# Bijlage 2 Nadere duiding RV Controleprotocol inclusief normenkader

## 1. Samenvatting

In het wetsvoorstel versterking decentrale rekenkamers is ook de introductie van de rechtmatigheidsverantwoording voor gemeenten, provincies en waterschappen opgenomen.

De Wet versterking decentrale rekenkamers is per 1 januari 2023 in werking getreden. Vanaf het rekeningjaar 2023 moet het college verantwoording afleggen aan de raad over de financiële rechtmatigheid via de rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening.

Voor de verdere uitwerking van de rechtmatigheidsverantwoording moesten het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (hierna: Bado) en het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (hierna: BBV) (nog) aangepast worden.

De wijzigingen van het Bado en BBV hebben vrij lang op zich laten wachten. Dit werd mede veroorzaakt doordat de Algemene Rekenkamer kritische opmerkingen maakte op de eerdere voorgestelde wijzigingen.

De wijzigingen van het Bado en het BBV zijn op 16 april 2025 gepubliceerd in het Staatsblad en hebben gevolgen voor gemeenten.

Voor zowel de goedkeuringstolerantiegrens (getrouwheid, accountantsoordeel) als de verantwoordingsgrens (financiële rechtmatigheid, rechtmatigheidsverantwoording) bedraagt door de wijziging het wettelijk toegestane percentage 2% (maximaal) van de totale (werkelijke) lasten exclusief de (werkelijke) toevoegingen aan de reserves.

Bovendien geldt dat fouten en onzekerheden (getrouwheid) en fouten en onduidelijkheden (financiële rechtmatigheid) voortaan bij elkaar opgeteld moeten worden.

De hoogte van deze grenzen moeten door de raad worden bepaald (lees: vastgesteld). Daarbij past de kanttekening dat deze grenzen maximaal 2% (van de totale werkelijke lasten) mogen bedragen: hoger mag niet, lager wel.

## 2. Doel rechtmatigheidsverantwoording door College van B en W

De rechtmatigheidsverantwoording is sinds 2023 een onderdeel van de jaarrekening, waarin het college richting de raad aangeeft welke fouten en onduidelijkheden ten aanzien van de financiële rechtmatigheid (boven een bepaald grensbedrag of verantwoordingsgrens) er opgetreden zijn. Voorheen was het de externe controlerend

accountant (hierna: accountant) die aangaf welke rechtmatigheidsfouten (en onzekerheden) er opgetreden zijn.

Het doel van de rechtmatigheidsverantwoording is dat het college zelf verantwoording aflegt aan de raad over de rechtmatigheid van het financieel beheer met betrekking tot het gevoerde bestuur. Anders gezegd, het gesprek over financiële rechtmatigheid dient (primair) gevoerd te worden tussen het college en de raad en niet (meer) tussen de accountant en de raad. Ook moet de nadruk minder komen te liggen op het terugblikken en meer op het vooraf voorkomen van onrechtmatigheden. De geconstateerde onrechtmatigheden worden door het college voortaan gekoppeld aan beheersmaatregelen om deze (in de toekomst) zoveel mogelijk te voorkomen.

De accountant blijft nog wel een rol houden: de accountant blijft controleren of de rechtmatigheidsverantwoording van het college juist en volledig is (getrouwheid).

## 3. Rechtmatigheidscriteria en rol accountant

De definitie van (financiële) rechtmatigheid die in het Bado en het BBV worden gehanteerd luidt: “de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties in overeenstemming met de begroting en met relevante wettelijke voorschriften, waaronder mede begrepen de provinciale en gemeentelijke verordeningen.”

De rechtmatigheidsverantwoording heeft betrekking op drie rechtmatigheidscriteria:

a. het begrotingscriterium,
b. het voorwaardecriterium én
c. het misbruik- en oneigenlijk gebruik-criterium.

De overige zes rechtsmatigheidscriteria: het aanvaardbaarheidscriterium, het volledigheidscriterium, het adresseringscriterium, het leveringscriterium, het valideringscriterium en het calculatiecriterium vallen samen met de getrouwheid, dat nog steeds onderwerp is van de accountantscontrole. Een getrouwheidoordeel kan alleen gegeven worden door de accountant.

Het idee is dat het college verantwoording aflegt over de (financiële) rechtmatigheid in de jaarrekening, indien en voor zover deze niet samenvalt met de criteria die al afgedekt worden door de getrouwheid. De accountant geeft een getrouwheidsoordeel over de jaarrekening, inclusief de rechtmatigheidsverantwoording. De accountant geeft daarnaast na de jaarrekeningcontrole een direct oordeel over de (financiële) rechtmatigheid van de baten, lasten en balansmutaties met betrekking tot de specifieke uitkeringen, voor zover ze onderdeel uitmaken van SiSa (SiSa: single information single audit).

## 4. Wijzigingen Bado en BBV (wettelijk kader)

*Bado*

De goedkeuringstolerantiegrens bedraagt voor fouten momenteel (vóór wetswijziging) 1% van de totale (werkelijke) lasten inclusief de (werkelijke) toevoegingen aan de reserves én voor onzekerheden in de uitvoering van de controle 3% van de totale (werkelijke) lasten inclusief de (werkelijke) toevoegingen aan de reserves.

In het gewijzigde Bado vervalt het onderscheid tussen fouten en onzekerheden. Er wordt voortaan uitgegaan van 'slechts' één percentage. Dit percentage bedraagt voortaan **2%**.

Bovendien wordt de grondslag beperkt tot de totale (werkelijke) lasten. De (werkelijke) toevoegingen aan reserves komen in het gewijzigde Bado te vervallen als grondslag.

In het gewijzigde Bado bedraagt de goedkeuringstolerantiegrens dus 2% voor fouten en onzekerheden bij elkaar opgeteld met als grondslag de totale (werkelijke) lasten.

Het verlagen van de grondslag en het bij elkaar moeten opstellen van fouten en onzekerheden leidt ertoe dat er eerder sprake is van een accountantsoordeel met beperking.

Voor een afkeurend accountantsoordeel moet het bedrag aan afwijkingen (fouten én onzekerheden bij elkaar opgeteld) boven de 4% van de totale (werkelijke) lasten uitstijgen.

In de Memorie van Toelichting op de wijzigingen van het Bado en het BBV wordt het hanteren van één (goedkeuringstolerantie)grens gemotiveerd dat dit beter zou aansluiten bij wat internationaal gebruikelijk is en dat dit in de uitvoering van de controle eenvoudiger en begrijpelijker zou zijn voor de gebruikers.

De goedkeuringstolerantiegrens in het gewijzigde Bado is een maximale grens. De gemeenteraad kan de goedkeuringstolerantiegrens voor de jaarrekening op een lager percentage vaststellen. Daarbij dient wel bedacht te worden hoe lager het percentage, hoe groter de zekerheid, maar ook meer controlewerkzaamheden (en dus kosten) voor zowel de eigen organisatie als voor de accountant.

Advies luidt dan ook (er is geen gemeente die dit anders doet) om niet lager vast te stellen dan de maximale grens.

*BBV*

In het gewijzigde BBV wordt in artikel 14 specifiek benoemd dat de paragraaf bedrijfsvoering, naast de stand van zaken van de bedrijfsvoering en de beleidsvoornemens ten aanzien van de bedrijfsvoering, ook informatie bevat over de financiële rechtmatigheid en de maatregelen die ondernomen worden om rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden (in de toekomst) - zoveel als mogelijk - te voorkomen dan wel te beperken. In artikel 24, derde lid van het BBV worden twee

onderdelen ingevoegd: de rechtmatigheidsverantwoording en de overige gegevens, waaronder de accountantsverklaring.

Er wordt een nieuwe titel (4.7) en een nieuw artikel ingevoegd: artikel 58b dat specifiek gaat over de rechtmatigheidsverantwoording. De jaarrekening bevat een rechtmatigheidsverantwoording (artikel 58b, eerste lid BBV). De rechtmatigheidsverantwoording bevat een overzicht van de rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden in het kader van de financiële rechtmatigheid (artikel 58b, tweede lid BBV).

*De verantwoordingsgrens (een soort 'goedkeuringstolerantiegrens', maar dan voor financiële rechtmatigheid) is een totaalbedrag voor rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden in het kader van de financiële rechtmatigheid (artikel 58b, derde lid BBV).* Dus ook voor (financiële) rechtmatigheid geldt voortaan dat fouten en onduidelijkheden bij elkaar opgeteld moeten worden. De grondslag is ook hier gewijzigd.

De verantwoordingsgrens bedraagt na wijziging wettelijk maximaal 2% van de totale (werkelijke) lasten exclusief de (werkelijke) toevoegingen aan de reserves. Deze grens wordt vastgesteld door de raad (artikel 58b, vierde lid BBV).

*Met andere woorden, fouten en onduidelijkheden worden (of beter werden) niet bij elkaar opgeteld, de grondslag was hoger, namelijk een percentage van de totale (werkelijke) lasten inclusief de (werkelijke) dotaties aan de reserves, en de maximale grens was gesteld op 3%.*

Het verlagen van de grondslag en het bij elkaar moeten opstellen van fouten en onzekerheden leidt ertoe dat de verantwoordingsgrens naar verwachting wat eerder wordt overschreden. De hoogte van de verantwoordingsgrens is bij uitstek een keuze van de raad.

*Overweging raad*

Tot welke hoogte aanvaardt de raad rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden in de uitvoering van het door het college gevoerde bestuur.

## 5. Voorstellen van College van B en W aan Raad ter vaststelling

- Het voorstel van het college is om de goedkeuringstolerantiegrens (voor de accountantscontrole) voor getrouwheidsfouten en onzekerheden (tezamen) op maximaal 2% van de totale werkelijke lasten (exclusief de werkelijke toevoegingen aan de reserves) vast te stellen (= de wettelijk maximaal toegestane goedkeuringstolerantiegrens).
- Het voorstel is om de verantwoordingsgrens (voor controle rechtmatigheid college van b en w) voor rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden ook op 2% van de totale werkelijke lasten (exclusief de werkelijke toevoegingen aan de reserves) vast te stellen.
- Het voorstel is om de rapporteringsgrens (voor de accountant) voor getrouwheidsfouten en onzekerheden op € 300.000 vast te stellen gelijk aan de

voorgestelde rapporteringsgrens die ook geldt voor rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden voor het college van b en w.

*Motivering*

- Voorgesteld wordt de hoogte van de goedkeuringstolerantiegrens voor de accountantscontrole op het maximaal wettelijke toegestane percentage van 2% vast te stellen.

  Een lager percentage zou betekenen meer controlewerkzaamheden voor de eigen organisatie en de accountant en dus hogere kosten.

  Dit is in lijn met het huidige uitgangspunt (bestendige lijn) voor de accountantscontrole om voor de goedkeuringstolerantiegrens het wettelijk maximale toegestane percentage te hanteren.

- Voorgesteld wordt de hoogte van de verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording door het college mee te wijzigen van het huidige percentage van1 % naar 2%.

  Dit is ook een bestendige lijn omdat bij de eerdere vaststelling ook gekozen is voor het gelijktrekken van deze percentages om onduidelijkheden tussen geconstateerde controleverschillen college en accountant te voorkomen.

  De verantwoordingsgrens kent een wettelijke bandbreedte van 0% tot 2%. Het is daarmee de raad toegestaan om een lagere verantwoordingsgrens toe te passen. In dat geval wordt de bestendige lijn losgelaten dat het wettelijke percentage voor de goedkeuringsgrens voor de accountantscontrole gelijk is aan het percentage van de verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheid.

  Afwijken van het wettelijke percentage leidt tot intensievere en daarmee duurdere interne controle in verhouding tot de vorige situatie van 1% fouten en 3% onzekerheden van de totale lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves.

  Het voorgestelde percentage van 2% geeft het college op het gebied van (financiële) rechtmatigheid wat meer speelruimte om fouten en onduidelijkheden te maken, mede in het licht van de wijziging van de rechtmatigheidsverantwoording, van accountant naar college, en het zelf eigen maken van de rechtmatigheidsverantwoording.

  Door de wijziging van de zogenaamde grondslag (nu exclusief reserves) en het moeten optellen van fouten en onduidelijkheden is het regime nog strenger geworden en is de kans op overschrijding van de tolerantiegrenzen groter geworden.

  De Hilversumse organisatie heeft de afgelopen jaren ervaring opgedaan met de rechtmatigheidsverantwoording en zijn er c.q. worden er afdoende

maatregelen getroffen om onrechtmatigheden in de toekomst zoveel mogelijk te voorkomen dan wel te beperken.

Het verhogen van het percentage tot maximaal 2% is mede ingegeven door de aanstaande (ambtelijke) fusie met gemeente Wijdemeren, die momenteel qua volwassenheid ingericht is op het maximale wettelijke percentage van 3%. De verlaging naar 2% is daarin al een opgave voor de nieuwe organisatie.

- Voorgesteld wordt tot slot om de rapporteringsgrens voor zowel de accountant als het college gelijk te stellen op € 300.000.

  Door deze grens wederom gelijk te houden wordt er (meer) uniformiteit bewerkstelligd. Er bestaat ook de mogelijkheid om een percentage van de omvangbasis te kiezen maar dan wijzigt elk jaar de rapporteringsgrens. Daarom is gekozen vanaf 2025 voor een grens van € 300.000.

  Met het hanteren van een rapporteringsgrens van € 300.000 (was: € 150.000) heeft de gemeenteraad nog altijd voldoende inzicht in de mate waarin de organisatie rechtmatig heeft gehandeld en tegelijkertijd blijft de paragraaf bedrijfsvoering overzichtelijk.

  Hoe lager de rapporteringsgrens hoe uitgebreider het overzicht van rechtmatigheidsfouten wordt met bijbehorende administratieve lasten voor de organisatie.