Notitie Rechtmatigheidsverantwoording

Concept ten behoeve van consultatie

Versie 0.6 12 december 2020

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 6

2.1 INLEIDING 6
2.2 DEFINITIE 6
2.3 VERANTWOORDING COLLEGE 6
2.4 CRITERIA 7
2.5 CONTROLE ACCOUNTANT 9
2.6 ROL RAAD 9

3. DE RECHTMATIGHEIDSVERANTWOORDING 11

3.1 REIKWIJDTE EN NORMENKADER 11
3.2 OPERATIONALISEREN VERANTWOORDINGSGRENS 13
3.3 VERANTWOORDELIJKHEDEN COLLEGE 14

4. VERANTWOORDINGSCRITERIA RECHTMATIGHEID 15

4.1 VOORWAARDENCRITERIUM 15
4.2 BEGROTINGSCRITERIUM 25
4.3 M&O-BELEID 29
4.4 EFFECTEN VAN HET NIET NALEVEN VAN WET- EN REGELGEVING 30
4.5 FINANCIËLE BEHEERSHANDELINGEN EN ONDUIDELIJKHEDEN M.B.T. HET NALEVEN VAN WET- EN REGELGEVING 31

BIJLAGE 1 MODELVERANTWOORDING (VERPLICHT) 32

BIJLAGE 2 DUIDING GRENSBEDRAG EN OORDEELSVORMING 33

BIJLAGE 3 SAMENHANG IN BEGRIPPEN 34

1. Introductie

1.1 Inleiding

De commissie BBV geeft via de notitie rechtmatigheidsverantwoording (voorheen kadernota rechtmatigheid) haar visie over de invulling van het begrip rechtmatigheid in de rechtmatigheidsverantwoording van de decentrale overheden.

De notitie rechtmatigheidsverantwoording wordt geactualiseerd als de ontwikkelingen daar aanleiding toe geven. Voor de jaarrekening 2021 is dit het geval indien het wetstraject waarin het afgeven van een verklaring over de rechtmatigheid bij decentrale overheden tijdig wordt afgerond. Met ingang van 2021 wordt dan de verantwoordelijkheid van het college van burgemeester en wethouders ("college") voor de rechtmatigheid benadrukt doordat het college een verantwoording van 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 niet wijzigt ten opzichte van de situatie waarin de accountant een oordeel gaf. Een belangrijke uitzondering hierop is het gegeven dat afwijkingen van het BBV niet door het college hoeven te worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Dit omdat de accountant deze afwijkingen per definitie al meeweegt in zijn oordeelsvorming over getrouwheid.

Deze notitie 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 notitie hoofdzakelijk gericht op vakspecialisten. De commissie merkt op dat de notitie 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].

1.2 Leeswijzer

Deze notitie 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.

Daar waar in de notitie (voor de leesbaarheid) alleen van gemeenten en gemeentelijke organen wordt gesproken, worden ook provincies, waterschappen[2] en gemeenschappelijke regelingen bedoeld.
In deze nieuwe notitie is rekening gehouden met de strekking van alle gegeven antwoorden uit de V&A-rubriek. Daarmee vervallen alle tot en met <<datum>> gepubliceerde vragen en antwoorden die

[1] https://wetten.overheid.nl/BWBR0015524/2017-12-09
[2] De waterschappen sluiten met ingang van <<datum>> aan op de gewijzigde wetgeving qua rechtmatigheid.

betrekking hebben op rechtmatigheid. De bepalingen en richtlijnen van deze notitie treden in werking met ingang van het verslaggevingsjaar 2021.

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 raad 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 moet 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 notitie heeft geformuleerd zijn hierna opgenomen. Bij elk van de richtlijnen wordt aangegeven uit 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, waarna dit besluit wordt verwerkt in de desbetreffende verordeningen. Zie paragraaf 3.1.
- 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 indien het totaal aan onduidelijkheden de verantwoordingsgrens overschrijdt. Zie paragraaf 4.5.
- De totale lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves vormen de te hanteren omvangbasis voor het berekenen van de verantwoordingsgrens Zie paragraaf 3.2.
- 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.

Aanbevelingen:

- De commissie BBV doet de aanbeveling om door de raad gedelegeerde bevoegdheden aan het college niet op te nemen in het normenkader rechtmatigheid. Zie paragraaf 3.1.
- De commissie BBV doet de aanbeveling 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.

- De commissie BBV doet de aanbeveling 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.
- 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. Raadsleden: het bestuurlijk belang van rechtmatigheid

2.1 Inleiding

Rechtmatig handelen is voor een overheidsorganisatie belangrijk; een overheid hoort te voldoen aan wet- en regelgeving. Daarom wordt sinds de introductie van het Besluit Begroting en Verantwoording ("BBV") in 2004 de accountant jaarlijks bij de jaarstukken van een gemeenten een verklaring over het getrouw beeld en 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 de BBV in 2013 heeft de commissie BBV een advies aan het ministerie van Binnenlandse Zaken gegeven om de verantwoordelijkheid voor het afgeven van de verklaring neer te leggen bij het college[3]. Dit is overgenomen door de commissie Depla en is onderdeel van een wetswijziging. Dit betekent dat met ingang van de jaarrekening 2021 het college een verantwoording af moet leggen over de rechtmatigheid. Dit past in de tijdgeest waarbij de verantwoordelijkheid gelegd wordt waar deze hoort. Hiermee is het college zich nog meer bewust van haar verantwoordelijkheid te zorgen voor een goed financieel beheer, inclusief bijbehorende verordeningen. De accountant kijkt nog wel of de verklaring van het college terecht is waarmee voor de raad waarborgen zijn ingebouwd dat het college niet zo maar een verklaring kan opstellen.

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. 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.

2.3 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:

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

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.

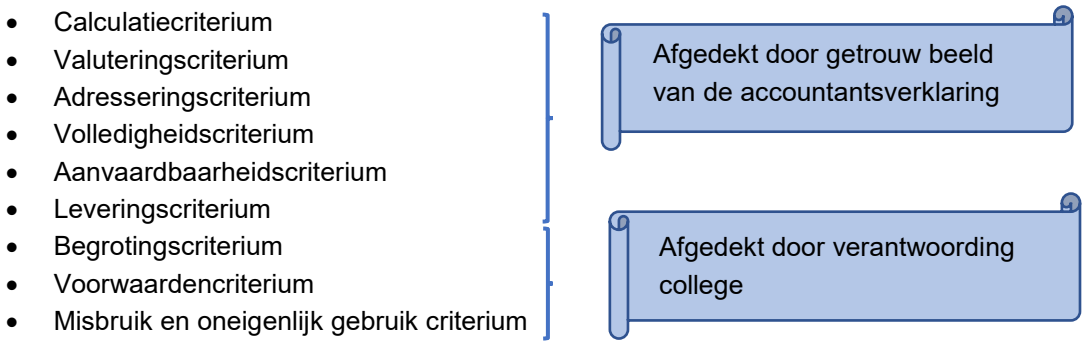
Het college zal in haar verantwoording gebruik maken van de begrippen “fouten” en “onduidelijkheden” om de afwijkingen te duiden.

2.4 Criteria

Het begrip financiële rechtmatigheid is in 2005[4] concreet gemaakt met behulp van 9 criteria. Deze houden in dat de organisatie vaststelt dat:

1. de financiële handelingen passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting;
2. voorwaarden in wet- en regelgeving worden nageleefd, zoals subsidievoorwaarden;
3. 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);
4. er vastgesteld wordt dat de gepresenteerde bedragen juist berekend zijn (calculatiecriterium).
5. de juistheid van het tijdstip van betaling en van de verantwoording van verplichtingen wordt vastgesteld (valuteringcriterium);
6. de juistheid van de adressering van de rechthebbende waar een financiële stroom naar toe is gegaan vastgesteld is;
7. de volledigheid van alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, ook verantwoord zijn;
8. de financiële beheershandelingen passen bij de activiteiten van de gemeente en dat in relatie tot de kosten een aanvaardbare tegenprestatie is overeengekomen (aanvaardbaarheidscriterium);
9. de juistheid van de ontvangen levering heeft plaatsgevonden.

De getrouwheidsaspecten, zoals die zijn opgenomen in de accountantscontrole dekken goeddeels ook deze rechtmatigheid criteria, met uitzondering van het begrotingscriterium, het voorwaardencriterium en het M&O-criterium. Als gevolg van de aanstaande wetswijziging wordt van het college dan ook verwacht dat zij op deze laatste drie aspecten een verantwoording qua rechtmatigheid afleggen. Onderstaande afbeelding geeft dit grafisch weer.



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

Begrotingscriterium

Als blijkt dat de gerealiseerde lasten zoals weergegeven in de jaarrekening hoger zijn dan de geraamde bedragen met inbegrip van de laatste begrotingswijziging, is –voor zover het de begrotingsoverschrijdingen betreft –mogelijk sprake van onrechtmatige financiële beheershandelingen. De financiële beheershandeling die deze begrotingsoverschrijding veroorzaakt, kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de raad zoals geregeld in de Gemeentewet. Voor de afsluitende oordeelsvorming is van belang in hoeverre de begrotingsoverschrijding past binnen het door de raad geformuleerde beleid. Bij hogere lasten dan was begroot, zal bijvoorbeeld worden beoordeeld of deze worden gecompenseerd door aan de lasten gerelateerde hogere baten. Het bepalen welke begrotingsoverschrijdingen al dan niet verwijtbaar zijn, is voorbehouden aan de raad.
In het rapport van de commissie Depla staat de volgende tekst over begrotingsonrechtmatigheid: “Een belangrijk voorbeeld hiervan (red: onnodig belastend) is de begrotingsonrechtmatigheid. De begroting wordt voor het begrotingsjaar vastgesteld en vervolgens gedurende het jaar bijgesteld. Per gemeente verschilt het aantal keren dat dit gebeurt, maar twee keer (voorjaar, najaar) is vrij gebruikelijk. Vervolgens wordt in de jaarrekening de totale realisatie vastgesteld. Tussen de laatste begrotingsbijstelling en de jaarrekening zit veelal een verschil. Met het vaststellen van de jaarrekening bevestigt de raad dit verschil. Daarbij is het mogelijk dat er een verschil is dat de raad niet bevestigt, omdat hij het er niet mee eens is. Over een dergelijk verschil wordt vervolgens een politiek debat gevoerd en indien dat niet volstaat is er de indemniteitsprocedure. Bij de jaarrekeningcontrole geeft een accountant echter bij de verschillen tussen de laatst vastgestelde begroting en jaarrekening aan dat dit potentieel onrechtmatig is. Om dit te voorkomen stellen de meeste gemeenteraden vlak voor het einde van het jaar alle wijzigingen vast. Hierdoor is de begroting na laatste wijziging gelijk aan de jaarrekening. Deze stap wordt veelal ervaren als noodzakelijk voor een soepel verlopende accountantscontrole, maar als onnodig of als belemmerend gezien voor een ordentelijk verloop van de financiële sturing.”.

Met de voorgenomen wetswijziging is het niet langer noodzakelijk om via begrotingswijzigingen de begroting en de jaarrekening qua bedragen met elkaar in overeenstemming te brengen teneinde begrotingsonrechtmatigheid te voorkomen. De rechtmatigheidsverantwoording van het college bevat het totaal aan afwijkingen die boven de door de raad vastgestelde grens uitkomen. Voor de afwijkingen die passen binnen de gemaakte afspraken tussen de gemeenteraad en het college wordt vervolgens verwezen naar de programma’s. Een totaaloverzicht van de afwijkingen tussen begroting en jaarrekening maakt immers onderdeel uit van de toelichting van de programma’s onder de derde W-vraag. In de rechtmatigheidsverantwoording worden vervolgens alleen de afwijkingen toegelicht die niet passen in de afspraken tussen de gemeenteraad en het college en waar mogelijk het (politieke) verantwoordingsdebat over zal gaan in de gemeenteraad. 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 voorwaardecriterium 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 voorwaarden criterium levert vooral aandachtspunten op bij subsidieverstrekking (vooral naleven eigen voorwaarden) en niet toegestane staatssteun; aanbestedingen; wet werk en bijstand; 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 zal in eerste plaats bezien 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 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.

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.

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 wordt nageleefd vermeld het college dit in de paragraaf Bedrijfsvoering. Daadwerkelijke afwijkingen worden, voor zover zij niet het getrouwheidsaspect raken, betrokken bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording.

2.5 Controle accountant

De verantwoording van rechtmatigheid door het college gaat na een 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 zal 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 (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.

2.6 Rol raad

Het is de verwachting dat van deze wijziging 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 zal tevens van belang zijn bij het opstellen van een overzicht van afwijkingen van rechtmatigheid.

Tevens is de verwachting dat er meer vooruit gekeken zal worden naar het oplossen van onrechtmatigheden, omdat het college ook beheersmaatregelen moet formuleren. Wat gaat het college doen om 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/of onduidelijkheden kunnen betrekking hebben op het brede beleidsterrein van de gehele gemeente. Dit laatste onderstreept de noodzaak van een daadkrachtig collegiaal bestuur.

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.

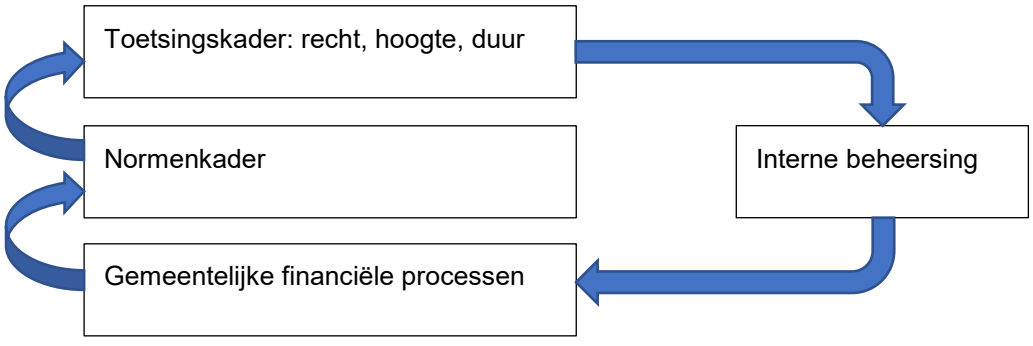
Handelingen en beslissingen van niet-financiële aard dienen wel in algemene zin te worden betrokken bij de inschatting van het algemene risicobeleid en -beheer van de gemeente. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan claims inzake planschade. De ratio hiervan is dat niet-financiële handelingen wel 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 verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en/of posten waarvan bij het college onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid (omdat bijvoorbeeld juristen van mening verschillen over een aanbesteding). Benadrukt wordt dat deze onduidelijkheden zich niet een-op-een hoeven te verhouden met het begrip onzekerheden in de controle van de accountant. Het college voert immers geen accountantscontrole uit, maar kan vanuit interne toetsingen en monitoring informatie krijgen over onduidelijkheden die twijfels geven over de rechtmatigheid en uit dien hoofde moeten worden gecommuniceerd met de raad.

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. Het normenkader moet actueel worden gehouden en worden aangepast 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 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 voor zover die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen onderdeel uitmaken van het normenkader. Andere besluiten van de raad, dus niet zijnde verordeningen, met een kaderstellend karakter en die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen, zijn ook een verplicht onderdeel van het normenkader.

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

3.1.2 Collegebesluiten

Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidscontrole, tenzij de controle 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. Uiteraard moet wel worden vastgesteld dat deze collegebesluiten zijn genomen door het college. Collegebesluiten zijn in te delen in kaderstellende besluiten en uitvoerende besluiten. Kaderstellende besluiten hebben een algemene werking voor alle nog te nemen uitvoerende besluiten. Uitvoerende besluiten worden genomen in het kader van het dagelijks bestuur en beheer van de gemeente.

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

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.

Aanbeveling:

De commissie BBV doet de aanbeveling om de door de raad gedelegeerde bevoegdheden aan het college niet op te nemen in het normenkader rechtmatigheid.

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 zal moeten 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 uitleg vormt de basis voor een aanpassing van de verordening.

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 fouten en onduidelijkheden 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/of onduidelijkheden. Dit gesprek binnen de gemeente tussen college en de raad moet ten tijde van

[5] Zie bijlage 2 voor een rekenvoorbeeld.

het bepalen van de verantwoordingsgrens gevoerd worden. Dit besluit kan gevolgen hebben voor de inrichting van de interne beheersing.

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 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 omvangbasis voor het berekenen van de verantwoordingsgrens.

3.3 Verantwoordelijkheden college

Het college legt via het verplichte model (zie bijlage 1) verantwoording af in de jaarrekening.

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 wordt de visie op rechtmatigheid en de visie op de ontwikkeling en kwaliteit van bedrijfsvoering toegelicht. Ook moet in ieder geval een nadere toelichting worden gegeven op alle afwijkingen die in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen. 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.

Ook als de rechtmatigheidsfouten en/of onduidelijkheden lager zijn dan de door de raad vastgestelde verantwoordingsgrens kunnen in de paragraaf Bedrijfsvoering alle geconstateerde rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden worden vermeld.

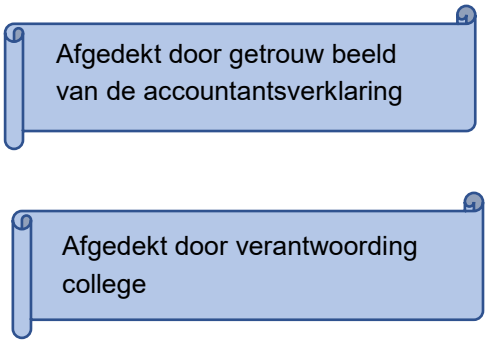
Ten slotte kan het college een overzicht opnemen van de getroffen en nog te treffen beheersmaatregelen. Maatregelen die gericht zijn op het voortaan voorkomen alsmede het opheffen van onrechtmatigheden. Dit kunnen meer algemeen geformuleerde beheersmaatregelen zijn (bijvoorbeeld als onderdeel van de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

[6] Inclusief overboekingen tussen reserves mits dit gaat om programma-overschrijdende overboekingen, want die worden verwerkt via de exploitatierekening. Overboekingen tussen reserves binnen een programma niet.

4. Verantwoordingscriteria rechtmatigheid

In de literatuur en wetsgeschiedenis worden negen aspecten van rechtmatigheid onderscheiden. Zes criteria worden tevens afgedekt door het getrouwe beeld en behoeven om 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 nader toegelicht.

- Calculatiecriterium
- Valuteringscriterium
- Adresseringscriterium
- Volledigheidscriterium
- Aanvaardbaarheidscriterium
- Leveringscriterium
- Begrotingscriterium
- Voorwaardencriterium
- Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium



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, als de activa en passiva. Het is nadrukkelijk niet de bedoeling van de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording dat het college zelf een “accountantscontrole” uitvoert.

Wij merken, vanwege de vele vragen die de afgelopen jaren aan de commissie zijn gesteld over prestatielevering zekerheidshalve op dat dit onderwerp is van het getrouwe beeld (het leveringscriterium) en onderwerp is 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 criterium.

4.1 Voorwaardencriterium

Het voorwaardecriterium 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.

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

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

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.

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 (= voor niet-Europese aanbestedingen) rapporteert het college in de paragraaf bedrijfsvoering wanneer zij constateert dat deze normen veelvuldig niet nageleefd worden of slecht gedocumenteerd en/of gemotiveerd zijn. Wanneer de overige normbedragen uit de Gids Proportionaliteit wel onderdeel uitmaken van het normenkader, worden eventuele afwijkingen van de normbedragen uit de Gids Proportionaliteit betrokken bij de conclusie 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 afweging naar de verantwoording blijven doorwerken, doordat jaarlijks de lasten voortvloeiende uit het inkoopcontract in de jaarrekening zijn opgenomen. De gemeenteraad kan er ook voor kiezen dat de totale fout in één keer (in het jaar van opdrachtverlening of constatering) bij de conclusie van de rechtmatigheidsverantwoording worden betrokken. 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 dient deze verplichting op grond van artikel 53 van het BBV opgenomen te worden bij de niet uit de balans blijkende verplichtingen. Indien de omvang van de verplichting niet materieel van aard is dan kan er voor 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 zij 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 zal de beoordeling dat deze Europees had moet worden aanbesteed, tot een melding van onrechtmatigheid leiden in het jaar van afsluiten van het contract. Als dat niet is gebeurd zal dit in een volgend jaar niet alsnog leiden tot een melding van onrechtmatigheid als er geen lasten van het contract zijn.

4.1.3 Legitieme afwezigheid afrekeningen

Tijdens de afronding van de jaarrekening zal 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 zal nu naar andere wegen moeten 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. Voorts worden vaak voorschotten verleend en afhankelijk van het toegekende subsidiebedrag, wordt ook tussentijdse informatie gevraagd van de gesubsidieerde instelling. Het college moet in de situatie dat de gewenste informatie nog ontbreekt een verwachting opbouwen 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 mag naar de mening van de commissie BBV niet worden vertaald naar de rechtmatigheidsverantwoording.

4.1.4 Verbonden partijen

Verbonden partijen 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 eveneens de rechtmatigheidsverantwoording onderdeel van de jaarrekening.

De rechtmatigheidsverantwoording van een gemeente kan toch 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 of provincie te krijgen;
- de verbonden partij een mandaat heeft om namens en met geld van de gemeente of provincies te besteden, waarbij de gemeente of provincie feitelijk opdrachtgever is;
- de verbonden partij een eigen rechtspersoonlijkheid heeft en een aanbesteding verricht terwijl deze verbonden partij binnen de gezagsstructuur van de gemeente of provincie werkzaamheden verricht voor de gemeente of provincie;
- de verbonden partij geen eigen rechtspersoonlijkheid heeft en de opdracht daarmee feitelijk is verstrekt door de gemeente of provincie.

In de gemeenschappelijke regeling kunnen echter door de deelnemende gemeenten specifieke eisen worden gesteld met betrekking tot de bekostiging van de samenwerking. Zo kan bepaald zijn dat de GR moet voldoen aan eisen in het kader van de financiële rechtmatigheid en dat anders de bekostiging wordt beperkt of stopgezet. Ook bestaat er een mogelijkheid dat de gemeenschappelijke regeling specifieke wettelijke taken uitvoert en afzonderlijk in rekening brengt bij de gemeenten. Veelal lopen de specifieke Rijksvergoedingen dan ook via de gemeenten en niet via de gemeenschappelijke regeling. Daar waar de gemeenten dan de verantwoordingsplicht richting het Rijk heeft, 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[7].

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 GR en de mogelijk hierop volgende boete bij de GR, die echter vervolgens wel aan de 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 die worden verder 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 bate. Bij deze wijze van samenwerken komen eventuele onrechtmatigheden of onduidelijkheden alleen in de rechtmatigheidsverantwoording van de jaarrekening van de betreffende deelnemende gemeente.

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

[7] Bij regelingen van vooral het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) zoals de Wet werk en bijstand (Wwb) 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 communiceert met de verbonden partijen dat de gemeenten (tussentijds) weten in hoeverre de uitvoering van de regelingen door de verbonden partijen rechtmatigheid wordt uitgevoerd.

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 Wet werk en bijstand (Wwb) en de Wet sociale werkvoorziening (Wsw) werkt het altijd door naar de deelnemende gemeente(n) [2]

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 verantwoording over rechtmatigheid bij aanbestedingen bij de gemeente
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 zal daarover zelf indien nodig verantwoording afleggen in de eigen jaarrekening. In een dergelijk geval handelt de gemeente niet onrechtmatig als 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 of provincie. Indien dat niet het geval is dan is sprake van een rechtmatigheidsfout voor het bedrag waarvoor de financiële consequenties niet juist zijn verwerkt in de jaarrekening.

2. De verbonden partij ontvangt een bijdrage 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 zal 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 voor de specifieke projecten of activiteiten waarvoor zij aanbesteedt en de voorwaarden voor de bijdrage stellen wel 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 zal 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 namelijk de voorwaarden voor de bijdrage niet zijn nageleefd. Overigens is het probleem van de onrechtmatige aanbesteding hier het probleem van de instelling en niet van de gemeente. Afhankelijk van de bepalingen die zijn gesteld bij de toekenning van de bijdrage wordt de sanctie van de gemeente of provincie 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 zal de gemeente in het algemeen ook voorwaarden stellen 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[8] 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 zal daarover zelf indien nodig verantwoording afleggen in de eigen jaarrekening. In deze vijfde situatie is ook sprake van een onrechtmatigheid in de geldstroom van de gemeente. Indien de verbonden partij een transactie met derden sluit, waarbij ten onrechte de aanbestedingsregels niet zijn nageleefd, heeft namelijk 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.

[8] Bij regelingen van vooral het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) zoals de Wet werk en bijstand (Wwb) 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 communiceert met de verbonden partijen dat de gemeenten (tussentijds) weten in hoeverre de uitvoering van de regelingen door de verbonden partijen rechtmatigheid wordt uitgevoerd.

Inbesteden

Indien een gemeente of provincie een transactie aangaat met een verbonden partij zullen de gemeenten of provincies de aanbestedende dienst zijn. Transacties met een verbonden partij zullen dan ook door de gemeenten of provincies moeten 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 of provincie 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 en provincies 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. 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 of provincie is opgenomen.

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

1. De gemeente gaat zelf of laat zelf een controle bij het servicebureau uitvoeren.
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[9]) 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 zal vooral worden toegepast bij een relatief beperkt financieel belang.
3. Het servicebureau overlegt een verantwoording met een rechtmatigheidsverklaring (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 verantwoording en controleverklaring voor alle gemeenten/provincies (deelnemers) gezamenlijk waarin de voor de individuele deelnemers relevante bedragen worden gespecificeerd. Dit betekent dat ruimere goedkeuringstoleranties kunnen worden toegepast. Hierbij zal per deelnemende gemeente/provincie de opzet en het bestaan van de administratieve organisatie/interne controle (AO/IC) worden vastgesteld. Voor kleinere gemeenten kan voor de toetsing van de werking van de AO/IC met minimaal één deelwaarneming worden volstaan.

[9] 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.

3.b Een individuele verantwoording met controleverklaring per gemeente/provincie. Bij een gemeente of provincie kan de behoefte leven om meer zekerheid te krijgen over een goede uitvoering van bepaalde regelingen voor de eigen gemeente/provincie 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 zal de accountant wel meer werkzaamheden moeten 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.

4.1.6 Sociaal Domein

Met ingang van 1 januari 2015 heeft er 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 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 en volledigheid van de eigen bijdragen geen gemeentelijke verantwoordelijkheid is.

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 de gemeente (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.

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 overigens aspecten van het getrouwe beeld die niet doorwerken naar de rechtmatigheidsverantwoording, maar wel in de paragraaf bedrijfsvoering vermeld kunnen worden. Uiteraard werken ze wel door in de accountantscontrole over de jaarrekening.
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. Wij verwijzen naar de door het ISD programma[10], de door de VNG en de commissie BADO ontwikkelde handreikingen en het Programma i-Sociaal Domein. Documenten van het Programma i-Sociaal Domein zijn te vinden op de website: http://i-sociaaldomein.nl/

4.1.7 De wet Fido, Schatkistbankieren, Ufdo en Ruddo

De wet Financiering decentrale overheden (Fido), 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 geen (directe) financiële gevolgen verbonden. 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 paragraaf financiering.

Bij het beleggen van gelden kan wel financiële schade worden geleden bij strijdige transacties. Dit is afhankelijk van de aard van de waardepapieren (hoofdsomgarantie) en de eisen van betrouwbaarheid voor de tegenpartij.

Zoals hiervoor vermeld zijn er naast de Fido-regels 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 zullen 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 de Wet Markt en Overheid (Wet M en O) 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 Markt en Overheid 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 Markt en Overheid valt onder de categorie niet financiële rechtmatigheid. Bij niet naleven is dus sprake van een formele rechtmatigheidsfout die niet doorwerkt naar de

[10] https://vng.nl/onderwerpenindex/sociaal-domein/isd-informatievoorziening-sociaal-domein/brieven-en-documenten

rechtmatigheidsverantwoording en eventueel in de paragraaf bedrijfsvoering kan worden vermeld. Wanneer het vermoeden bestaat dat de gemeente in het kader van de mededingingswet niet alle kosten voor een dienst doorberekend, de eigen overheidsbedrijven bevoordeeld, gegevens onjuist gebruikt en functies (van overheid en markt) niet goed scheidt (de vier gedragsregels van de Wet Markt en Overheid in het kader van mededinging) is wel sprake van een mogelijk financieel gevolg en dus van een mogelijke financiële rechtmatigheidsfout of -onduidelijkheid. In de praktijk zal een vermoeden van niet naleven van de wet veelal ontstaan als een klacht wordt ingediend of een onderzoek door de Autoriteit Consument en Markt (ACM) wordt ingesteld. Deze fouten of onduidelijkheden werken door naar de rechtmatigheidsverantwoording. Wanneer de ACM een boete oplegt of een rechter een uitspraak doet, is 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 andere relevant wanneer het gaat om onroerende zaak transacties. Kernvraag voor de rechtmatigheid is of in de dagelijkse praktijk inzake deze transacties sprake is van staatssteun en wat de mogelijke aandachtspunten van de gemeente in deze zijn.

Staatssteun treedt op als bijvoorbeeld grond/een gebouw wordt verkocht tegen een lagere dan marktconforme prijs. Staatssteun kan echter in allerlei vormen voorkomen. Ook steunmaatregelen in de vorm van garanties, leningen, risicokapitaal, verlaagde huur en grondverkoop onder de marktwaarde kunnen hier bijvoorbeeld onder vallen. De Europese Commissie (EC) heeft haar beleid omtrent staatssteun en grondtransacties uitgelegd in een Mededeling[11]. In de Mededeling gaat de EC in op de wijze van prijsvorming bij deze transacties. Concreet wordt 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 (1) en een onafhankelijke taxatie (2).

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 vast stellen van een marktconforme prijs. In de voetnoot zijn enkele voorbeelden opgenomen, waarbij de WOZ-taxatie niet bruikbaar is als onafhankelijke taxatie[12]

[11] Mededeling betreffende staatssteunelementen bij de verkoop van gronden en gebouwen door openbare instanties (Publicatieblad EG 10.7.1997, C209/3).

[12] 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 waardedrukkende of eventueel waardevermeerderende 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.
-

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.

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.

Indien de gemeente de transactie niet heeft gemeld aan de EC is het ook in deze situatie ook onduidelijk of er sprake is van geoorloofde staatssteun. Ook hier is dan sprake van een aangelegenheid die adequaat moet worden betrokken bij het opstellen van de verantwoording.

4.1.10 Wet Normering Topinkomens

Per 1 juli 2017 is de Evaluatiewet Wet normering topinkomens in werking getreden, waarmee de Wet normering topinkomens op enkele onderdelen is gewijzigd/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 semi-publieke 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 getrouwe beeld fout.

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[13] (begrotingscriterium). In de begroting zijn de maximale bedragen voor de lasten 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), het toereikend zijn van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn.”

[13] In het Bado wordt gesproken over functies. Inmiddels is de gemeentelijke begroting echter ingedeeld a.h.v. programma’s. De hier aangehaalde tekst is op dit punt geactualiseerd.

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 het budgetrecht van de raad in het geding is.

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

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 Begrotings- en investeringsbudget overschrijdingen en de rechtmatigheidsverantwoording

Begrotingsafwijkingen en -overschrijdingen (beleidsmatig en/of financieel) behoeven autorisatie 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 boven het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig.

Volgens artikel 28 van het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten dienen overschrijdingen (en onderschrijdingen) goed herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. In de nieuwe situatie betrekt het college alle begrotingsafwijkingen en -overschrijdingen ten opzichte van de begroting (exploitatie en investeringen) bij de fouten en onduidelijkheden in de rechtmatigheidsverantwoording van het college. Het kan hier ook gaan om begrotingsafwijkingen en -overschrijdingen 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.

Het is van belang dat college en raad eenduidige afspraken maken op welke wijze begrotingsoverschrijdingen in deze nieuwe situatie benaderd worden. Deze afspraken worden vastgelegd in de financiële verordening.

Indien de raad de verantwoording en de jaarstukken vaststelt is ook ingestemd met alle begrotingsafwijkingen en -overschrijdingen. Voor deze werkwijze kan worden gekozen, waarbij geen aparte begrotingswijzigingen worden voorgelegd aan de raad. De algemene lijn is dat begrotingsoverschrijdingen die binnen de beleidskaders van de raad passen niet separaat worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Het is immers vrijwel altijd zo dat de realisatie afwijkt van de begroting. Aangezien de toelichting op de jaarrekening een redengevende verklaring moet bieden voor de afwijkingen, zal het separaat opnemen van de overschrijdingen die passen binnen het van te voren door de raad vastgestelde beleidskader in de rechtmatigheidsverantwoording geen toegevoegde waarde opleveren. Een goede toelichting op het niveau waarop budgetten worden geautoriseerd (veelal op het niveau van programma of programmaonderdeel) volstaat dan.

Wel is het belangrijk dat via de rechtmatigheidsverantwoording inzicht wordt gegeven op het totaalniveau van de afwijkingen ten opzichte van de begroting (op het niveau van programma of programmaonderdeel en investeringen op het niveau van door de raad vastgestelde investeringsbudgetten) – indien de afwijkingen op totaalniveau de door de raad vastgestelde verantwoordingsgrens overschrijdt - , aangezien deze formeel wel onrechtmatig zijn.

> Samengevat:
> Stap 1: begrotingsafwijkingen en - overschrijdingen (exploitatie en investeringen) verzamelen ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording door het college;
> Stap 2: vaststellen en aangeven welke begrotingsafwijkingen en - overschrijdingen passen binnen het door de raad vastgestelde beleid. Deze begrotingsafwijkingen en – overschrijdingen worden bij de programma's en investeringen meer uitgebreid toegelicht. In de rechtmatigheidsverantwoording wordt daarnaar verwezen. Resultaat: resterende begrotingsafwijkingen en - overschrijdingen in de rechtmatigheidsverantwoording waarover het college in de rechtmatigheidsverantwoording verantwoording aflegt en door de gemeenteraad bij het debat en het besluit over het vaststellen van de jaarrekening wordt betrokken.

Een voorbeeld van dit resultaat is een investeringskrediet waarvan de overschrijding niet of te laat aan de raad is gemeld.

Stellige uitspraak:
Het college en de raad leggen in de financiële verordening vast op welke wijze wordt om gegaan met begrotingsoverschrijdingen. Hieruit moet blijken hoe fouten en onduidelijkheden geïnterpreteerd worden in het kader van het uitoefenen van het budgetrecht door de raad.

Bij meerjarige investeringsbudgetten kunnen de gemeenteraad en het college afspraken maken over de wijze waarop de jaarschijven binnen een meerjarige 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 doet de aanbeveling 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.

4.2.3 Onttrekken of doteren aan bestemmingsreserves

Onderdeel van de (al dan niet herziene) gemeentelijke begroting vormen ook de mutaties in de bestemmingsreserves.

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 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 voert de door de raad vastgestelde begroting uit en de in aanvulling daarop gedurende het jaar vastgestelde beleids- en begrotingsaanpassingen. In de praktijk zal de werkelijke besteding afwijken van de begroting.
Het komt nogal eens voor dat de begrotingsafwijkingen worden veroorzaakt doordat activiteiten, waarvoor de raad geld beschikbaar heeft gesteld, nog niet (geheel) zijn uitgevoerd. Dit leidt dan tot een voordelig resultaat 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, 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 zal de begroting van het nieuwe jaar op de ‘overheveling’ moeten 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.

Aanbeveling:
De commissie BBV doet de aanbeveling om kaders op te nemen in de financiële verordening (ex artikel 212) indien specifieke budgetten bij onderuitputting op jaareinde in bestemmingsreserves worden opgenomen.

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 zal voor een formeel rechtmatige uitvoering van die activiteiten in het nieuwe jaar de raad vragen 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 deze afspraken vast te leggen in bijvoorbeeld de financiële verordening (artikel 212 Gemeentewet).

4.3 M&O-beleid

In deze paragraaf wordt eerst ingegaan op wat 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 kan gelijk worden gesteld met het plegen van fraude om zich onrechtmatig overheidsgelden toe te eigenen. Bij fraude passen beheersmaatregelen zoals fraudepreventie, handhaving, fraudeopsporing en sancties.

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

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

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 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.

Twee aspecten vragen daarbij aandacht, te weten:

- 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 zullen (moeten) uitmonden in de keuzes die de organisatie te zake maakt. De uitwerking daarvan in (een mix van) concrete beheersmaatregelen moet geïntegreerd zijn in de administratieve organisatie/interne controle van de organisatie.
- De (kader)nota M&O-beleid moet geen statisch, maar dynamisch document zijn. 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 doet de aanbeveling tot het maken van een overkoepelend beleidsstuk M&O Deze bevat naast de filosofie, algemene uitgangspunten en risicoanalyse ook maatregelen ter voorkoming en afdoening.

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 zal in eerste plaats bezien 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 zal 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 in 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 ook 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 wordt nageleefd vermeld het college dit in de paragraaf Bedrijfsvoering. Daadwerkelijke afwijkingen voor zover zij niet het getrouwheidsaspect raken, worden betrokken bij het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording.

4.4 Effecten van het niet naleven van wet- en regelgeving

In het navolgende schema is weergegeven wat het effect is van een afwijking van wet- en regelgeving en de consequenties voor de rechtmatigheidsverantwoording

Afwijkingen van wet- en regelgeving worden ***En betreffen:***	***Niet opnemen in de rechtmatigheids verantwoording***	***Wel opnemen in de rechtmatigheids verantwoording***
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	

Met betrekking tot de interpretatie op het gebied van het begrotingscriterium verwijzen we naar paragraaf 4.3.

4.5 Financiële beheershandelingen en onduidelijkheden m.b.t. het naleven van wet- en regelgeving

Het college kan worden geconfronteerd met financiële beheershandelingen waarvan zij 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 vermeld het college dit 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 afwijkingen de verantwoordingsgrens overschrijdt.

Bijlage 1 Modelverantwoording (verplicht)

Verantwoordelijkheid college van burgemeester en wethouders[14]

In deze rechtmatigheidsverantwoording geeft het college van burgemeester en wethouders aan in hoeverre de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties, rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dit houdt in dat deze in overeenstemming zijn met door de raad vastgestelde kaders zoals de begroting en gemeentelijke verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. Deze verantwoording betreft de rechtmatige uitvoering van de taken en omvat het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium bij de desbetreffende financiële beheershandeling en transacties. 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>.

Conclusie

Het college is van mening dat de in deze jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties <niet> rechtmatig tot stand zijn gekomen binnen de daarvoor gestelde grens.

De geconstateerde afwijkingen betreffen[15]:

-
-
-

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

[14] 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.

[15] De afwijkingen (fouten en/of onduidelijkheden als gedefinieerd in de notitie rechtmatigheidsverantwoording) worden alleen vermeld indien de door de raad gestelde verantwoordingsgrens voor rechtmatigheid is overschreden.

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). Onder afwijkingen wordt verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en/of posten waarvan bij het college onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid. Voor fouten en onduidelijkheden geldt hetzelfde percentage. Fouten en onduidelijkheden mogen daarbij niet bij elkaar opgeteld te worden.

Blijven de fouten en onduidelijkheden onder de verantwoordingsgrens dan worden geen afwijkingen opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Wel blijft het relevant om alle afwijkingen te vermelden in toelichting in de jaarrekening.

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 van 20 maart 2020.

Bijlage 3 Samenhang in begrippen

Voor het nader invullen en concretiseren van de rechtmatigheidsverantwoording worden in de praktijk verschillende instrumenten gebruikt. In deze paragraaf wordt ingegaan op het gebruik van deze instrumenten. Daarnaast wordt aangegeven welke instrumenten een verplicht karakter hebben en of een instrument het domein van de raad of het college van burgemeester en wethouders betreft.

3.4.1 Gemeentewet

De rechtmatigheidscontrole is gebaseerd op de Gemeentewet artikel 213. In het BBV zijn nadere regels gesteld met betrekking tot de reikwijdte van en de verslaggeving over de rechtmatigheid als onderdeel van de accountantscontrole van jaarrekeningen van gemeenten en provincies.

3.4.2 Verordeningen ex. artikel 212 en 213 Gemeentewet

In de verordening ex. artikel 212 Gemeentewet (GW) regelt een gemeente het gemeentelijke financiële beleid, beheer en de financiële organisatie zodanig dat aan de eisen van rechtmatigheid, verantwoording en controle wordt voldaan. In de verordening ex. artikel 213 GW worden de regels voor de accountantscontrole zodanig vastgelegd dat de toetsing van de rechtmatigheid van het financiële beheer en van de financiële organisatie is gewaarborgd. Verder regelt de verordening ex. artikel 213 GW een aantal zaken met betrekking tot de opdrachtverlening aan de externe accountant. Deze verordeningen zijn een wettelijke verplichting en het domein van de raad.

3.4.3 Financiële verordening

De (meeste) bepalingen in de financiële verordening ex. artikel 212 Gemeentewet hebben direct invloed op het tot stand komen van de baten, lasten of balansmutaties in de jaarrekening en maken daarom altijd onderdeel uit van het toetsingskader voor de rechtmatigheidsverantwoording. In de financiële verordening van veel gemeenten worden ook nota's voorgeschreven. Het gaat dan bijvoorbeeld om een nota 'M&O-beleid' of een nota 'Onderhoud kapitaalgoederen'. Dergelijke nota's zijn niet wettelijk verplicht maar als ze in een gemeente zijn vastgesteld, neemt het college ze mee ten behoeve van de verantwoording als er financiële consequenties uit voortvloeien.

3.4.4 Opdracht accountant

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

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

Vanzelfsprekend kan de accountant als hij daartoe aanleiding ziet via bijvoorbeeld het accountantsverslag wel rapporteren over rechtmatigheid.

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 (minimaal ter kennisneming)
	Toetsingskader	Optioneel	College
Operationaliseren rechtmatigheidsbeheer	Beheersmaatregelen	Verplicht	College