Addendum
Kadernota rechtmatigheid
2021

Augustus 2021

INHOUDSOPGAVE

1. INTRODUCTIE 3

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

2. VERANTWOORDINGSCRITERIA 5

2.1 Misbruik en oneigenlijk gebruik 5

3. BEGROTINGSCRITERIA 6

3.1 De Wet fido, schatkistbankieren, Ufdo en Ruddo 6
3.2 Meerjarige investeringsbudgetten 6
3.3 Budgetoverheveling tussen begrotingsjaren en rechtmatigheid 7

1. Introductie

1.1 Inleiding

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

De kadernota rechtmatigheid wordt door de commissie BBV geactualiseerd als de ontwikkelingen daar aanleiding toe geven. Voor de jaarrekening 2021 is hier aanleiding toe omdat het wetstraject, waarin het afgeven van een verantwoording over de rechtmatigheid bij decentrale overheden wordt geregeld, nog in behandeling is. Met ingang van de begroting 2022 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 door het college niet wijzigt ten opzichte van de situatie waarin de accountant een oordeel gaf.

Deze kadernota vormt de brug tussen de kadernota rechtmatigheid uit 2018 en de kadernota rechtmatigheid 2022. Een aantal onderdelen van de versie 2022 staan los van de behandeling van bovengenoemd wetsvoorstel. De commissie BBV heeft besloten dat deze onderdelen als addendum op de kadernota rechtmatigheid 2018 worden gepubliceerd.

Dit addendum op kadernota rechtmatigheid 2018 is hoofdzakelijk gericht op vakspecialisten.

1.2 Leeswijzer

Deze kadernota heeft een afwijkende opbouw ten opzichte van andere notities van de commissie BBV. Deze notitie bevat uitsluitend zelfstandig leesbare onderdelen die vooruitlopend op de kadernota rechtmatigheid 2022 reeds voor het verslaggevingsjaar 2021 moeten worden ingevuld.

Daar waar in de kadernota (voor de leesbaarheid) alleen over gemeenten en gemeentelijke organen wordt gesproken, worden ook provincies, waterschappen[1] en gemeenschappelijke regelingen bedoeld.

1.3 Richtlijnen

Richtlijnen van de commissie BBV aan gemeenten en andere decentrale overheden zijn een belangrijk instrument van de commissie BBV om in navolging van artikel 75 BBV de eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV te bevorderen. De richtlijnen van de commissie BBV worden onderverdeeld naar stellige uitspraken en aanbevelingen. De

[1] Per 1 januari 2025 treedt de rechtmatigheidsverantwoording door het college bij de waterschappen in werking.

betekenis van beide categorieën kan voor de praktijk van de begrotingscyclus inclusief jaarverslaggeving verschillen.

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

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

1.4 Stellige uitspraken en aanbevelingen

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

Stellige uitspraken

- Niet-financiële onrechtmatigheden in verband met het niet naleven van bepalingen in de Wet fido en bijbehorende regelingen moeten in de paragraaf bedrijfsvoering worden opgenomen en toegelicht. Zie paragraaf 3.1.

Aanbevelingen

- De commissie BBV adviseert om geconstateerde fraude door eigen medewerkers toe te lichten in de paragraaf bedrijfsvoering. Zie paragraaf 2.1.
- De commissie BBV adviseert om afspraken tussen college en raad over verschuivingen van uitgaven tussen jaarschijven in een investeringsbudget vast te leggen in de financiële verordening ex artikel 212 Gemeentewet. Zie paragraaf 3.2.
- De commissie BBV adviseert om kaders op te nemen in de financiële verordening, ex artikel 212 Gemeentewet, indien specifieke budgetten bij onderuitputting op jaareinde in bestemmingsreserves worden opgenomen. Zie paragraaf 3.3.

2. Verantwoordingscriteria

2.1 Misbruik en oneigenlijk gebruik

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

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

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

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

3. Begrotingscriteria

3.1 De Wet fido, schatkistbankieren, Ufdo en Ruddo

De Wet financiering decentrale overheden (fido) en onderliggende regelingen in de vorm van Regeling schatkistbankieren decentrale overheden, Uitvoeringsregel financiering decentrale overheden (Ufdo) en Regeling uitzettingen en derivaten decentrale overheden (Ruddo), bevatten regels die de risico's voor gemeenten moeten beperken bij lenen en beleggen. Aan deze overtredingen van de Wet fido zijn in veel gevallen geen (directe) financiële gevolgen verbonden. Denk hierbij aan het overschrijden van de renterisiconorm en/of de kasgeldlimiet voor meerdere kwartalen. Deze onrechtmatigheden hoeven derhalve niet te worden opgenomen in de verklaring van rechtmatigheid. De commissie BBV is echter van mening dat onrechtmatigheden op dit vlak van belang kan zijn voor het beeld dat de raad heeft over de financiële positie van de gemeente en dat de raad geïnformeerd dient te worden over deze afwijkingen. Dit leidt tot de volgende stellige uitspraak:

Stellige uitspraak
Niet-financiële onrechtmatigheden in verband met het niet naleven van bepalingen in de Wet fido en bijbehorende regelingen moeten in de paragraaf bedrijfsvoering worden opgenomen en toegelicht.

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

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

3.2 Meerjarige investeringsbudgetten

Afwijkingen van de begroting (exploitatie en investeringen)[2] (beleidsmatig en/of financieel) moeten geautoriseerd worden door de raad. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog door de

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

raad worden vastgesteld. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld zijn bestedingen afwijkend van het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig. Uitgangspunt is dus dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is.

Volgens artikel 28 BBV dienen overschrijdingen (en onderschrijdingen) goed herkenbaar in de jaarrekening te worden opgenomen. Bij meerjarige investeringsbudgetten kunnen de raad en het college afspraken maken over de wijze waarop de jaarschijven binnen een meerjarig investeringsbudget zijn opgebouwd. Zolang aannemelijk is dat het totaal van de uitgaven binnen een investeringsbudget blijven, levert overschrijding van een jaarschijf - tenzij anders door de raad besloten- geen onrechtmatigheid op. Dit wordt wel toegelicht in de jaarrekening, omdat het niet aanwenden van investeringsbudgetten kan duiden op vertragingen in de uitvoering van de investering (en dus beleid).

Aanbeveling
De commissie BBV adviseert om afspraken tussen college en raad over verschuivingen van lasten tussen jaarschijven in een investeringsbudget vast te leggen in de financiële verordening ex Artikel 212 Gemeentewet.

3.3 Budgetoverheveling tussen begrotingsjaren en rechtmatigheid

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

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

2. De raad neemt het besluit dat bij het niet volledig besteden van specifieke budgetten een bestemmingsreserve mag worden gevormd waaruit in een volgend jaar deze specifieke lasten kunnen worden gedekt. Het is een min of meer generiek besluit waarbij de specifieke budgetten worden benoemd. Het is aan de raad om een dergelijk besluit voor één of meerdere jaren te nemen. Ook bij deze optie geldt dat voor een

rechtmatige aanwending in het nieuwe jaar van de overgehevelde middelen, de begroting van het nieuwe jaar op de 'overheveling' moet zijn aangepast.

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

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

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

Aanbeveling

De commissie BBV adviseert om kaders op te nemen in de financiële verordening, ex artikel 212 Gemeentewet, indien specifieke budgetten bij onderuitputting op jaareinde in bestemmingsreserves worden opgenomen.