op omdat zowel de rechtmatigheidsfouten als de onduidelijkheden ieder afzonderlijk onder de verantwoordinggrens van € 2.000.000 liggen. In de paragraaf bedrijfsvoering worden geen individuele rechtmatigheidsfouten en individuele onduidelijkheden gemeld, omdat deze niet boven de € 400.000 liggen. Uiteraard is het aan het college om deze – hoewel niet verplicht - wel op te nemen in de paragraaf bedrijfsvoering.

Casus 4:

Rechtmatigheidsfouten:	€ 2.500.000
Onduidelijkheden:	€ 3.000.000

De gemeente neemt in de rechtmatigheidsverantwoording de rechtmatigheidsfouten van € 2.500.000 en afzonderlijk de onduidelijkheden van € 3.000.000 op omdat deze beiden boven de verantwoordingsgrens liggen.

Bijlage 3 Samenvatting stappenplan begrotingsonrechtmatigheid

Stap 1: omdat strikt genomen alle afwijkingen van de begroting (zoals opgenomen in hoofdstuk 2.2) (exploitatie en investeringen) begrotingsonrechtmatigheden zijn, deze verzamelen ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording door het college. Bijvoorbeeld alle bestedingen boven het begrotingsbedrag zijn strikt genomen onrechtmatig;

Stap 2: beoordelen of het totaal aan afwijkingen, fouten en onduidelijkheden (ieder afzonderlijk) ten aanzien van het begrotings-, voorwaarden- en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium boven de door de raad vastgesteld verantwoordingsgrens komen.

Bij ja:

Stap 3: totaal van alle begrotingsonrechtmatigheden vermelden in de rechtmatigheidsverantwoording.

Stap 4: vaststellen en aangeven welke begrotingsonrechtmatigheden passen binnen het door de raad vastgestelde beleid. Deze begrotingsonrechtmatigheden moeten bij de toelichting op de baten en lasten in de jaarrekening en bij de programma's en investeringen meer uitgebreid worden toegelicht. In de rechtmatigheidsverantwoording wordt daarnaar verwezen.

Stap 5: resultaat: resterende begrotingsonrechtmatigheden in de rechtmatigheidsverantwoording toelichten. Hierover legt het college in de rechtmatigheidsverantwoording verantwoording af en kan dit door de raad bij het debat en het besluit over het vaststellen van de jaarrekening worden betrokken.

Stap 6: overeenkomstig de afspraken met de raad aanvullende informatie opnemen in de paragraaf bedrijfsvoering

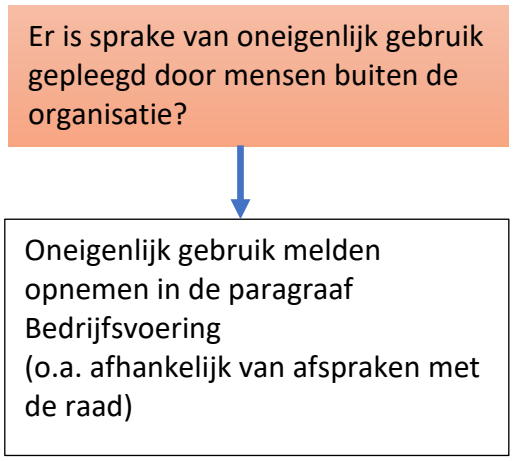
Bij nee:

Stap 3: overeenkomstig de afspraken met de raad aanvullende informatie opnemen in de paragraaf bedrijfsvoering.

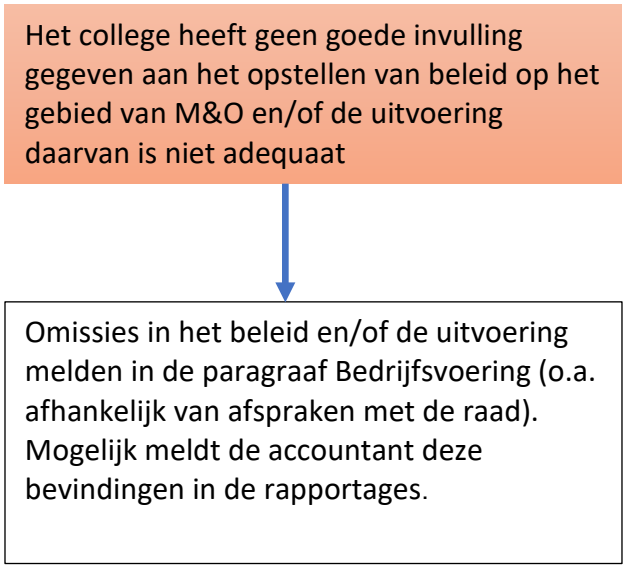
Bijlage 4 Schematische weergave afwegingskader misbruik en oneigenlijke gebruik

In deze bijlage wordt een schematische weergave gegeven van het afwegingskader dat van toepassing is bij misbruik en oneigenlijk gebruik. De blauwe/doorlopende pijlen staan voor een bevestigend antwoord. De oranje/gestippelde lijnen voor een ontkennend antwoord. De zwarte pijlen staan voor een automatisch gevolg.

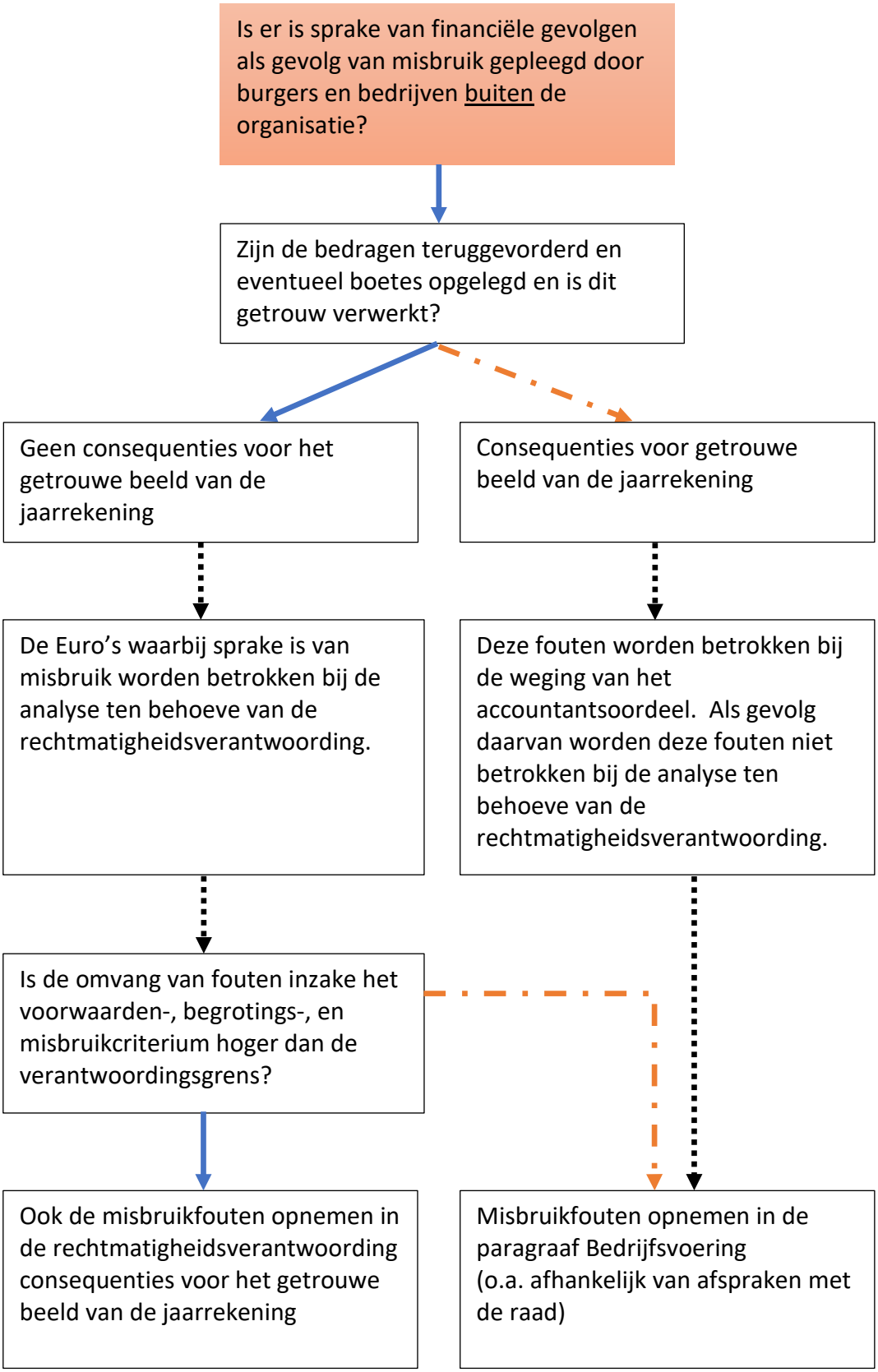
Oneigenlijk gebruik



Beleid en uitvoering Misbruik- en Oneigenlijk gebruik

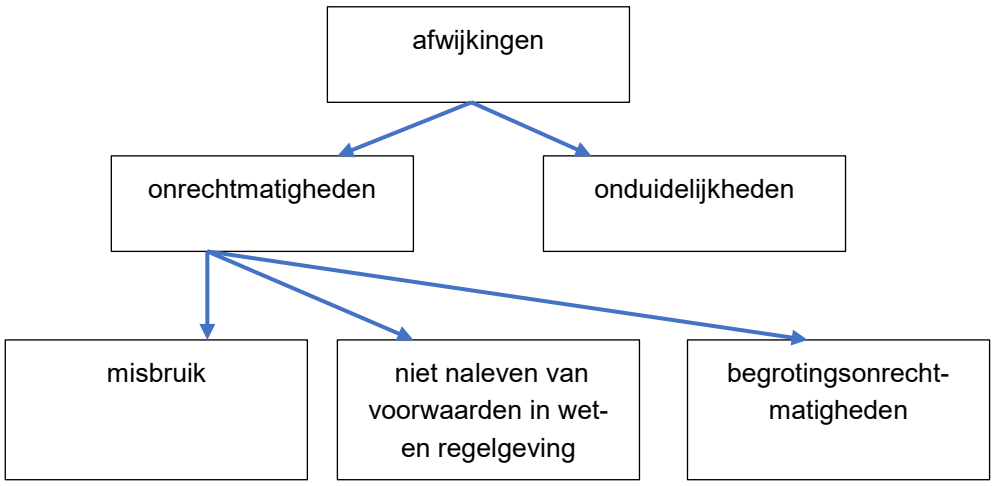


Misbruik


Is er is sprake van financiële gevolgen als gevolg van misbruik gepleegd door burgers en bedrijven buiten de organisatie?
Zijn de bedragen teruggevorderd en eventueel boetes opgelegd en is dit getrouw verwerkt?
Geen consequenties voor het getrouwe beeld van de jaarrekening
Consequenties voor getrouwe beeld van de jaarrekening
De Euro's waarbij sprake is van misbruik worden betrokken bij de analyse ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording.
Deze fouten worden betrokken bij de weging van het accountantsoordeel. Als gevolg daarvan worden deze fouten niet betrokken bij de analyse ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording.
Is de omvang van fouten inzake het voorwaarden-, begrotings-, en misbruikcriterium hoger dan de verantwoordingsgrens?
Ook de misbruikfouten opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording consequenties voor het getrouwe beeld van de jaarrekening
Misbruikfouten opnemen in de paragraaf Bedrijfsvoering (o.a. afhankelijk van afspraken met de raad)

Bijlage 5 Begrippen

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



- Getrouwheid: Een oordeel van de accountant over of de informatie juist en toereikend/volledig is. Voorts geschikt is voor het doel waarvoor deze wordt verstrek. En ten slotte of het bij de volksvertegenwoordigers en de burger (gebruikers van de verantwoording) geen ander beeld oproept, dan overeenkomt met de feiten.
- Normenkader: Het normenkader voor een rechtmatigheidsverantwoording betreft de inventarisatie van de relevante regelgeving, waaronder die van de betreffende gemeente (zoals verordeningen). De inventarisatie beperkt zich tot regelgeving die relevant is voor financiële beheershandelingen. Het normenkader moet actueel worden gehouden en wordt aangepast op basis van nieuwe wet- en regelgeving. Daarom wordt het elk jaar opnieuw vastgesteld.

- Rechtmatigheidsverantwoording: de rechtmatigheidsverantwoording wordt een nieuw onderdeel in de jaarrekening, waarin het college vanaf het verslagjaar 2022 aangeeft of er rechtmatigheidsfouten en –onzekerheden waren.
- Verantwoordingsgrens: de grens waarboven het college afwijkingen moet melden aan de raad. De raad stelt deze verantwoordingsgrens vast met een maximum van 3% van de totale lasten.
- Misbruik: het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten onrechte overheidssubsidies of -uitkeringen te verkrijgen of niet dan wel een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen.
- Oneigenlijk gebruik: Het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen, verkrijgen van overheidsbijdragen of het niet dan wel tot een te laag bedrag betalen van heffingen aan de overheid, in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan.
- Fraude: Dit omvat opzettelijke handelingen door één of meerdere personen binnen de gemeente, waarbij gebruik wordt gemaakt van misleiding teneinde een onrechtmatig of onwettig voordeel te behalen.