CONTROLEPROTOCOL VOOR DE ACCOUNTANTSCONTROLE JAARREKENING 2022 VAN DE GEMEENTE HEERLEN



Versie 1.0

Planning

Datum	Voor	Toelichting
19-01-2023	WFA	Exclusief 'Intern controleplan 2019-2022'.
31-01-2023	Commissie EBF	Exclusief 'Intern controleplan 2019-2022'.
15-02-2023	Raadsvergadering	Exclusief 'Intern controleplan 2019-2022'.

INHOUDSOPGAVE

1 INLEIDING 4

2 KADER JAARREKENINGCONTROLE 5

3 NORMENKADER EN VERANTWOORDINGSLIJST SISA 6

4 GOEDKEURINGS- EN RAPPORTERINGSTOLERANTIES 7

5 RECHTMATIGHEIDSCRITERIA 9

6 INKADERING BEGRIP FINANCIËLE RECHTMATIGHEID 10

7 RAPPORTERING ACCOUNTANT 11

BIJLAGE 1 BEGROTINGSCRITERIUM 13

1 Inleiding

Opdracht

Deloitte Accountants B.V. heeft de opdracht aanvaard om de accountantscontrole 2019 t/m 2022 voor de gemeente Heerlen uit te voeren. De grondslag voor deze opdracht is gebaseerd op artikel 213 van de Gemeentewet (Gw) waarin wordt verwezen naar artikel 393 Burgerlijk Wetboek (BW) het deskundigenonderzoek.

Object van controle

Het object van controle is de jaarrekening en het financieel beheer over het jaar 2022 zoals uitgeoefend door of namens het college. De accountantscontrole van de jaarrekening is gericht op het afgeven van een oordeel over (artikel 213 Gw):

- de getrouwe weergave van baten en lasten en activa en passiva;
- het rechtmatig tot stand komen van baten en lasten en balansmutaties;
- overeenstemming met het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV);
- de verenigbaarheid van het jaarverslag met de jaarrekening.

Verantwoordelijkheden

Het college is verantwoordelijk voor het opstellen van de jaarrekening, het jaarverslag en de uitvoering van de werkzaamheden met toepassing van de geldende regelgeving. De raad stelt het controleprotocol vast, waarin de kaders van de controle zijn vastgelegd. Het domein Middelen onderhoudt de relatie met de accountant, namens de raad. De accountant is verantwoordelijk voor de controle van de jaarrekening.

Doel

Het controleprotocol heeft dus als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de jaarrekeningcontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij te hanteren goedkeurings- en rapporterings-toleranties.

2 Kader jaarrekeningcontrole

BBV

De gemeentewet schrijft voor dat de gemeente een jaarrekening moet maken (artikel 197 Gw) en geeft enkele vereisten waaraan de jaarrekening moet voldoen. Artikel 186 Gw bepaalt dat de jaarrekening moet voldoen aan bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te geven regels. Vanaf begrotingsjaar 2004 geldt hiervoor het BBV.

Bado

Door middel van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) is voor de gemeenten de uitbreiding van de controleverklaring met een rechtmatigheidsoordeel gerealiseerd (artikel 213 Gw). Dit besluit geeft de minimumvereisten voor de accountantscontrole.

Onder rechtmatigheid wordt begrepen de definitie volgens het Bado dat de in de rekening verantwoorde lasten, baten en balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen, dat wil zeggen 'in overeenstemming zijn met de begroting en met de van toepassing zijnde wettelijke regelingen, waaronder gemeentelijke verordeningen'. Het gaat hier dus om financiële rechtmatigheid en niet om het juridisch begrip rechtmatigheid (= het voldoen aan wet- en regelgeving).

Reikwijdte

Het controleprotocol treedt niet in plaats van de bestaande wet- en regelgeving en leidt evenmin tot aanvullende regels. De werkwijze is de vaktechnische verantwoordelijkheid van de accountant zelf. Het controleprotocol kan wel op wet- en regelgeving gebaseerde toetsingspunten aangeven of vermelden welk aspecten minimaal in de controle moeten worden meegenomen, maar het is geen controleplan of werkprogramma.

Inrichting controle

De accountant bepaalt binnen het kader van de opdracht de wijze waarop de jaarrekeningcontrole wordt ingericht, evenals de aard en de omvang van de daarbij behorende werkzaamheden. Ook bepaalt hij binnen het kader van de opdrachtverlening de frequentie van de uit te voeren controles. De accountant kan de controlewerkzaamheden zonder voorafgaande kennisgeving uitvoeren.

3 Normenkader en verantwoordingslijst Sisa

Normenkader

De accountant moet voor de jaarrekeningcontrole beschikken over toetsbare criteria. Daarvoor stelt de raad jaarlijks een normenkader met de relevante wet- en regelgeving vast. Voor de externe wetgeving en interne regelgeving van toepassing voor de gemeente Heerlen verwijzen wij naar bijlage 'Normenkader 2022'.

WNT

De Wet normering bezoldiging topfunctionarissen (WNT) en de daarop gebaseerde regelgeving stellen maxima aan bezoldiging van topfunctionarissen in dienstverband en bij ontslag. Voor bezoldiging van topfunctionarissen geldt naast de maximering een publicatieverplichting in de jaarrekening. Dit geldt eveneens voor bezoldiging van niet-topfunctionarissen, indien zij de maximale bedragen van topfunctionarissen overschrijden.

Hiervoor geldt specifieke wet- en regelgeving:

- de wet normering topinkomens
- het uitvoeringsbesluit WNT;
- de uitvoeringsregeling WNT;
- het controleprocotol WNT;
- de beleidsregels toepassing WNT.

De beleidsregels zijn voorschriften over het opnemen van verantwoordingsinformatie in de jaarrekening. Het controleprotocol WNT geeft nadere aanwijzingen over de reikwijdte en de diepgang van de jaarrekeningcontrole op de naleving van de bepalingen van en op grond van de WNT. Zo moet de accountant bij de controle van de WNT-verantwoording specifieke goedkeurings- en rapporteringstoleranties hanteren.

Verantwoordingslijst SiSa

Gemeenten kunnen extra geld krijgen om specifiek beleid van de Rijksoverheid uit te voeren. Dit zijn specifieke uitkeringen. De verantwoording over de besteding van dit geld verloopt via de SiSa-systematiek (Single information Single audit). Dit betekent eenmalige informatieverstrekking, eenmalige jaarrekeningcontrole. Deze verantwoording hoort als bijlage bij de jaarstukken (SiSa-bijlage).

Het ministerie van BZK publiceert jaarlijks het overzicht welke verantwoordingen onder de SiSa vallen.

De accountant controleert de SiSa-bijlage op fouten en onzekerheden en rapporteert hierover in het accountantsverslag.

4 Goedkeurings- en rapporteringstoleranties

De accountant hanteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. De accountant controleert niet ieder document of iedere financiële handeling, maar richt de controle zodanig in dat voldoende zekerheid wordt verkregen over het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten en balansmutaties en financiële beheershandelingen met een belang groter dan de vastgestelde goedkeurings-tolerantie. De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties en deelwaarnemingen en extrapolaties. De accountant hanteert bij de controle een betrouwbaarheid van 95%.

Jaarrekening

In het Bado zijn minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeurings-toleranties voorgeschreven. De raad kan voor enig jaar de goedkeurings-toleranties scherper vaststellen dan deze minimumeisen. Dit moet dan wel worden toegelicht in de controleverklaring. De minimumeisen zijn weergegeven in de volgende tabel.

Goedkeuringstolerantie	Strekking controleverklaring:			
	Goed-keurend	Beperking	Oordeelont-houding	Afkeurend
Fouten in de jaar-rekening (% lasten)	≤ 1%	>1%<3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% lasten)	≤ 3%	>3%<10%	≥ 10%	-

Naast deze kwantitatieve benadering zal de accountant ook een kwalitatieve beoordeling hanteren. De weging van fouten en onzekerheden vindt ook plaats op basis van professional judgement.

Goedkeurings-toleranties

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

De gemeenteraad kan besluiten om voor enig jaar de goedkeuringstoleranties te verscherpen voor fouten in het totaal of voor onderdelen van de lasten en voor onzekerheden van het totaal of onderdelen van de lasten.

De totale lasten van de primitieve begroting 2022 van de gemeente Heerlen bedragen circa € 433 miljoen (na bestemming). Dit betekent dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 4,3

miljoen van het totaal van de goedkeurende strekking van de controleverklaring niet aantast.

Rapporterings-Toleranties algemeen

De rapporteringtolerantie is een bedrag dat gelijk is aan of lager is dan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie. Bij overschrijding van dit bedrag vindt rapportering plaats in het verslag van bevindingen. Een lagere rapporteringtolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen.

De rapporteringtolerantie kan worden vastgesteld op een percentage, bijvoorbeeld 80%, van de goedkeuringstolerantie of op een maatschappelijk relevant geacht absoluut bedrag zoals € 100.000. De rapporteringtoleranties kunnen zich verder toespitsen op die elementen die de raad specifiek nader terug wil zien, zonder dat dit de controletoleranties zelf beïnvloedt. De rapporteringtolerantie wordt door de raad vastgesteld met inachtneming van bovengenoemde minimumeisen. De accountant richt de controle in rekening houdend met de rapporteringtolerantie om te kunnen waarborgen dat alle gesignaleerde onrechtmatigheden die dit bedrag overschrijden ook daadwerkelijk in het verslag van bevindingen worden opgenomen.

De auditcommissie (werkgroep financiële audit) adviseert om voor het controlejaar 2022, net als in
afgelopen jaren, een rapporteringtolerantie te hanteren van € 200.000[1]. Een lagere rapporteringstolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen.

Rapporterings-Toleranties SiSa

De accountant controleert de in de SiSa-bijlage van de jaarrekening genoemde specifieke uitkeringen met in achtneming van de Nota verwachtingen jaarrekeningcontrole 2022 (verschijnt in januari 2023). Geconstateerde fouten en onzekerheden dienen op grond van Bado in het verslag van bevindingen te worden opgenomen indien de navolgende rapporteringstolerantie per specifieke uitkering wordt overschreden:

- € 10.000 indien de omvang basis kleiner dan of gelijk is aan € 100.000;
- 10% indien de omvang basis groter is dan € 100.000 en kleiner dan of gelijk is aan € 1.000.000;
- € 100.000 indien de omvang basis groter is dan € 1.000.000.

Zoals u kunt zien wijken de wettelijke rapporteringstoleranties voor SiSa af van de algemene rapporteringstoleranties. Bovengenoemde toleranties gelden zowel voor rechtmatigheid als voor getrouwheid.

[1] Vuistregel voor de maatvoering van de rapporteringstolerantie is een bedrag van 3 tot max. 10% van de goedkeuringstolerantie. De 200.000 euro is ca. 5% van de goedkeuringstolerantie. Door voor deze ondergrens te kiezen krijgt de raad een goed inzicht in fouten en onzekerheden.

5 Rechtmatigheidscriteria

In het kader van de rechtmatigheidcontrole kunnen negen rechtmatigheidcriteria worden onderkend. In het kader van het getrouwheidsonderzoek wordt al aandacht besteed aan de meeste van deze criteria. Voor de oordeelsvorming over de rechtmatigheid van het financieel beheer zal extra aandacht besteed moeten worden aan de volgende rechtmatigheidcriteria:

- Het begrotingscriterium;
- Het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);
- Het voorwaardencriterium.

Begrotingscriterium

Het begrotingscriterium houdt in dat de gerealiseerde baten en lasten in overstemming zijn met de door de raad vastgestelde (programma)begroting inclusief begrotingswijzigingen. Overschrijdingen van de programmabegroting moeten mogelijk als onrechtmatige bestedingen worden aangemerkt. Of daadwerkelijk sprake is van onrechtmatige bestedingen is er mede van afhankelijk of bestedingen al dan niet in overeenstemming zijn met het door de raad geformuleerde beleid. Daarnaast dient bij de beoordeling in aanmerking te worden genomen of tegenover de extra lasten tevens extra baten staan en of mogelijke (dreigende) begrotingsoverschrijdingen tijdig aan de raad zijn gemeld. De raad beslist uiteindelijk over de verwijtbaarheid van begrotingsoverschrijdingen. Zie ook bijlage 1 Begrotingscriterium,

M&O-criterium

De gemeente voert beleid om misbruik en oneigenlijk gebruik te voorkomen. De accountant beoordeelt de kwaliteit van de beheersingsmaatregelen die misbruik en oneigenlijk gebruik voorkomen en of deze maatregelen daadwerkelijk worden uitgevoerd.

Voorwaarden-criterium

Aan inningen en bestedingen van gelden zijn voorwaarden verbonden die zijn opgenomen in externe en interne regelgeving. In het normenkader (zie bijlage) is de relevante externe en interne regelgeving opgenomen. De accountant beoordeelt in hoeverre in de organisatie voldoende beheersingsmaatregelen zijn opgenomen om te waarborgen dat aan die elementen van deze relevante wet- en regelgeving, die van belang zijn voor het financieel beheer, wordt voldaan.

6 Inkadering begrip financiële rechtmatigheid

De controle op rechtmatigheid voor het jaar 2022 is limitatief gericht op:

- De naleving van wettelijke kaders zoals die in de kolom 'Wetgeving extern' van het normenkader (zie bijlage) zijn opgenomen. Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.
- De naleving van de volgende kaders:
    - de programmabegroting;
    - financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet;
    - de controleverordening ex artikel 213 Gemeentewet;
    - de verordening periodiek onderzoek doelmatigheid en doeltreffendheid ex art 213a Gemeentewet.
- En de overige kaders zoals opgenomen in de kolom "Regelgeving intern" van het normenkader (zie bijlage). Dit laatste voor zover van toepassing en uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.

Collegebesluiten, die voortkomen uit de autorisatie binnen de begroting, vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole, tenzij de controle hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of raadsbesluiten c.q. verordeningen. Zie paragraaf 2.2.2 Kadernota Rechtmatigheid.

7 Rapportering accountant

Controleverordening

Tijdens en na afronding van de accountantcontrole rapporteert de accountant conform artikel 7 controleverordening van de gemeente Heerlen:

1. Indien de accountant bij een controle afwijkingen constateert die leiden tot het niet afgeven van een goedkeurende verklaring, meldt hij deze terstond schriftelijk aan de raad en zendt een afschrift hiervan aan het college.
2. In aanvulling op het in de wet voorgeschreven verslag van bevindingen, brengt de accountant over de door hem uitgevoerde (deel-)controles verslag uit over zijn bevindingen (zijnde niet van bestuurlijk belang) aan de ambtenaar van wie het geldelijk beheer, het vermogensbeheer, de administratie en de beheersdaden zijn gecontroleerd, het hoofd van de dienst waar de ambtenaar werkzaam is, de (concern-) controller en het hoofd financiën dan wel andere daarvoor in aanmerking komende ambtenaren.
3. De controleverklaring en het verslag van bevindingen worden voor verzending aan de raad door de accountant aan het college voorgelegd met de mogelijkheid voor het college om op deze stukken te reageren.
4. De accountant bespreekt voorafgaand aan de raadsbehandeling van de jaarstukken het verslag van bevindingen met (een voor dit doel door de raad ingestelde vertegenwoordiging van) de raad.

Verslag voor College

Op basis van de tussentijdse controle[2] (november/ december jaar t) rapporteert de accountant aan het management en het college de bevindingen en mogelijke verbeterpunten in de bedrijfsvoering en processen die zijn onderzocht in het kader van de controle van de jaarrekening (managementletter).

Verslag voor Raad

Na de eindejaarscontrole (medio jaar t+1) rapporteert de accountant aan de raad over de uitkomsten van de jaarrekeningcontrole van de jaarrekening (accountantsverslag).

Uitgangspunten voor de rapportagevorm

Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium, etc.). Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen. De accountant rapporteert ook over eventuele bevindingen met betrekking tot de betrouwbaarheid en de continuïteit van de door de gemeente gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

Controleverklaring

In de controleverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de jaarrekeningcontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. Deze controleverklaring is bestemd voor de raad,

[2] Ook wel interim-controle genoemd.

zodat deze de door het college opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

BIJLAGE 1 Begrotingscriterium

De begroting is op programmaniveau geautoriseerd. Hierdoor hebben overschrijdingen op productniveau geen gevolgen voor het oordeel van de accountant. Daarnaast bepaalt onze Financiële verordening (2011/8644, ex. artikel 212 Gemeentewet) dat de lasten van de producten niet dusdanig worden overschreden dat de realisatie van andere producten binnen hetzelfde programma onder druk komt te staan (art. 5, lid 5). Compensatie binnen hetzelfde programma is dus mogelijk. Hiervoor kan het college van burgemeester en wethouders ~~een~~ administratieve begrotingsbijstellingen vaststellen op het niveau van de productenraming, waarvan de raad bij de zomernota en jaarrekening kennis kan nemen.

Als blijkt dat de gerealiseerde lasten in de jaarrekening hoger zijn dan de begrote bedragen, is er mogelijk sprake van onrechtmatige lasten. De overschrijding kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de gemeenteraad zoals geregeld in de Gemeentewet. Voor de oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door de gemeenteraad geformuleerde beleid en/of wordt gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere baten. Als een wijziging niet meer in het jaar zelf is voorgelegd, zijn bestedingen boven het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig. Toch kan voor de accountant vaststaan dat een aantal begrotingsoverschrijdingen binnen de beleidskaders van de gemeenteraad valt. De algemene lijn is dat begrotingsoverschrijdingen die binnen de beleidskaders van de gemeenteraad passen, niet meewegen in het accountantsoordeel.

In dit controleprotocol leggen wij duidelijke en concrete spelregels vast tussen de gemeenteraad en het college met betrekking tot het begrotingscriterium. Dit voorkomt discussie achteraf. Voor het bepalen van rechtmatigheid worden de volgende categorieën afwijkingen onderscheiden:

- Rechtmatige begrotingsafwijkingen;
- Niet-rechtmatige begrotingsafwijkingen.

Rechtmatige begrotingsafwijkingen
1. Kostenonderschrijdingen mits deze passen binnen het bestaande beleid. 2. Kostenoverschrijdingen voor activiteiten die passen binnen het bestaand beleid en die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde opbrengsten, bijvoorbeeld via kostendekkende omzet (heffingen, huur), via egalisatiereserves of via subsidies. 3. Kostenoverschrijdingen voor activiteiten die passen binnen het bestaande beleid en een gevolg zijn van interne factoren zoals bijvoorbeeld: • doorberekening van indirecte kosten (overhead), onder voorwaarde dat de totale apparaatskasten zoals verantwoord op de kostenplaatsen niet worden overschreden;

- kapitaallasten, onder voorwaarde dat de investeringskredieten door de raad zijn geautoriseerd;
- overschrijdingen als gevolg van fouten in de begroting;
- dotaties aan voorzieningen die verplicht zijn voorgeschreven op grond van de BBV. Vaak blijken deze zaken pas bij het opmaken van de jaarrekening.

4. Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid en die onmogelijk tijdig aan de raad konden worden gerapporteerd. Daarnaast niet binnen het budget kunnen worden gecompenseerd en worden veroorzaakt door externe factoren zoals:
   - een openeinde subsidieregeling;
   - een faillissement van een debiteur of een vordering die niet geïnd kan worden;
   - wijzigingen in landelijke wet- en regeling met financiële consequenties;
   - afrekeningen van subsidies en realisatie van begrote subsidieverwachtingen;
   - de renteontwikkeling op de kapitaalmarkt;
   - klimaatomstandigheden, bijvoorbeeld een overschrijding van het budget gladheidbestrijding als gevolg van sneeuwval;
   - uitgaven die pas bij het opmaken van de jaarrekening naar hun aard onvoorzien, onvermijdbaar en niet uitstelbaar blijken te zijn.

Niet-rechtmatige begrotingsafwijkingen

1. Kostenoverschrijdingen voor activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor ook geen door de raad goedgekeurde begrotingswijziging aanwezig is. Bijvoorbeeld: activiteiten zijn in de praktijk ruimer geïnterpreteerd en toegepast dan in de regelgeving. De accountant rapporteert over deze niet rechtmatige begrotingsafwijkingen. De gemeente gaat aan de slag deze onrechtmatigheid op te lossen. Er kunnen echter gevallen zijn waarbij de raad oordeelt dat bepaalde onrechtmatigheden 'politiek' zijn. Bijvoorbeeld dat er een begrotingsoverschrijding was waarbij de oorzaak van de overschrijding is dat het college geld heeft uitgegeven aan een project waarvan de raad had aangegeven tegen het project te zijn. Het gaat dus om uitzonderlijke gevallen op basis van een politieke weging door de raad. In die gevallen kan de indemniteitsprocedure[3] worden gestart.

[3] *De indemniteitsprocedure is een procedure waar de raad het college vraagt bepaalde zaken rond onrechtmatigheden nader uit te leggen en/of verbetervoorstellen te doen. Deze procedure vindt vaak zijn aanleiding in de controleverklaring en verslag van bevindingen. De procedure kan echter bij iedere soort controleverklaring worden gestart; dus ook bij een goedkeurende verklaring. De procedure heeft geen gevolgen voor de uitgebrachte controleverklaring of het verslag van bevindingen. Het is alleen bij financiële onrechtmatigheden mogelijk een indemniteitsprocedure te starten (zie art. 198, lid Gemeentewet). Indien de indemniteitsprocedure wordt gestart wordt de vaststelling van de jaarrekening opgeschort. De raad kan vervolgens genoegen nemen met dit besluit en het besluit (en de jaarrekening) vaststellen. Het is ook mogelijk dat de raad vindt dat het college/wethouder dusdanig heeft geblunderd dat de wethouder naar huis wordt gestuurd. Ook dan kan de raad het indemniteitsbesluit (en de jaarrekening) vaststellen. De raad kan ook beslissen het*

2. Kostenoverschrijdingen voor activiteiten die passen binnen het bestaande beleid maar ten onrechte niet tijdig aan de raad zijn gerapporteerd (in de zomernota) zoals bijvoorbeeld:
   - een verwachte kostenoverschrijding op jaarbasis was via tussentijdse gegevens al wel bekend, maar heeft niet tot het informeren van de raad geleid;
   - idem voor overschrijding investeringskrediet.

   Doordat deze niet-rechtmatige overschrijdingen binnen het bestaande beleid vallen, kan de raad bij de jaarrekening aangeven of hij deze alsnog autoriseert.
3. Kostenoverschrijdingen die niet passen binnen het bestaande beleid en die achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd. Bijvoorbeeld een naheffingsaanslag die de belastingdienst na nader onderzoek oplegt, of een boete/schadevergoeding die na een bezwaar- en beroepsprocedure aan de gemeente wordt opgelegd.

besluit (en daarmee de jaarrekening) niet vast te stellen; de toezichthouder doet dat dan. Ondanks dat deze mogelijkheid er is, is deze niet aanbevelenswaardig. Essentie van de procedure is de uitleg van het college en de politieke weging ervan door de raad.