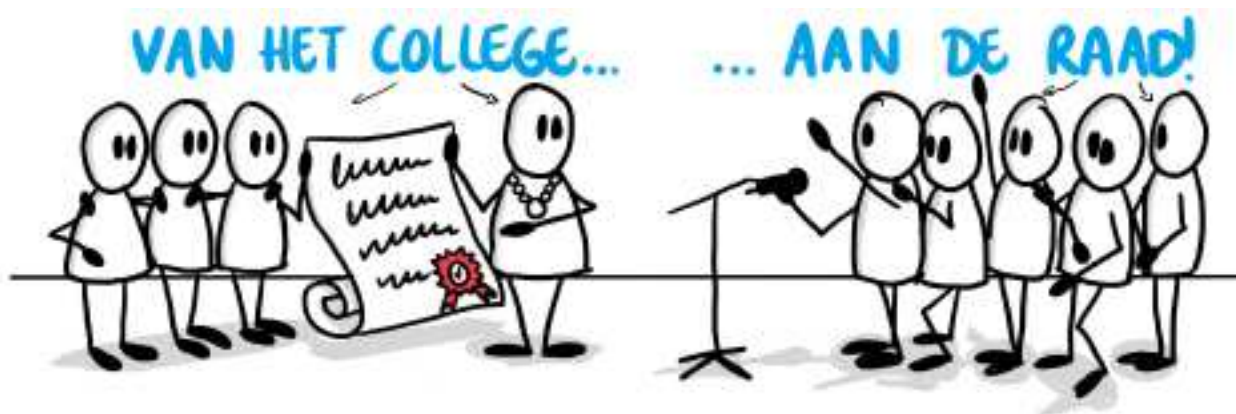


Rechtmatigheidsverantwoording

Collegeverantwoordelijkheid vanaf boekjaar 2021





Samenvatting

Introductie rechtmatigheidsverantwoording

Het college van B&W is verantwoordelijk voor de rechtmatigheid, ofwel dat we als gemeente handelen volgens de wetten en regels. Tot nu toe stelt de accountant dat jaarlijks vast, brengt daar verslag over uit en gaat in gesprek met de raad/auditcommissie. Vanaf 2021 gaat dit veranderen. Als gevolg van een wetswijziging wordt het college verantwoordelijk voor het afgeven van een rechtmatigheidsverantwoording. In deze verantwoording geeft het college aan in hoeverre de gemeente (financieel) heeft gehandeld in overeenstemming met de regelgeving, die is opgenomen in het normenkader. De accountant zal nog steeds toetsen of de jaarrekening getrouw is. Oftewel, conform de realiteit. De rechtmatigheidsverantwoording wordt onderdeel van de jaarrekening. De accountant controleert dus straks ook of de rechtmatigheidsverantwoording van het college getrouw is. Het huidige afzonderlijke rechtmatigheidsoordeel in de controleverklaring van de accountant komt te vervallen.

Waarom verandert dit?

Door de wijziging komt de governance beter in elkaar te zitten. Het college is verantwoordelijk voor het rechtmatig handelen. Dat wordt onderstreept wanneer zij zelf een rechtmatigheidsverantwoording afgeeft en niet de accountant.

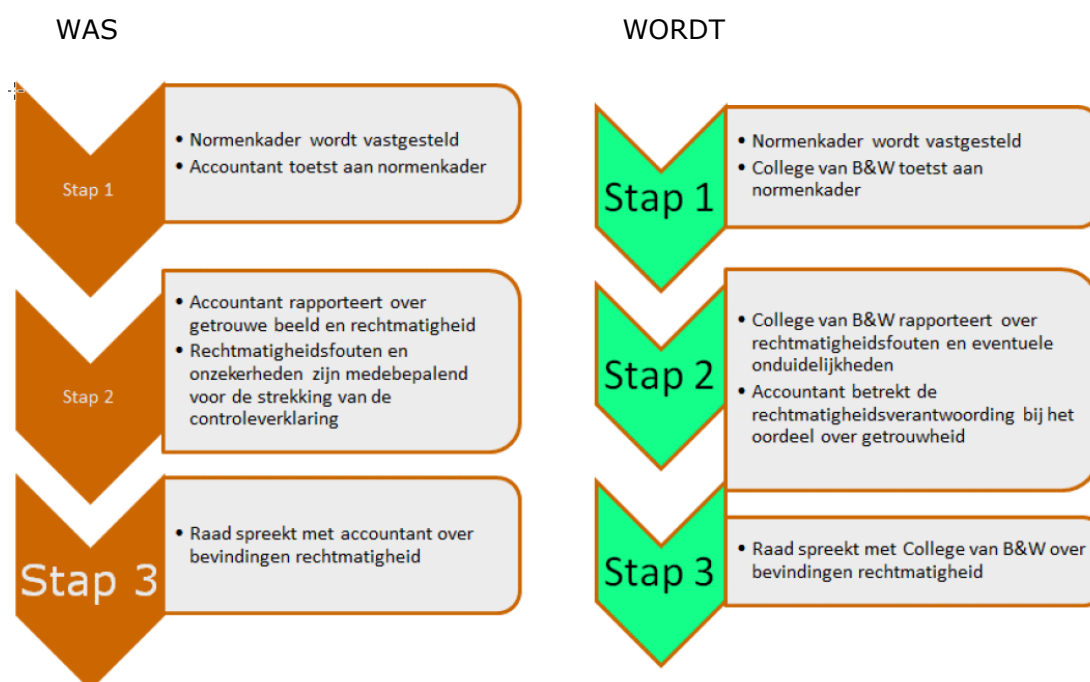
De intentie is ook dat de rechtmatigheidsverantwoording leidt tot betere kwaliteit van de interne processen en beheersing van gemeenten.

De verwachting is ook 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 te voorkomen?

Wat verandert er?

Door de wetswijziging veranderen de rollen en verantwoordelijkheden van gemeenteraad, college en accountant.

In de figuur hieronder zie je de situatie zoals deze was en zoals deze wordt met ingang van boekjaar 2021.





Voor de organisatie is van belang dat zij een onderbouwing moet opstellen voor de rechtmatigheidsverantwoording.

Naast verandering in rollen en verantwoordelijkheden zal landelijke wetgeving op onderdelen wijzigen en zullen enkele gemeentelijke verordeningen aangepast worden.

Wat moet nu worden besloten?

Vanaf boekjaar 2021 bepaalt de gemeenteraad de verantwoordingsgrens waarboven zij door het college wil worden geïnformeerd over afwijkingen in de rechtmatigheid. De Commissie BBV¹ heeft bepaald dat deze grens tussen 0 en 3 procent van de lasten dient te liggen. De rechtmatigheidsverantwoording wordt opgenomen in de jaarrekening.

In de paragraaf bedrijfsvoering dient het college een toelichting te geven op de rechtmatigheidsfouten en -onduidelijkheden. Ook moet het college daar aangeven welke verbetermaatregelen zij gaat treffen om rechtmatig handelen in de toekomst te borgen. Voor de paragraaf bedrijfsvoering bepaalt de gemeenteraad de rapporteringsgrens waarboven de raad van het college een toelichting vraagt op de afwijkingen.

Wat stellen we voor?

Ons voorstel aan de raad is te kiezen voor een verantwoordingsgrens van 1%. Dit percentage is overeenkomstig de huidige goedkeuringstolerantie voor rechtmatigheid van de extern accountant.

Daarnaast stellen we voor in de paragraaf bedrijfsvoering alle rechtmatigheidsafwijkingen vanaf € 100.000 toe te lichten. Deze grens sluit aan op de rapporteringsgrens die we hanteren in ons controleprotocol voor de accountantscontrole. Ook stellen we voor de bewuste afwijkingen van wet- en regelgeving door bijzondere omstandigheden binnen de gemeente toe te lichten.

Kanttekening

Op het moment van opstellen van deze notitie (maart 2021) is de wetswijziging nog niet aangenomen. Om te zorgen dat wij tijdig alle noodzakelijke onderdelen op orde hebben gaan wij uit van invoering vanaf boekjaar 2021. Als de wijziging een jaar later ingaat dan zullen wij boekjaar 2021 gebruiken als proefjaar voor de rechtmatigheidsverantwoording.

¹ De commissie BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) heeft als taak zorg te dragen voor een eenduidige uitvoering en toepassing van het BBV.



Inhoudsopgave

1	Inleiding.....	5
1.1	Waarom deze wijziging?.....	5
1.2	Leeswijzer.....	5
2	Wat is rechtmatigheid.....	7
2.1	Wat is de betekenis van het normenkader?.....	7
2.2	De drie specifieke criteria voor rechtmatigheid.....	7
3	Wat houdt de wetwijziging precies in?.....	8
3.1	Welke wet- en regelgeving verandert?.....	8
3.2	Wat wijzigt verder precies?.....	8
3.3	Wat verandert er voor de accountant?.....	9
3.4	Samengevat: de belangrijkste veranderingen en misverstanden.....	9
4	Wat zijn de rollen en verantwoordelijkheden?.....	11
4.1	Gemeenteraad.....	11
4.2	College van burgemeester en wethouders.....	11
4.3	Organisatie.....	12
4.4	Accountant.....	12
5	Welke keuzes maakt de gemeenteraad?.....	13
5.1	Bepalen van de hoogte van de verantwoordingsgrens.....	13
5.2	Wat is de relatie met materialiteit?.....	14
5.3	Voorstel voor te hanteren verantwoordingsgrens.....	14
5.4	Voorstel voor toelichting in de paragraaf bedrijfsvoering.....	14
6	Waar staan we nu?.....	16
6.1	Wat hebben we goed op orde?.....	16
6.2	Wat staat ons nog te doen?.....	16
7	Doorgroei?.....	17
7.1	Drie ambitieniveaus.....	17
	Bijlage 1 De rechtmatigheidscriteria.....	19
	Bijlage 2 Standaardtekst rechtmatigheidsverantwoording.....	20
	Bijlage 3 Three Lines Model (TLM).....	21
	Bijlage 4 Drie ambitieniveaus: van rechtmatigheidsverantwoording tot ICS.....	22



1 Inleiding

Tot en met 2020 geeft de externe accountant een rechtmatigheidsoordeel bij onze jaarrekening af. Door een wetswijziging gaat deze verantwoordelijkheid vanaf boekjaar 2021 naar het college van burgemeester en wethouders. De externe accountant geeft straks alleen nog een controleverklaring af met een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening, inclusief de rechtmatigheidsverantwoording.

1.1 Waarom deze wijziging?

Aanleiding voor de wetswijziging zijn de voorstellen van de commissie Depla in het rapport 'Vernieuwing van de begroting en verantwoording van gemeenten'. De commissie heeft hiermee de volgende bedoelingen:

- ♦ Een expliciete rechtmatigheidsverantwoording onderstreept de politieke aanspreekbaarheid van het college van B&W en zorgt daarmee voor meer eigenaarschap. De overheid wil het gesprek over rechtmatigheid verplaatsen naar het college en de gemeenteraad.
- ♦ De gemeenteraad kan zijn controlerende rol beter invullen en de accountant is alleen verantwoordelijk voor de getrouwheidstoetsing.
- ♦ Het zelf geven van een rechtmatigheidsverantwoording kan een kwaliteitsimpuls geven op de interne processen en beheersing.
- ♦ De voorgestelde methodiek sluit aan bij een bredere maatschappelijke trend, waarbij het bestuur verantwoording aflegt over de rechtmatigheid.

Het is goed om helder te maken wat de wetswijziging precies betekent. Daardoor is het voor iedereen, die hier een rol in heeft, duidelijk welke gevolgen dit heeft. Die gevolgen spelen vooral op de volgende drie terreinen: de rollen en verantwoordelijkheden, ons ambitieniveau, de verantwoordingsgrens en de toelichting op de verantwoording. Over deze laatste twee aspecten, de verantwoordingsgrens en de toelichting, wordt nu een expliciet besluit van de raad gevraagd.

Deze notitie gaat verder in op de gevolgen, de keuzemogelijkheden en de context van de wetswijziging.

1.2 Leeswijzer

In het volgende hoofdstuk komt de term rechtmatigheid aan de orde. We geven een toelichting op het begrip rechtmatigheid, de rol van het normenkader en de criteria voor het vaststellen van rechtmatigheid.

Hoofdstuk drie gaat verder in op de wetswijziging. Wat wijzigt er nu precies?

Wat betekent deze wetswijziging voor de rol en verantwoordelijkheid van de gemeenteraad, het college, de organisatie en de accountant? Dit komt in hoofdstuk vier aan bod.

Hoofdstuk vijf gaat in op de keuzes die de raad dient te maken. Dit betreft de verantwoordingsgrens en de overwegingen die een rol spelen bij de keuze voor die grens. Ook komt in dit hoofdstuk de toelichting in de paragraaf bedrijfsvoering aan de orde.



In hoofdstuk zes is aangegeven waar we nu staan en waar we nog mee aan de slag moeten.

In hoofdstuk zeven sluiten we af met een schets voor doorontwikkeling van de verantwoording, en de verschillende varianten die daarin mogelijk zijn.



2 Wat is rechtmatigheid

Rechtmatig handelen houdt in: uitvoeren volgens de wet- en regelgeving. Het juridische begrip rechtmatigheid heeft betrekking op alle geldende wetten en regels. Het begrip rechtmatigheid in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording is veel beperkter. Hierbij gaat het niet om het voldoen aan alle wetten en regels, maar om rechtmatigheid in de zin van de accountantscontrole. Deze rechtmatigheid richt zich op *de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties*. Of liever gezegd op alle handelingen en beslissingen met een financieel effect op de jaarrekening van de gemeente. We noemen dat ook wel de 'financiële beheershandelingen'.

2.1 Wat is de betekenis van het normenkader?

De wetten en regels waaraan we toetsen vormen gezamenlijk het normenkader. Regelgeving over handelingen en beslissingen van niet-financiële aard maken dus geen onderdeel uit van het normenkader.

Het normenkader kun je dus zien als de basis voor de rechtmatigheidscontrole. Voor een goede uitvoering van deze controle is het belangrijk dat de geldende wetten en regels duidelijk vastliggen. De auditcommissie stelt, namens de gemeenteraad, ieder jaar het actuele normenkader vast. De auditcommissie doet dit voordat de jaarrekeningcontrole begint en informeert de raad hierover.

2.2 De drie specifieke criteria voor rechtmatigheid

We toetsen de rechtmatigheid door de financiële beheershandelingen op de volgende drie criteria te beoordelen:

- ♦ Begrotingscriterium: passen de uitgaven binnen de door de raad geautoriseerde begroting?
- ♦ Voorwaardencriterium: is bij het uitvoeren van financiële beheershandelingen gehandeld in overeenstemming met de geldende regelgeving (met name heeft de ontvanger *recht* op een vergoeding of subsidie, is de *hoogte* juist en klopt de *duur*, de termijnen?)
- ♦ Misbruik & oneigenlijk gebruik (M&O) criterium: zijn voldoende waarborgen getroffen om misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving te voorkomen?

Bij de toets op deze criteria kun je bijv. denken aan de naleving van de voorwaarden voor subsidies en Europese aanbestedingen, aan misbruik en oneigenlijk gebruik van uitkeringsvoorwaarden en aan lasten, waarvoor geen voorafgaande dekking opgenomen was in de begroting.

Er zijn in totaal negen rechtmatigheidscriteria. De overige zes criteria wegen ook mee in het getrouwheidsoordeel van de accountant en blijven van toepassing bij het vaststellen van de jaarrekening. Er is dus sprake van overlap. Over deze zes criteria rapporteren we niet afzonderlijk in de rechtmatigheidsverantwoording. In deze verantwoording komen de bovenstaande drie criteria expliciet aan de orde.

In bijlage 1 staan alle negen rechtmatigheidscriteria toegelicht.



3 Wat houdt de wetwijziging precies in?

Met ingang van boekjaar 2021 is de wijziging van het Besluit Begroting en Verantwoording voorzien. Waar de accountant nu bij de jaarrekening een verklaring afgeeft over zowel de getrouwheid (juistheid en volledigheid) van de geboekte baten, lasten en balansmutaties, als over de rechtmatigheid daarvan, vervalt dat laatste. De verantwoordelijkheid voor de rechtmatigheidsverantwoording komt bij het college te liggen. Het college zal de verantwoording begin 2022, over boekjaar 2021, voor het eerst afgeven.

3.1 Welke wet- en regelgeving verandert?

Om de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording mogelijk te maken zijn aanpassingen nodig in de Gemeentewet en de Provinciewet. De wijziging heeft ook gevolgen op de onderliggende regelgeving voor de jaarrekening en de controle daarvan, zoals het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV), het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) en de kadernota rechtmatigheid. Tot slot zijn aanpassingen nodig van enkele gemeentelijke verordeningen: de financiële beheersverordening en de accountantscontroleverordening.

3.2 Wat wijzigt verder precies?

In de jaarrekening wordt vanaf 2021 een rechtmatigheidsverantwoording opgenomen. De commissie BBV heeft een standaardtekst opgesteld voor de verantwoording. Zie bijlage 2 voor de standaardtekst. Dit model wordt verplicht voorgeschreven en dit wordt opgenomen in wetgeving. De tekst moet door het college op de volgende punten worden aangevuld:

- ♦ datum vaststelling normenkader;
- ♦ het door de raad vastgestelde grensbedrag;
- ♦ wel of niet voldoen aan rechtmatigheid criteria;
- ♦ geconstateerde afwijkingen boven de verantwoordingsgrens.

In de standaardtekst is sprake van *afwijkingen*. Onder *afwijkingen* worden verstaan posten die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen (*fouten*) en posten, waarbij voor het college een *onduidelijkheid*² bestaat over de rechtmatigheid.

In de paragraaf Bedrijfsvoering geeft het college een toelichting op deze rechtmatigheidsverantwoording indien de onrechtmatigheden optellen tot boven de verantwoordingsgrens. In deze paragraaf kan het college het 'eigen verhaal' vertellen aan de gemeenteraad over de kwaliteit van de interne beheersing en de leer- en verbeterpunten. Deze paragraaf is geen onderdeel van de jaarrekening en de accountant toetst deze dan ook anders dan de rechtmatigheidsverantwoording. De accountant toetst hierbij of de informatie in lijn ligt met de jaarrekening.

De paragraaf biedt dus een goede basis voor het gesprek dat de gemeenteraad en college over het verantwoorden over rechtmatigheid kunnen hebben.

² Deze *onduidelijkheden* zijn niet hetzelfde als de onzekerheden in de controle van de accountant. Onzekerheden komen vaak voort uit het ontbreken van controle-informatie. Bij onduidelijkheden gaat het over (mogelijk tegenstrijdige) interpretatie van feiten en juridische normen die twijfel oproepen over de rechtmatigheid.



De verantwoording over de specifieke uitkeringen maakt overigens geen onderdeel uit van de rechtmatigheidsverantwoording. Deze verantwoording blijft onderdeel uitmaken van de zogeheten SiSa-bijlage (Single Information Single Audit). Dit is een afzonderlijke bijlage in de jaarrekening. Gemeenten verantwoorden specifieke uitkeringen immers niet aan de raad, maar aan het Rijk, dat de uitkering onder voorwaarden beschikbaar heeft gesteld. De controle en de oordeelsvorming door de accountant blijft daarom ongewijzigd toezien op de getrouwheid én rechtmatigheid van de SiSa-regelingen.

3.3 Wat verandert er voor de accountant?

De rechtmatigheidsverantwoording maakt onderdeel uit van de jaarrekening. De accountant moet dus ook iets zeggen over de getrouwheid van de rechtmatigheidsverantwoording. De accountant toetst daarom of de informatie van het college in de rechtmatigheidsverantwoording getrouw is, dus of deze:

- ♦ juist, toereikend en volledig is;
- ♦ geschikt is voor het doel waarvoor deze wordt verstrekt;
- ♦ bij de volksvertegenwoordigers geen ander beeld oproept, dan overeenkomst met de feiten.

De accountant zal dus zelfstandig een oordeel moeten vellen. Dat betekent dat hij waar mogelijk steunt op onze (verbijzonderde) interne controle, maar dat hij ook zelfstandig werkzaamheden moet verrichten. De accountant blijft dus controleren, ook als het gaat om rechtmatigheid. Het uitgangspunt is uiteraard om geen dubbel werk uit te voeren.

3.4 Samengevat: de belangrijkste veranderingen en misverstanden

Hieronder staan de belangrijkste wijzigingen, en de meest gehoorde misverstanden, samengevat.



De belangrijkste veranderingen	De misverstanden
<ul style="list-style-type: none">♦ De verantwoordelijkheid voor het rapporteren over de rechtmatigheid van de jaarrekening verschuift van accountant naar college.♦ De grens waarboven afwijkingen moeten worden bepaald wordt door de raad bepaald maar bedraagt maximaal 3% van de totale lasten.♦ De accountant geeft alleen nog een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening; dit omvat ook een oordeel over de getrouwheid van de rechtmatigheidsverantwoording.♦ Getrouwheidsfouten zijn niet meer per definitie rechtmatigheidsfouten (bijvoorbeeld het niet correct toepassen van de voorschriften uit het BBV). Getrouwheidsfouten tellen mee in het oordeel van de accountant maar hoeven niet in de rechtmatigheidsverantwoording te worden gerapporteerd.	<ul style="list-style-type: none">♦ Het is een nieuwe verantwoordelijkheid voor het college. Dat is niet juist. Het college was altijd al verantwoordelijk voor de rechtmatigheid maar gaat er expliciet over rapporteren, dus, geen nieuwe verantwoordelijkheid.♦ De accountant gaat substantieel minder werkzaamheden verrichten. Dit klopt niet; om te komen tot een oordeel over de rechtmatigheidsverantwoording zal de accountant min of meer dezelfde werkzaamheden moeten verrichten. Zeker de eerste jaren zal er sprake zijn van een groeipad voor de gemeente. In latere jaren kan de accountant mogelijk meer steunen of gebruikmaken van de werkzaamheden van de gemeente.♦ Met een rechtmatigheidsverantwoording geeft de gemeente aan dat zij 'in control' is. Dit klopt niet. Een rechtmatigheidsverantwoording is niet hetzelfde als een In Control Statement (ICS). De reikwijdte van een ICS is breder en zegt ook iets over het functioneren van de interne bedrijfsvoering en betrouwbaarheid van (risicomanagement) processen en ICT-systemen. Mag wel, is niet verplicht.♦ Een rechtmatigheidsfout leidt tot een niet goedkeurende controleverklaring. Dit is niet juist. Indien het college rechtmatigheidsfouten getrouw rapporteert zal de accountant een goedkeurende controleverklaring afgeven.



4 Wat zijn de rollen en verantwoordelijkheden?

Het college van B&W is al staatsrechtelijk en bestuurlijk verantwoordelijk voor de rechtmatigheid. Maar nu is het nog de accountant die hierover verslag uitbrengt en het gesprek voert met de gemeenteraad. Vanaf boekjaar 2021 moet het college van B&W zelf een verantwoording opstellen, die opgenomen wordt in de jaarrekening. Wat verandert er nu precies in de rollen en verantwoordelijkheden van gemeenteraad, college, organisatie en accountant?

4.1 Gemeenteraad

De invoering van het dualisme in 2002 was gericht op het meer in balans brengen van de verhoudingen tussen raad en het college. Het college bestuurt en voert het beleid uit. De gemeenteraad stelt vooraf de kaders vast en controleert het bestuur.

Voor de uitoefening van de controlefunctie is de jaarrekening heel belangrijk. Op basis van artikel 213 van de Gemeentewet stelt de gemeenteraad de financiële verordening vast. Door middel van deze verordening dient de gemeenteraad te waarborgen 'dat de rechtmatigheid van het financiële beheer en van de inrichting van de financiële organisatie wordt getoetst.' Hierin komt ook de rol van de accountantscontrole aan de orde. Bij de invoering van het dualisme is vastgelegd dat de gemeenteraad als opdrachtgever van de accountant optreedt.

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording is mede bedoeld om het gesprek te ondersteunen tussen de raad en het college over de financiële rechtmatigheid. Met als doel om de kaderstellende en controlerende rol van de gemeenteraad op dit vlak te versterken. Hierbij is het van belang dat de raad:

- ♦ de verantwoordingsgrens vaststelt (tussen de 0% en 3%);
- ♦ aangeeft aan het college, wat over de rechtmatigheid in de paragraaf bedrijfsvoering opgenomen moet worden;
- ♦ zonder tussenkomst van de accountant in gesprek gaat met het college over de rechtmatigheidsverklaring en de toelichting in de paragraaf bedrijfsvoering.

4.2 College van burgemeester en wethouders

De verantwoordelijkheid voor de rechtmatigheid van het gevoerde bestuur ligt, nu en straks, bij het college (dit is dus geen verandering ten opzichte van de huidige situatie). Het is wel de verwachting dat door de rechtmatigheidsverantwoording de kwaliteit van de interne processen en beheersing verbetert. Het college moet kunnen steunen op een goed functionerend systeem van interen beheersing en -controle, om te waarborgen dat de gemeente rechtmatig handelt. Dit systeem zal ook van belang zijn bij het opstellen van een overzicht van afwijkingen van rechtmatigheid.

Het is ook de verwachting dat er meer vooruitgekeken 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.

Het afleggen van verantwoording door het college ondersteunt de verantwoordelijkheidsverdeling tussen gemeenteraad en het college.



Het college van B&W:

- ♦ neemt de rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening;
- ♦ neemt een toelichting op in de paragraaf bedrijfsvoering van het jaarverslag, over de financiële rechtmatigheid. Kern daarbij is oorzaken, beheersing en maatregelen.

4.3 Organisatie

Voldoen aan rechtmatigheidseisen is een verantwoordelijkheid die niet alleen ligt bij het college, de medewerkers die de VIC uitvoeren of de concerncontroller. Het aantonen dat we aan de rechtmatigheidseisen voldoen is een verantwoordelijkheid van de hele organisatie. Het is belangrijk dat alle medewerkers zich hiervan bewust zijn.

Rechtmatigheid van besluiten en uitgaven ligt in de kern bij het werk dat wordt gedaan door de medewerkers in de primaire uitvoerende processen, onder aansturing van het management.

De ambtelijke organisatie is verantwoordelijk voor goede en zichtbare borging van rechtmatigheid in de processen en procedures. Voor de verantwoording zal zij een onderbouwing moeten opstellen. Net zoals we nu ook bijvoorbeeld grondexploitaties of voorzieningen onderbouwen. De onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording kan bestaan uit: de uitkomsten van de uitgevoerde interne controles, bevindingen naar aanleiding van gesprekken met management, bewuste keuzes om af te wijken van wet- en regelgeving (al heeft dit niet de voorkeur), fraudesignalen, uitgevoerde data-analyses etc.

Zowel de accountant als de gemeente hebben een gezamenlijke verantwoordelijkheid om vroegtijdig afspraken te maken, over de onderbouwing door de gemeente en controle door de accountant van de rechtmatigheidsverantwoording. Zowel bij de gemeente als bij de accountant zal een risico-inschatting hierbij vaak het vertrekpunt zijn. Belangrijk is dat deze risico-inschatting en de eventuele verschillen daarin vooraf tijdig met elkaar zijn besproken.

4.4 Accountant

De accountant stelt de getrouwheid van de jaarrekening vast, inclusief de Rechtmatigheidsverantwoording. In de controleverklaring wordt straks geen afzonderlijk oordeel meer gegeven over het aspect van de rechtmatigheid. De accountant zal uitsluitend toetsen of de jaarrekening getrouw is, maar toetst daarbij dus ook of de rechtmatigheidsverantwoording dat is.

Dit betekent onder meer dat rechtmatigheidsfouten (die niet ook 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 rechtmatigheidsfouten getrouw opgenomen zijn in de rechtmatigheidsverantwoording van de gemeente. Dit laatste moet voor de raad geen belemmering zijn, om met het college een kritisch gesprek te voeren over de rechtmatigheidsfouten.



5 Welke keuzes maakt de gemeenteraad?

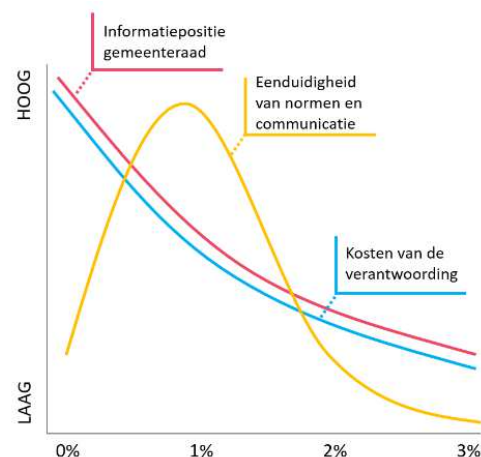
De verantwoordingsgrens is een door de gemeenteraad vastgesteld bedrag, waarboven het college de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) moet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoordingsgrens valt binnen de bandbreedte van 0% tot 3% van de totale lasten van de gemeente. De gemeenteraad is vrij om binnen deze bandbreedte de grens te bepalen. Deze verantwoordingsgrens geldt voor fouten en onduidelijkheden afzonderlijk maar het percentage is gelijk.

5.1 Bepalen van de hoogte van de verantwoordingsgrens

De gemeenteraad is vrij om het percentage voor de verantwoordingsgrens tussen de bandbreedte van 0–3% vast te stellen. Elke keuze heeft echter gevolgen. Aspecten die hierbij van belang zijn:

- ♦ **Informatiepositie van de gemeenteraad**
Door de grens lager vast te stellen zal het college eerder moeten rapporteren over fouten en onduidelijkheden. Hierdoor krijgt de raad meer informatie. Bij een hoger percentage krijgt de raad minder informatie. Relevante vragen voor de raad:
 - Gaat het om de grote lijnen (en daarmee substantiële bedragen) of is er meer behoefte aan details?
 - Op welke wijze wil de raad het gesprek met het college voeren over rechtmatigheid? Wat doet de raad praktisch met de verkregen informatie?
 - Afspraken over de invulling van de paragraaf bedrijfsvoering zijn ook van invloed op de informatiepositie van de raad. Kunnen deze een rol spelen bij het vaststellen van de grenswaarde?
- ♦ **Kosten van de verantwoording**
Een lagere grens betekent dat de ambtelijke organisatie met een hogere mate van detail moet controleren. Relatief kleine afwijkingen komen dan eerder in beeld. De (verbijzonderde) interne controle zal meer werkzaamheden omvatten waardoor deze duurder wordt.
- ♦ **Eenduidigheid van normen en communicatie**
De raad kan aansluiten bij de huidige en reeds bekende percentages. Met name de 1%-norm voor fouten bij de accountantscontrole is daarbij relevant. Wil de gemeenteraad verschillende normen hanteren, dan moet ze uitleggen waarom iets bezien door de bril van de rechtmatigheid wel akkoord is en door de bril van materialiteit niet.

In de figuur hiernaast zijn deze aspecten in beeld weergegeven.





5.2 Wat is de relatie met materialiteit?

Het is goed om onderscheid te maken tussen enerzijds de hierboven genoemde verantwoordingsgrens en anderzijds de materialiteit waarmee het college de jaarrekening opstelt en waarmee de accountant controleert.

Wat is materialiteit? Informatie is materieel of heeft een materieel belang, als deze informatie invloed kan hebben op de besluitvorming van de gebruiker van die informatie. De grenzen voor de bepaling van materialiteit voor de controle van een gemeente zijn weergegeven in onderstaande tabel en gebaseerd op het Bado. Het Bado is leidend voor de accountantscontrole van een gemeente.

Goedkeuringstolerantie	Strekking controleverklaring:			
	Goedkeurend	Beperking	Oordeel-onthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% omvangbasis ³)	≤ 1%	>1%<3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% omvangbasis)	≤ 3%	>3%<10%	≥ 10%	-

De accountant gebruikt de materialiteit voor:

- ♦ Het is de basis voor de diepgang van de door de accountant uit te voeren werkzaamheden.
- ♦ Het is bepalend voor het oordeel van de accountant over de jaarrekening.

Het doel van een controle is om vast te stellen dat een verantwoording geen afwijkingen van materieel belang bevat. Anders gezegd, de accountant verzamelt genoeg bewijs om te oordelen dat gebruikers hun beslissingen op die verantwoording kunnen baseren. Als de materialiteit laag is en afwijkingen dus eerder materieel zijn, dan moeten de controlewerkzaamheden afgestemd zijn op het vinden van kleinere afwijkingen. De materialiteit bepaalt dus de fijnmazigheid van de controle.

5.3 Voorstel voor te hanteren verantwoordingsgrens

Voor de keuze van de verantwoordingsgrens vinden wij het nu het meest logisch om aansluiting te zoeken bij de percentages die de accountant hanteert in het kader van de materialiteit. Dat wil zeggen een tolerantie van 1% voor fouten en 3% voor onzekerheden. Aangezien er gesproken wordt over afwijkingen en er geen onderscheid is tussen fouten en onzekerheden is het hanteren van een percentage van 1% als verantwoordingsgrens voor de hand liggend. Door dezelfde grenzen te hanteren ontvangt de raad een eenduidige rapportage. Bij het hanteren van een andere verantwoordingsgrens ontstaat mogelijk ruis. De voorgestelde werkwijze bevordert eenduidige communicatie.

5.4 Voorstel voor toelichting in de paragraaf bedrijfsvoering

Naast de verantwoordingsgrens is het belangrijk dat de raad bepaalt wat over de rechtmatigheid in de paragraaf bedrijfsvoering opgenomen moet worden.

³ Als omvangbasis voor het berekenen van de goedkeuringstolerantie moet worden gehanteerd de lasten inclusief de toevoegingen aan reserves.



De commissie BBV zal in de kadernota rechtmatigheid nadere aanwijzingen geven voor de informatie die het college in paragraaf bedrijfsvoering kan en moet opnemen. Op het moment van schrijven van deze notitie, is de kadernota nog niet verschenen.

In de paragraaf bedrijfsvoering zal het college in ieder geval in gaan op zaken die de rechtmatigheid raken en hoe de beheersing is vormgegeven. Hierbij zal het college toelichting geven op alle afwijkingen die in de rechtmatigheidsverantwoording zijn opgenomen. Ook zal ze ingaan op de oorzaken, de tussentijdse communicatie met de raad – of de reden waarom deze achterwege is gebleven - en de maatregelen die zijn/worden genomen om in de toekomst tekortkomingen in de rechtmatigheid (fouten of onduidelijkheden in processen) te voorkomen.

Redenerend vanuit de bedoeling van de wetswijziging stelt het college voor zich niet te beperken tot het uitsluitend toelichten van bevindingen boven de verantwoordingsgrens. We willen onze bevindingen ruim delen en daarover het gesprek voeren. Er kunnen altijd onrechtmatigheden optreden. Soms onbedoeld, omdat een proces nog niet 100% op orde is; soms bewust genomen, omdat er een andere afweging is gemaakt. Over onze afwegingen zijn wij graag transparant en kan en mag de raad ons bevragen. Daarom stellen we voor in de paragraaf bedrijfsvoering ook op te nemen:

- ♦ Belangrijke bevindingen die onder de verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording blijven, maar wel relevant zijn om de raad over te informeren.
Om helderheid te creëren wat belangrijke bevindingen (fouten en onduidelijkheden) zijn hanteren we een rapportagegrens voor het toelichten hiervan. We sluiten aan op de rapportagegrens die wij toepassen in ons controleprotocol voor de accountantscontrole. Dit betekent dat we alle fouten of onduidelijkheden vanaf € 100.000 opnemen in de paragraaf bedrijfsvoering.
- ♦ Bewuste afwijkingen van wet- en regelgeving door bijzondere omstandigheden binnen de gemeente; met een motivering waarom is afgeweken en maatregelen ter voorkoming in de toekomst.



6 Waar staan we nu?

In de laatste managementletter heeft de accountant geconstateerd dat de interne beheersing toereikend is voor onderbouwing van de jaarrekening en rechtmatigheidsverantwoording. Tegelijkertijd hebben we nog een aantal stappen te zetten in de doorontwikkeling van onze interne beheersing.

6.1 Wat hebben we goed op orde?

Uit een globale analyse naar de voorwaarden voor een goede onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording scoren we goed op o.a. de volgende aspecten:

- ♦ Er is een actueel normenkader dat jaarlijks wordt vastgesteld.
- ♦ Er is een actueel plan voor de (verbijzonderde) interne controle (VIC) dat jaarlijks wordt vastgesteld.
- ♦ Er zijn actuele VIC werkplannen voor de processen die we toetsen.
- ♦ De VIC is structureel in de organisatie gepositioneerd.
- ♦ De VIC werkzaamheden worden onafhankelijk gereviewed voor kwaliteitsborging.
- ♦ Alle materiele financiële stromen worden betrokken in de VIC.
- ♦ Er vindt periodieke afstemming met de accountant plaats over aard en uitkomsten van werkzaamheden.
- ♦ Er is een gemeente brede rapportage van bevindingen en aanbevelingen; deze wordt binnen het MT besproken en ter kennisgeving aan het college verstuurd.
- ♦ De afwikkeling van verbeterafspraken uit VIC en managementletter wordt structureel gemonitord.

6.2 Wat staat ons nog te doen?

Op de volgende onderdelen moeten we nog actie uitzetten of loopt deze nog:

- ♦ Structurele verbeteren van dossiervorming en rapportage van de VIC voor een aantal processen.
- ♦ Organisatiebreed inventariseren van risico's en beheersmaatregelen; hierin nemen we ook frauderisico's mee.
- ♦ Doorontwikkelen van de interne beheersing door maatregelen maximaal in de eerste en tweede lijn⁴ te beleggen.
- ♦ Per proces uitwerken van de zichtbare lijn vanuit normenkader, risicoanalyse en toetscriteria.
- ♦ Vergroten van het bewustzijn van het belang van een goede interne beheersing in de organisatie.

⁴ Zie bijlage 3 Three Lines Model.

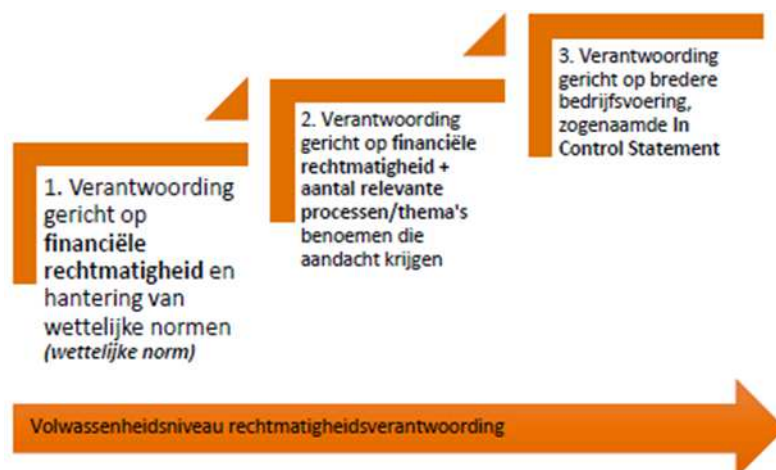


7 Doorgroei?

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording is in eerste instantie gericht op de minimale wettelijke variant, dus gericht op financiële rechtmatigheid. Die nieuwe wettelijke opdracht kan ook de start zijn van een groeiproces naar 'in control' zijn. In control gaat verder dan rechtmatigheid. Het gaat dan naast risico's over rechtmatigheid, ook om doelmatigheid en doeltreffendheid. Niet alleen het voldoen aan wet- en regelgeving valt eronder, maar ook of we de goede dingen goed doen. Dit is ook niet meer beperkt tot financieel georiënteerde processen, maar raakt alle gemeentelijke processen.

7.1 Drie ambitieniveaus

De commissie BADO⁵ geeft in haar notitie⁶ een groeipad aan waarlangs organisaties zich kunnen ontwikkelen naar een bredere verantwoording richting een In Control Statement (ISC). De verschillende stadia staan hieronder kort weergegeven. In bijlage 4 staat een uitgebreidere toelichting.



Het doel van dit groeipad en het tempo liggen aan de startpositie, het ambitieniveau en onze verandercapaciteit.

Hierbij is van belang om op te merken dat informatie verzamelen en vastleggen voor rechtmatigheid niet kosteloos is. Dit vergt een behoorlijke ambtelijke inzet. De varianten 2 en 3 vergen dusdanige extra controle inspanningen (doorlooptijd, middelen en formatie) dat deze niet binnen onze huidige formatie en planning passen.

Daarom is onze aanpak voor de jaren 2021 en 2022 gericht op het basis ambitieniveau, variant 1, met een verantwoording gericht op de financiële rechtmatigheid. We sluiten hierbij zoveel mogelijk aan bij de huidige (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden. We controleren zoals wettelijk moet, én zo eenvoudig en efficiënt als kan.

⁵ De commissie BADO (Bedrijfsvoering, Auditing Decentrale Overheden) verheldert vraagstukken die spelen op het raakvlak van auditing en bedrijfsvoering van gemeenten en provincies.

⁶ Notitie rechtmatigheidsverantwoording (20 maart 2020).



Als we de komende wetswijziging succesvol hebben ingevoerd en geborgd gaan we graag in gesprek met u over het al dan niet verder uitbreiden van de verantwoording breder dan alleen financiële rechtmatigheid.



Bijlage 1 De rechtmatigheidscriteria

Er zijn in totaal negen rechtmatigheidscriteria. Van deze criteria wegen er zes mee voor het getrouwheidsoordeel en drie voor het rechtmatigheidsoordeel. De rechtmatigheidsverantwoording ziet dus toe op deze laatste drie criteria.

1. Calculatiecriterium

Het calculatiecriterium betreft de juistheid van het verantwoorde bedrag.

2. Valuteringscriterium

Het valuteringscriterium betreft het verantwoorden van baten en lasten op de periode waarop deze betrekking hebben.

3. Adresseringscriterium

Bij het adresseringscriterium gaat het om de Betaling aan de (juiste) rechthebbende.

4. Volledigheidscriterium

Bij het volledigheidscriterium gaat het om de volledigheid van de opbrengsten.

5. Aanvaardbaarheidscriterium

Passen de activiteiten zowel ten aanzien van de lasten als baten binnen de doelstellingen van de organisatie?

6. Leveringscriterium

Bij het leveringscriterium gaat het er om of de juiste Tegenprestatie is geleverd/ontvangen.

7. Voorwaardencriterium

Is bij het uitvoeren van financiële beheershandelingen gehandeld in overeenstemming met de geldende regelgeving?

8. Begrotingscriterium

Passen de uitgaven binnen de door de raad geautoriseerde begroting?

9. Misbruik & oneigenlijk gebruik (M&O) criterium

Zijn voldoende waarborgen getroffen om misbruik en oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving te voorkomen?

Deze zes criteria worden reeds afgedekt door het getrouwheidsoordeel. Een fout op grond van deze criteria weegt dus mee in het oordeel van de accountant maar hoeft niet in de rechtmatigheidsverantwoording gerapporteerd te worden.

Deze drie criteria vallen onder de reikwijdte van de rechtmatigheidsverantwoording. Een fout op grond van deze criteria dient wel in de rechtmatigheidsverantwoording gerapporteerd te worden.



Bijlage 2 Standaardtekst rechtmatigheidsverantwoording

Verantwoordelijkheid college van burgemeester en wethouders

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 gemeenteraad 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 beheershandelingen en transacties. Bij de waarderinggrondslagen in de jaarrekening is het door de raad op XX XXX 202X 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 gemeenteraad bepaald en bedraagt x% (maximaal 3) van de totale lasten inclusief mutaties in 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 betreffen⁷:

- ◆
- ◆
- ◆

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

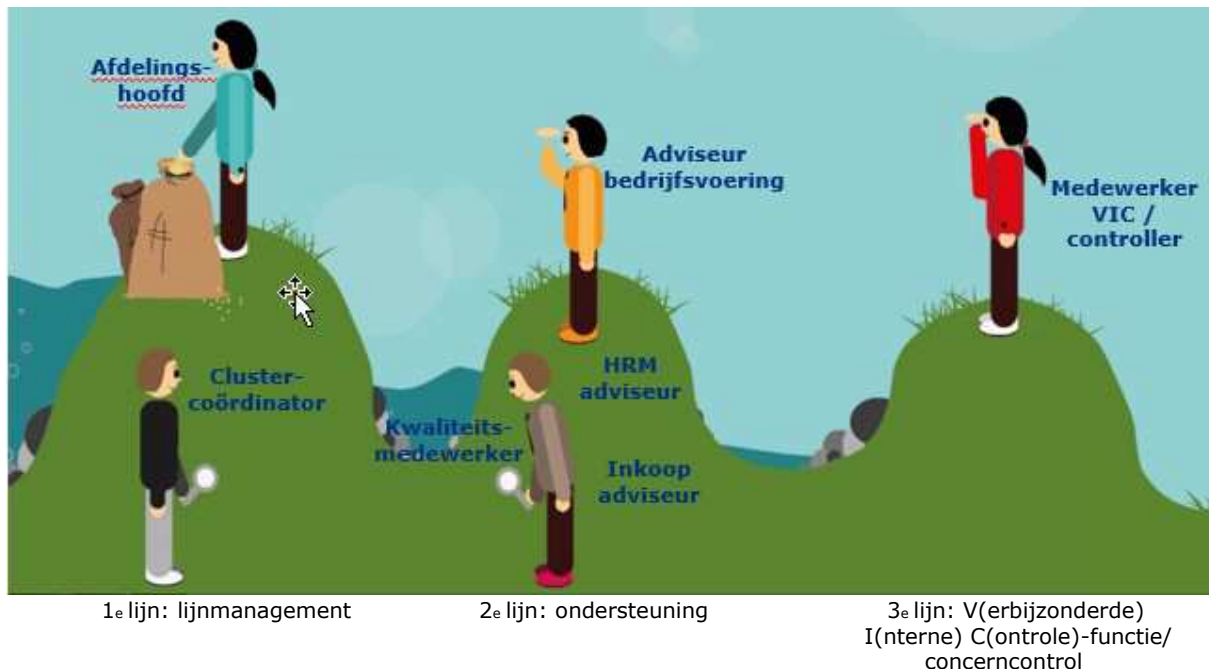
⁷ De afwijkingen (fouten en/of onduidelijkheden als gedefinieerd in de Kadernota Rechtmatigheid) worden alleen vermeld indien de door de gemeenteraad gestelde verantwoordingsgrens voor rechtmatigheid is overschreden.



Bijlage 3 Three Lines Model (TLM)

Wij hebben de beheersingsstructuur van onze werkprocessen ingericht op basis van het 'Three Lines Model' (update van het eerdere Three Lines of Defense-model). Dit model gaat uit van drie lijnen die ieder een eigen rol vervullen in de interne beheersing van risico's:

1. In de eerste lijn: in het primaire proces, onder verantwoordelijkheid van het lijnmanagement (de proceseigenaar). Het lijnmanagement is primair verantwoordelijk voor de goede sturing en beheersing van de werkprocessen binnen zijn werkeenheden.
2. In de tweede lijn: in de ondersteunende processen zoals kwaliteitsmedewerkers, Financiën, Bedrijfsvoering, Inkoop, Juridische Zaken en HRM, waar checks and balances zijn ingericht om fouten te signaleren en voorkomen.
3. In de derde lijn: in de verbijzonderde interne controle en door concerncontrol achteraf.





Bijlage 4 Drie ambitieniveaus: van rechtmatigheidsverantwoording tot ICS

Niveau 1 (basis niveau): Verantwoording van op financiële rechtmatigheid en hantering wettelijke normen

In deze minimale variant die de wet vereist, neemt het college in de jaarrekening een rechtmatigheidsverantwoording op. In deze verantwoording zegt het college alleen iets over het naleven van wet- en regelgeving, die betrekking heeft op financiële beheershandelingen.

Dit is gelijk aan de reikwijdte in de situatie t/m boekjaar 2020, waar de accountant een oordeel over geeft.

Niveau 2 (hoog niveau): Verantwoording gericht op financiële rechtmatigheid + aantal relevante processen/thema's benoemen die aandacht krijgen

De gemeenteraad kan ook vragen andere elementen toe te voegen aan de rechtmatigheidsverantwoording. In het gesprek tussen raad en college zal vooraf stil gestaan moeten worden, waarover het college zich wil verantwoorden richting de raad. De gemeenteraad kan ook zelf het initiatief nemen en vragen om verantwoording over specifieke rechtmatigheidsonderwerpen, die van belang zijn binnen de gemeente. Denk hierbij aan de naleving Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG), fiscale regelgeving of Sociaal Domein (zoals de levering van zorg).

Voordeel hiervan is dat de raad aanvullend geïnformeerd kan worden over belangrijke aandachtspunten binnen de bedrijfsvoering van de gemeente. Uiteraard zal dit wel tot extra controle-inspanningen (inclusief middelen en formatie) leiden binnen de gemeente.

Daarnaast is belangrijk dat de 'extra elementen' die de gemeenteraad toevoegt aan de rechtmatigheidsverantwoording in de jaarstukken, op een andere plek door het college zullen worden verantwoord, namelijk in de bedrijfsvoeringsparagraaf.

Niveau 3 (zeer hoog niveau): Verantwoording gericht op de bredere bedrijfsvoering, zogenaamd In Control Statement

In de gedachte van een verdere optimalisatie van de bedrijfsvoering en interne beheersing kan het een logisch stap zijn om over het gehele functioneren van de organisatie een "In Control Statement" af te geven. Dit gaat verder dan de rechtmatigheidsverantwoording en zegt ook iets over het functioneren van de interne bedrijfsvoering en betrouwbaarheid van (risicomanagement)processen en ICT-systemen. Elke gemeente kan zelf besluiten om een In Control Statement in te voeren.