

Rechtmatigheidsverantwoording

Voorstel voor een verantwoordingsgrens



Afdeling: Concernaudit

Datum: 6 november 2020

Status: definitief

Colofon

Projectnaam

In opdracht van

Concerncontrol
Gemeente Utrecht

Eindverantwoordelijke opdrachtnemer

Katie Zwetsloot
✉ k.zwetsloot@utrecht.nl
☎ 030 – 2861167
Concerncontroller

Auditors

Annemarie Busio, Senior auditor
Fred van Es, Projectleider Rechtmatigheidsverantwoording
Antoine van Vlodorp, Manager Concernaudit

Inhoud

Samenvatting en voorstel	4
1 Inleiding	6
1.1 Aanleiding	6
1.2 Doelstelling van de notitie	7
2 Wat gaat er veranderen?	8
2.1 Verantwoording en rollen	8
2.2 Financiële verordening (ex art. 212 GW)	10
2.3 Controle verordening (ex art. 213 GW)	11
2.4 Specifieke uitkeringen	11
3 Voorstel verantwoordingsgrens	12
3.1 Uitgangspunten	12
3.2 Algemene overwegingen	12
3.3 Specifieke overwegingen	14
3.4 Voorstel verantwoordingsgrens	16
3.5 Advies invulling paragraaf bedrijfsvoering	17
Bijlage 1 Definities rechtmatigheidscriteria	19
Bijlage 2 Model van de rechtmatigheidsverantwoording	21
Bijlage 3 Samenhang bevindingen gemeente Utrecht en externe accountant	22
Bijlage 4 Paragraaf bedrijfsvoering	25

Samenvatting en voorstel

Introductie Rechtmatigheidsverantwoording

Het college van B&W (verder: het college) is verantwoordelijk voor de rechtmatigheid. Tot op heden is het echter de accountant die hierover verslag uitbrengt en in gesprek gaat met de raad. Een wetswijziging is in voorbereiding waarmee wordt beoogd dat vanaf 2022 het college een rechtmatigheidsverantwoording dient op te nemen in de jaarrekening over het begrotingsjaar 2021.

Voor de introductie van de rechtmatigheidsverantwoording is een projectorganisatie met een stuurgroep en een projectgroep ingericht en een plan van aanpak opgesteld. De programmadirecteur is voorzitter van de stuurgroep. Leden van de stuurgroep zijn de IRM-ers van Werk & Inkomen en Ruimte, de Concerncontroller, manager FEJ en de manager Concernaudit. De business controllers zijn via de projectgroep betrokken. Voorliggende notitie is in de stuurgroep besproken en akkoord bevonden voor behandeling in de Directieraad.

Wat verandert er?

De raad bepaalt vanaf het begrotingsjaar 2021 de verantwoordingsgrens waarboven de raad door het college wil worden geïnformeerd over afwijkingen t.a.v. de rechtmatigheid. In het op 17 januari 2020 door de Commissie BBV gepubliceerde model (opgenomen in bijlage 2) voor de rechtmatigheidsverantwoording is bepaald dat de verantwoordingsgrens voor fouten en onduidelijkheden afzonderlijk tussen de 0 en 3 procent van de lasten dient te liggen.

De rechtmatigheidsverantwoording vanaf begrotingsjaar 2021 is onderdeel van de jaarrekening. Het college verantwoordt zich aan de raad 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. De rechtmatigheid

omvat een correcte toepassing het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium zoals verankerd in de eerdergenoemde wet- en regelgeving.

De accountant toetst of de jaarrekening en daarmee de rechtmatigheidsverantwoording getrouw is. Met andere woorden is de uitspraak van het college adequaat onderbouwd of komt de accountant tot andere inzichten. De accountant geeft vanaf geen controleverklaring meer af over rechtmatigheid, wel over de getrouwheid van de jaarrekening.

Voorstel verantwoordingsgrens

Voorstel aan de raad is te kiezen voor het groeipad voor de te hanteren verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording zoals in de tabel is opgenomen. Het doel is om vanaf het begrotingsjaar 2023 een verantwoordingsgrens van 1% te hanteren. Genoemd percentage is overeenkomstig de huidige goedkeuringstolerantie voor rechtmatigheid van de extern accountant.

Begroting ca. € 1,5 miljard	Verantwoording over 2021	Verantwoording over 2022	Verantwoording over 2023
Fouten %	1,5%	1,5% of 1%*	1%
Fouten marge	€ 22,5 mln.	€ 22,5 mln of € 15 mln.	€ 15 mln.
Onduidelijkheden	1,5%	1,5% of 1%	1%
Onduidelijkheden marge	€ 22,5 mln.	€ 22,5 mln. of € 15 mln.	€ 15 mln.

Bij het voorstel voor de verantwoordingsgrens maken met wij de keuze voor een groeipad met een heldere tijdshorizon. De overwegingen daarbij zijn:

- De gemeente Utrecht handelt rechtmatig. Het besef binnen de gemeente dat financiële transacties rechtmatig moeten zijn is stevig verankerd. De controleverklaring van de accountant en het bijbehorend verslag bevestigen het rechtmatig handelen en het voldoen aan de normen.
- De grote verandering is dat de gemeente nu zelf de rechtmatigheid van baten en lasten moet vaststellen. Tot op heden liggen deze werkzaamheden bij de accountant. De werkzaamheden die de gemeente gaat verrichten om de rechtmatigheid vast te stellen moeten wel de toets der kritiek van de accountant kunnen doorstaan.
- De (control)organisatie is in 'lean en mean' ingericht. Onze organisatie kent geen grote interne controle afdelingen met veel ervaring op dit vlak. Dit bijvoorbeeld in tegenstelling tot gemeente Rotterdam. De noodzakelijke kennis en ervaring zal moeten worden opgebouwd.
- De ambitie is om de extra werkzaamheden voor de rechtmatigheidsverantwoording binnen de bestaande formatie en daarmee (structureel) budget neutraal in te bedden. Voor onoverkomelijke knelpunten is uiteraard aandacht en zullen passende oplossingen worden gevonden. Het realiseren van deze ambitie

vraagt echter tijd en aandacht; interne controle plannen moeten worden opgesteld, medewerkers moeten worden opgeleid en moeten ervaring opdoen met het uitvoeren van de controles.

- Het tijdpad heeft de nodige ambitie om op afzienbare termijn, uiterlijk 2023 en bij voorkeur 2022, een verantwoordingsgrens van 1% te hanteren. Na afronding van de controle over het boekjaar 2021 en de rechtmatigheidsverantwoording over 2021 is hiervoor een evaluatiemoment voorzien.

De paragrafen 3.2 t/m 3.4 gaan nader in op de algemene en meer specifieke overwegingen voor het voorstel.

1 Inleiding

1.1 Aanleiding

Het college van B&W (verder: het college) is verantwoordelijk voor de rechtmatigheid. Tot op heden is het echter de accountant die hierover verslag uitbrengt en in gesprek gaat met de raad. Een wetswijziging is in voorbereiding waarmee wordt beoogd dat vanaf 2022 het college een rechtmatigheidsverantwoording¹ dient op te nemen in de jaarrekening over het begrotingsjaar 2021. Bij de aanpassing van de wetgeving gaat het onder meer om een aanpassing van de Gemeentewet maar ook om lagere regelgeving, zoals het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) en het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO).

Met de rechtmatigheidsverantwoording legt het college verantwoording af over de naleving van de regels, die relevant zijn voor het financiële reilen en zeilen van de gemeente. Voorbeelden zijn de naleving van de voorwaarden voor subsidies en Europese aanbestedingen, maar ook over misbruik en oneigenlijk gebruik en lasten, waarvoor geen voorafgaande dekking opgenomen was in de begroting.

De raad bepaalt vanaf het begrotingsjaar 2021 de verantwoordingsgrens waarboven de raad door het college wil worden geïnformeerd over afwijkingen t.a.v. de rechtmatigheid. In het op 17 januari 2020 door de Commissie BBV gepubliceerde model (opgenomen in bijlage 2) voor de rechtmatigheidsverantwoording is bepaald dat de verantwoordingsgrens tussen de 0 en 3 procent van de lasten dient te liggen. In de voetnoot² zijn de huidige door de accountant te hanteren goedkeuringstoleranties vermeld.

¹ Waar in de notitie over rechtmatigheid wordt gesproken, wordt financiële rechtmatigheid bedoeld. In bijlage 1 zijn definities van de in dit verband belangrijkste begrippen opgenomen.

²

Goedkeuringstolerantie accountant	<i>Goedkeurend</i>	<i>Beperking</i>	<i>Oordeel- onthouding</i>	<i>Afkeurend</i>
<i>Fouten in de jaarrekening (% omvangsbasis)</i>	$\leq 1\%$	$> 1\% < 3\%$	-	$\geq 3\%$
<i>Onzekerheden in de controle (% omvangsbasis)</i>	$\leq 3\%$	$> 3\% < 10\%$	$\geq 10\%$	-

De accountant toetst ook in de nieuwe situatie nog steeds of de jaarrekening getrouw is. Bijvoorbeeld het correct toepassen van de verslagleggingsregels uit het BBV en het vaststellen dat de onderbouwing van betalingen voor leveringen van diensten adequaat zijn. Nu de rechtmatigheidsverantwoording onderdeel wordt van de jaarrekening controleert de accountant straks ook of die verantwoording getrouw is. Met andere woorden is de uitspraak van het college adequaat onderbouwd of komt de accountant tot andere inzichten.

1.2 Doelstelling van de notitie

Voor de ambtelijke organisatie is, bij het treffen van voorbereidingen om de rechtmatigheidsverantwoording in te richten, het belangrijk om helderheid over de grenswaarde te hebben. De hoogte van de grenswaarde heeft invloed op de aanpak waaronder de reikwijdte van de interne controle werkzaamheden en de omvang van steekproeven en deelwaarnemingen. Met de voorliggende notitie en het daarin opgenomen voorstel vraagt het college aan de raad een grenswaarde voor de rechtmatigheidsverantwoording vast te stellen.

Voorafgaand aan het voorstel van het college voor het vaststellen van de grenswaarde schetsen we wat er gaat veranderen de rolverdeling tussen raad, college en ambtelijke organisatie. Daarna gaan we in op een aantal algemene overwegingen voor het vaststellen van de grenswaarde. Tenslotte doen wij een voorstel voor de grenswaarde voor de gemeente Utrecht en geven wij een voorstel voor aanvullingen voor wat betreft rechtmatigheid in de paragraaf bedrijfsvoering.

2 Wat gaat er veranderen?

2.1 Verantwoording en rollen

De publicatie van de modeltekst van rechtmatigheidsverantwoording (d.d. 17 januari 2020) en de notitie d.d. 20 maart 2020 van Commissie BADO gaat uitgebreid in de op de veranderingen voortvloeiend uit de introductie van de rechtmatigheidsverantwoording door het college. Hier vatten wij eerst de vijf belangrijkste wijzigingen samen en gaan wij kort in op de meest gehoorde misverstanden. Tot slot geven wij per belanghebbende vanuit hun rol inzicht in de belangrijkste veranderingen.

5 Belangrijkste veranderingen	Misverstanden
▪ 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 reikwijdte van de interne controle wordt uitgebreid (o.a. het controleren van balansmutaties). ▪ De accountant geeft alleen nog 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.	▪ Het is een nieuwe verantwoordelijkheid voor het college. 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. Een rechtmatigheidsverantwoording is niet hetzelfde als een in control statement (ICS). De reikwijdte is breder en zegt ook iets over het functioneren van de interne bedrijfsvoering en betrouwbaarheid van (risico-management)processen en ICT-systemen. Mag wel, is niet verplicht. ▪ Een rechtmatigheidsfout leidt tot een niet goedkeurende controleverklaring. Indien het college rechtmatigheidsfouten getrouw rapporteert zal de accountant een goedkeuren de controleverklaring afgeven.

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording beoogt de kaderstellende en controlerende rol van de raad op dit vlak te versterken. Het college is verantwoordelijk voor de rechtmatigheid van het gevoerde bestuur en richt hiervoor de administratie en interne beheersing zodanig in dat het jaarlijks verantwoording kan afleggen. Het college:

- neemt de rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening en
- neemt een toelichting over de (financiële) rechtmatigheid op in de bedrijfsvoeringsparagraaf waarbij in gegaan wordt op oorzaken, beheersing en maatregelen.

De ambtelijke organisatie borgt de rechtmatigheid in de processen en de interne controle. In de gemeente Utrecht wordt hierbij het 'three lines of defence model'³ gehanteerd. De verbijzonderde interne controle maakt de interne beheersing zichtbaar, rapporteert interne en bereidt het oordeel over de rechtmatigheid voor het college voor. Binnen onze gemeente wordt dat, een samenspel tussen Concerncontrol/Concernaudit en Business Control (als 2^e lijnsfunctie). De rol van Business Control zal in de komende tijd worden aangescherpt en uitgebreid. Onderstaand zijn de huidige en toekomstige rollen kort weergegeven. Volledigheidshalve is ook de rol van de extern accountant (4^e lijnsfunctie) opgenomen.

	Raad	College	Ambtelijke organisatie	Concerncontrol/ Business Control Concernaudit/(VIC) ⁴	Extern accountant
Heden	• Neemt kennis van en stelt normenkader vast • Bepaalt goedkeurings- tolerantie en afwijkende rapportagetoleranties • Bespreekt rechtmatigheid en getrouwheid met accountant	• Stelt normenkader op en legt normenkader aan raad voor • Schriftelijke reactie op concept controle- verklaring en rapport van bevindingen	• Verantwoordelijk voor de adequate borging rechtmatigheid en getrouwheid in het primaire proces	• Voert verbijzonderde interne controle op thema's uit en rapporteert intern	• Voert controle op rechtmatigheid uit en vult (deels) verbijzonderde interne controle op rechtmatigheid in • Voert controle op getrouwheid uit • Controleverklaring over getrouwheid en rechtmatigheid en rapport van bevindingen

³ 1^e lijn - IRM: Primair verantwoordelijk voor de getrouwheid en rechtmatigheid van de transacties binnen eigen processen en de verantwoording hierover. 2^e lijn - BC: De eenheden business control van de organisatieonderdelen adviseren eigenstandig over sturing en beheersing van de primaire processen en voert interne controles uit op de getrouwheid en rechtmatigheid van de processen. Concerncontrol (F&C) voor kaderstelling en concernbrede onderwerpen. 3^e lijn - Concernaudit: Adviseert IRM en BCS over administratieve organisatie en interne beheersing, waaronder inrichting processen en opzet van interne controles. Uitvoering (digitale) rechtmatigheidscontroles op OO overschrijdende processen (personeel, inkopen en subsidies) Coördinatie rechtmatigheidsverantwoording door review op kwaliteit interne controles en consolidatie van de verantwoording

⁴ Verbijzonderde Interne Controle in de 2^e lijn (bijvoorbeeld binnen W&I controle op uitkeringen).

	Raad	College	Ambtelijke organisatie	Concerncontrol/ Business Control Concernaudit/(VIC) ⁴	Extern accountant
Vanaf verantwoording over 2021	• Neemt kennis van en stelt normenkader vast • Bepaalt verantwoordingsgrens rechtmatigheid • Bespreekt getrouwheid met de accountant • Bespreekt rechtmatigheid met college	• Stelt normenkader op en legt normenkader aan raad voor • Vraagt de organisatie alle rechtmatigheids-criteria te controleren • Schriftelijke reactie op concept controle-verklaring en rapport van bevindingen • Rapporteer resultaten interne controle in de rechtmatigheids-verantwoording aan de raad	• Verantwoordelijk voor de adequate borging rechtmatigheid en getrouwheid in het primaire proces	• Voert verbijzonderde interne controle op rechtmatigheid uit en rapporteert aan college • Vormt totaalbeeld ten behoeve van rechtmatigheids-verantwoording van het college	• Voert controle op getrouwheid uit waaronder de onderbouwing van de rechtmatigheids-verantwoording • Controleverklaring over getrouwheid en rapport van bevindingen

2.2 Financiële verordening (ex art. 212 GW)

In de financiële verordening is reeds opgenomen dat het college verantwoordelijk is voor de rechtmatigheid van de baten, lasten en balansmutaties in de jaarrekening. Op een aantal plaatsen dient als gevolg van de introductie van de rechtmatigheidsverantwoording de financiële verordening te worden aangepast. De introductie zal met name effect hebben op de volgende artikelen:

- Artikel 6 Jaarlijkse verantwoording;
- Artikel 22 Paragraaf bedrijfsvoering;
- Artikel 25 Interne Controle;
- Artikel 29 Financiële organisatie

De jaarlijkse rechtmatigheidsverantwoording moet in artikel 6 worden toegevoegd. In artikel 22 paragraaf bedrijfsvoering kunnen kaders worden gesteld inzake de rapportage van bevindingen, oorzaak van de bevindingen, maatregelen ter voorkoming van deze bevindingen in de toekomst, de uitkomst van de verbijzonderde interne controlewerkzaamheden en de relatie bevindingen gemeente en accountant. In artikel 25 kan aanvullend worden opgenomen dat het stelsel van interne controle een adequate onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording waarborgt. Tenslotte moet er een aanvulling komen

op artikel 29 'Financiële organisatie' met betrekking tot beleid en interne regels rondom Misbruik en Oneigenlijk Gebruik.

De verantwoordingsgrens behoeft niet in de financiële verordening te worden opgenomen. De raad kan de verantwoordingsgrens periodiek vaststellen en daarmee op veranderende omstandigheden kunnen in spelen. Volstaan kan worden met een kaderstellend artikel.

Overigens zullen wij de aanpassingen pas doorvoeren als de wetswijzigingen (incl. de lagere regelgeving) zijn definitieve beslag hebben gekregen. Te zijner tijd zal het college een nader voorstel voor aanpassing doen.

2.3 Controle verordening (ex art. 213 GW)

In de controleverordening (ex art 213 GW) ligt de rol van de accountant vast. Opgenomen dient te worden dat de accountant de getrouwheid jaarrekening controleert inclusief de daar in opgenomen rechtmatigheidsverantwoording. Deze verordening zal tegelijkertijd met de financiële verordening worden aangepast.

2.4 Specifieke uitkeringen

De verantwoording van de specifieke uitkeringen maakt geen deel uit van de rechtmatigheidsverantwoording van het college. Het college verantwoordt immers niet aan de raad maar aan het Rijk, dat de uitkering onder voorwaarden beschikbaar heeft gesteld.⁵ De verantwoording van de specifieke uitkeringen blijft onderdeel van de SiSa-bijlage (Single Information Single Audit) bij de jaarrekening.

De controle en de oordeelsvorming door de accountant blijft daarom ongewijzigd toezien op de getrouwheid en rechtmatigheid van de SiSa-regelingen. Indien uit de controle van de accountant blijkt dat er onrechtmatig is gehandeld en de voorwaarden niet in acht zijn genomen, kan dit de oordeelsvorming door de accountant raken en leiden tot rapportering in het accountantsverslag. Dit kan ook leiden tot terugvordering van de specifieke uitkering door het Rijk. Ook de bijzondere bepalingen in het Besluit accountantscontrole decentrale overheden die gelden voor de SiSa, worden niet fundamenteel aangepast.

⁵ Zie de notitie Rechtmatigheidsverantwoording van de Commissie Bado blz. 11

3 Voorstel verantwoordingsgrens

3.1 Uitgangspunten

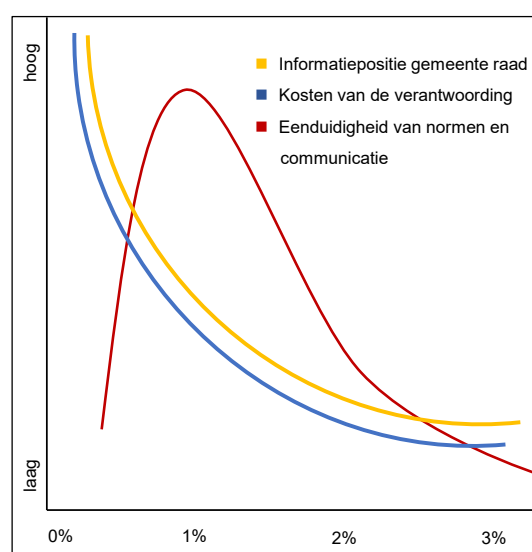
De commissie BBV heeft op 17 januari 2020 de verplichte tekst voor de rechtmatigheidsverantwoording gepubliceerd. In bijlage 2 is de modeltekst opgenomen.

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). Deze verantwoordingsgrens geldt voor fouten en onduidelijkheden afzonderlijk doch het percentage is gelijk. Onder afwijkingen wordt verstaan **fouten** (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en/of posten waarvan bij het college **onduidelijkheid**⁶ bestaat over de rechtmatigheid. Onduidelijkheid is zeker geen synoniem voor het begrip onzekerheid uit de accountancy. Onzekerheden komen vaak voort uit het ontbreken van controle-informatie. Het begrip onduidelijkheden is ruimer en gaat bijvoorbeeld ook over (mogelijk tegenstrijdige) interpretaties van feiten en juridische normen die twijfels omtrent de rechtmatigheid oproepen maar heeft geen betrekking op het ontbreken van (controle-)informatie.

De huidige kadernota Rechtmatigheid (d.d. oktober 2018) geeft een invulling van het begrip rechtmatigheid (zie ook bijlage 1) en verandert niet. In de toepassing ervan zal de focus voor het college, net als voorheen, liggen op het voorwaarden-, M&O- en begrotingscriterium (zie bijlage 1 voor definities).

3.2 Algemene overwegingen

De wetgever heeft de verwachting dat van het (zelf) geven van een rechtmatigheidsverantwoording 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. Het interne controlesysteem zal tevens van belang zijn bij het opstellen van een overzicht van afwijkingen van rechtmatigheid. Omdat het college ook beheersmaatregelen moet formuleren is de verwachting tevens dat er meer vooruitgekeken zal worden naar het oplossen van onrechtmatigheden.



⁶ Voorbeeld van een onduidelijkheid: als bij een complexe aanbesteding kunnen inkopers en juristen verschillende opinies hebben over de juiste wijze van aanbesteden. Wanneer de omvang hiervan de door de raad vastgestelde verantwoordingsgrens overschrijdt worden deze in de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen. In de huidige regelgeving worden de financiële beheershandelingen en transacties waarbij verschillende opinies over de rechtmatigheid zijn door de accountant in het verslag van bevindingen opgenomen.

Naast deze verwachtingen van de wetgever heeft de Commissie BADO een aantal meer algemene aspecten en overwegingen geformuleerd (gevisualiseerd in de figuur), te weten:

- Informatiepositie van de raad

Met een lager percentage zal het college eerder moeten rapporteren over fouten en onduidelijkheden. Bij een hoger percentage krijgt de raad minder informatie. Relevante vragen voor de raad zijn:

 - 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 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 interne controle zal meer werkzaamheden moeten uitvoeren waarmee deze dan duurder wordt. Verder kan de raad het laten afhangen van de kwaliteit van de interne beheersing en kiezen voor een groeipad om de grens steeds wat scherper te stellen.
- 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. Een afwijkend percentage zal wel om toelichting vragen maar kan passend zijn in een groeipad.

3.3 Specifieke overwegingen

Naast de in de vorige paragraaf genoemde overwegingen, spelen specifiek voor de gemeente Utrecht andere overwegingen om de raad een voorstel te doen. Om de positie voor de gemeente Utrecht te bepalen hebben wij in aanvulling op de aspecten van de commissie Bado de volgende overwegingen benoemd: maatschappelijke boodschap, ontwikkelingen in de omgeving, haalbaarheid en risico op een ander dan een goedkeurend oordeel van de accountant.

Maatschappelijke boodschap

De gemeente Utrecht handelt rechtmatig en hanteert in alles wat zij doet het voldoen aan wet- en regelgeving als uitgangspunt. De accountantscontrole over de afgelopen jaren bevestigt dit beeld. De keuze van de hoogte van de verantwoordingsgrens zet meer het accent op de inspanning om het rechtmatig handelen zichtbaar te maken dan dat het afbreuk zou doen aan het uitgangspunt. De gemeente Utrecht is zich van zijn voorbeeldfunctie terdege bewust.

Ontwikkelingen in de omgeving

Voor zover nu bekend zullen de andere G4-gemeenten, Amsterdam, Rotterdam en Den Haag, kiezen voor een verantwoordingsgrens van 1%. Het vertrekpunt van deze gemeenten is volledig verschillend met de situatie in de gemeente Utrecht. De genoemde gemeenten beschikken al enige jaren over volwassen interne controle afdelingen en/of accountantsdiensten; Utrecht op het gebied van rechtmatigheid (nog) niet. Hier worden de rechtmatigheidscontroles uitgevoerd door de accountant en richt de interne auditafdeling zich op andere onderwerpen. Ter illustratie: in Rotterdam controleert de afdeling Financial Auditing al geruime tijd de jaarrekening en steunt de extern accountant op de werkzaamheden van deze afdeling. Wij hebben begrepen dat Financial Auditing ca. 39 fte omvat. Naast deze afdeling beschikt Rotterdam over een afdeling Concernaudit voor het uitvoeren van doeltreffendheids- en doelmatigheidsonderzoeken. Deze capaciteit hebben we binnen gemeente Utrecht niet.

Ontwikkelingen elders in de publieke sector laten zien dat de verantwoordingsgrens in de afgelopen jaren is verruimd van 1% naar 2%, bijvoorbeeld bij de Rijksoverheid⁷ en de Europese Commissie. Dit om de controlekosten en -druk op het ambtelijk apparaat te verminderen.

Haalbaarheid

Concernaudit heeft een plan van aanpak opgesteld om het implementatieproces (zoveel mogelijk) in goede banen te leiden. Uitgangspunt in het plan van aanpak is dat het inrichten van de processen en het uitvoeren van de werkzaamheden voor de rechtmatigheidsverantwoording (structureel) budgetneutraal gebeurt. De huidige capaciteit binnen de bedrijfsvoering is het uitgangspunt, tenzij het tegendeel blijkt en onoverkomelijke knelpunten ontstaan.

⁷ Kamerstuk 31865 d.d. 26 januari 2017 Verbetering verantwoording en begroting

Het eerste jaar van de rechtmatigheidsverantwoording zal hoe dan ook een behoorlijk inspanning vragen en gepaard gaan met de nodige hindernissen. Dit heeft alles te maken met het eerdergenoemde uitgangspunt en het vertrekpunt van de gemeente Utrecht. Onze accountant geeft in het accountantsverslag (blz. 44) d.d. 15 mei 2020 aan: "Start met een hoge verantwoordingsgrens en verlaag de grens in de jaren erna naar het gewenste niveau afhankelijk van het groeipad."

De insteek is dat aangesloten wordt bij het huidige organisatiemodel en de interne controle in 2e lijn plaatsvindt en derhalve niet vanuit Concernaudit (3^e lijn). Concernaudit richt zich op gemeente brede processen (bijvoorbeeld: inkopen) en de kwaliteitsbewaking van de interne controle in de 2^e lijn. Momenteel is nog lang niet bij alle organisatieonderdelen kwalitatief en kwantitatief voldoende interne controle capaciteit beschikbaar om het verantwoordingsproces goed handen en voeten te geven. Dit vraagt om versterking in de vorm van opleiding en begeleiding vanuit Concernaudit. Daarbij moet worden aangetekend dat ook voor Concernaudit het om een nieuw proces gaat. Het deel van de afdeling dat zich met de totstandkoming van de rechtmatigheidsverantwoording bezighoudt kent een relatief bescheiden omvang. Naast deze activiteit voert de afdeling 213a onderzoeken, operational- en IT-audits uit.

Om de controles efficiënter en effectiever te maken is Concernaudit bezig controles te digitaliseren door toepassing van 'up-to-date' technieken als data-analyse (bijvoorbeeld tekst-mining) en robotisering. Voor het volledig te realiseren van de ze activiteiten is echter nog 1 á 2 jaar nodig, het eigen maken van deze technieken vraagt tijd, aandacht en specifieke kennis.

Het hanteren van een hoger percentage geeft hiervoor meer ruimte. Het doel is additionele (structurele) inhuur van personeel zoveel mogelijk te beperken en bij voorkeur binnen te bestaande formatie de werkzaamheden te beleggen.

Andere relevante ontwikkelingen binnen de gemeente

- De COVID-19 pandemie heeft een aanzienlijke impact op de begroting van de gemeente. De Control organisatie zal de komende tijd alle zeilen moeten bij zetten om tot een verantwoorde begroting te komen. De ruimte voor nieuwe activiteiten bij de Business Control afdelingen van de organisatieonderdelen is de komende tijd beperkt.
- De implementatie van nieuwe IT-systemen voor personeelsuitgaven en voor subsidies worden in het najaar afgerond. Het nieuwe systeem voor de personeelsuitgaven (SAP Success Factors) is vanaf 1 januari 2021 operationeel. Het nieuwe subsidiesysteem is 1 september 2020 operationeel geworden. Voor beide systemen geldt dat begin 2021 de verbijzonderde interne controle vorm zal krijgen.

Risico verschil van inzicht met extern accountant

Hoewel de ambitie gericht is op het voldoen aan de eisen die de accountant stelt is het in het eerste jaar denkbeeldig dat er verschillen van inzicht tussen de gemeente en de accountant bestaan. Naar mate de verantwoordingsgrens hoger wordt gesteld is de ruimte om verschillen van inzicht tussen de gemeente en de accountant ruimer. In bijlage 3 is een aantal voorbeelden opgenomen wat de consequenties kunnen zijn van verschillen van inzicht tussen het college en de accountant. Opgemerkt wordt dat indien de gemeente de bevindingen van de accountant overneemt en deze vermeldt in de rechtmatigheidsverantwoording de accountant (mogelijk) tot een goedkeurende controle verklaring kan komen. Wel mag worden verwacht dat

de gemeente in de bedrijfsvoeringsparagraaf uitgebreid toelicht waarom de gemeente zo handelt en in gaat op het verschil tussen gemeente en accountant.

3.4 Voorstel verantwoordingsgrens

Het college stelt bij de te hanteren grenswaarden bij rechtmatigheidsverantwoording een groeipad voor. In de tabel is het voorstel opgenomen.

Begroting ca. € 1,5 miljard	Verantwoording over 2021	Verantwoording over 2022	Verantwoording over 2023
Fouten %	1,5%	1,5% of 1%*	1%
Foutenmarge	€ 22,5 mln.	€ 22,5 mln. of € 15 mln.	€ 15 mln.
Onduidelijkheden	1,5%	1,5% of 1%	1%
Onduidelijkheden marge	€ 22,5 mln.	€ 22,5 mln. of € 15 mln.	€ 15 mln.

* Afhankelijk uitkomst evaluatie.

Het advies is ingegeven door de volgende overwegingen:

- Het op afzienbare termijn hanteren van een verantwoordingsgrens van 1% past bij de ambitie en de maatschappelijke positie van de gemeente Utrecht.
- Het starten met een grenswaarde van 1,5% is ingegeven door het uitgangspunt de werkzaamheden voor de rechtmatigheidsverantwoording (structureel) budgettair neutraal te beleggen en het vertrekpunt ten aanzien van de verbijzonderde interne controle van de gemeente Utrecht.
De organisatie beschikt niet over een omvangrijk en volwassen interne controleapparaat, in tegenstelling tot de andere G4-gemeenten, en heeft momenteel nog geen ervaring met het uitvoeren van het controleren van de rechtmatigheid van de jaarrekening. Het is wenselijk dat de organisatie ruimte heeft om het verantwoordingsproces te organiseren en uit te voeren. De ambitie is om de werkzaamheden voor de rechtmatigheidsverantwoording zoveel mogelijk binnen de bestaande formatie in te bedden en uitbreiding daarvan of externe inhuur beperkt te houden. Het geschetste tijdpad om uiteindelijk naar een verantwoordingsgrens toe te groeien past daarbij.
- De Control organisatie (business controllers en Concern Control) is momenteel al behoorlijk belast. In de huidige omstandigheden vraagt de begroting meer aandacht dan normaal en is de opbouw en inrichting van Concerncontrol nog lopend. Het bieden van enige ruimte bij de rechtmatigheidsverantwoording vinden wij in het licht van de huidige (financiële) omstandigheden passend.
- De verantwoordingsgrens heeft betrekking op de omvang en diepgang van de controlewerkzaamheden welke moeten worden verricht om de rechtmatige naleving van wet- en regelgeving expliciet zichtbaar te maken. De rechtmatige naleving is de verantwoordelijkheid van de proceseigenaren en blijft ook gewaarborgd in deze processen. De verantwoordingsgrens heeft hier dan ook geen effect op.

- Na afronding van de controle over het boekjaar 2021 en de rechtmatigheidsverantwoording over 2021 is een evaluatiemoment ingebouwd om na te gaan of versneld een verantwoordingsgrens van 1% kan worden gehanteerd. Dit moment is ingegeven vanuit de ambitie om zo snel mogelijk een verantwoordingsgrens te hanteren passend bij de maatschappelijke positie maar oog te hebben voor de haalbaarheid en de spankracht van de organisatie.
- Aan de externe accountant vragen wij het groeipad te monitoren en voor zover de beroepsregels dit toelaten de organisatie, met name Concernaudit, met raad en daad bij te staan. Tenslotte zullen wij de accountant vragen de genoemde evaluatie te toetsen en advies vragen over versneld toe groeien naar de gewenste verantwoordingsgrens.

3.5 Advies invulling paragraaf bedrijfsvoering

In artikel 22 van de Financiële verordening is bepaald dat in de paragraaf bedrijfsvoering in het jaarverslag wordt gerapporteerd over de bij de begroting beschreven onderwerpen aangaande de bedrijfsvoering alsmede over nieuwe ontwikkelingen en over de voortgang van de onderzoeken naar de doelmatigheid en doeltreffendheid, bedoeld in artikel 213a Gemeentewet. Voor de wettelijke basis is het nodig om het betreffende artikel over de paragraaf bedrijfsvoering in het BBV aan te passen. Deze wetswijziging wordt naar verwachting in de loop van 2020 afgerond. De Commissie BBV geeft in de Kadernota Rechtmatigheid nadere aanwijzingen over de informatie die het college in de paragraaf in de jaarstukken (alsmede in de begroting op te nemen paragraaf) moet en/of kan opnemen.

De commissie BBV acht paragraaf bedrijfsvoering de aangewezen plek om een nadere toelichting te geven door het college op zaken die de rechtmatigheid raken en hoe de beheersing is vormgegeven. Het college stelt daarom voor in deze paragraaf met de introductie van de rechtmatigheidsverantwoording tevens aandacht te besteden aan de volgende aspecten:

- Bevindingen en achterliggende oorzaken. Om helderheid te creëren wat belangrijke bevindingen (fouten en onduidelijkheden) zijn wordt een rapportagegrens gehanteerd voor het toelichten hiervan. Hierbij wordt aangesloten bij de rapportagegrens die de externe accountant hanteert en ook afzonderlijk met de raad afstemt. Dit betekent dat alle incidentele bevindingen/of systematische fouten en onduidelijkheden boven € 500.000 worden opgenomen in de paragraaf bedrijfsvoering.
- Aantal bewuste afwijkingen van wet- en regelgeving met een motivering waarom is afgeweken en maatregelen ter voorkoming in de toekomst. (advies Commissie BBV)
- Maatregelen ter voorkoming van soortgelijke bevindingen in de toekomst. (advies Commissie BBV)
- De relatie tussen de bevindingen van het college en de bevindingen van de accountant. (advies Commissie BBV)
- De voortgang in het realiseren van een adequaat stelsel ter onderbouwing van de verantwoording en de opmerkingen van de accountant hierover (inclusief reactie van het college). (advies Commissie BBV)

In bijlage 4 is een uitwerking opgenomen van de paragraaf bedrijfsvoering met enkele voorbeelden.

Voor wat betreft het punt bewust afwijken van wet- en regelgeving merken wij op dat rechtmatig handelen vanzelfsprekend het uitgangspunt voor het college is. Uit de controleverklaringen van de accountant voorgaande jaren blijkt dat wij als gemeente rechtmatig handelen. Er kunnen zich bijzondere en zeer uitzonderlijke omstandigheden voordoen die dit uitgangspunt in het gedrang brengen. Om op dit punt

transparant te zijn stellen wij voor het aantal bewuste afwijkingen met motivering in de paragraaf bedrijfsvoering op te nemen. Vanuit Concerncontrol wordt een meldingsprocedure voor dergelijke situaties ingericht.

Tenslotte melden wij het thema bewust onrechtmatig handelen aandacht verdiend in verband met de specifieke regelgeving die op dit punt voor accountants van toepassing is (NV COS 250 en NOCLAR). Met de transparantie en de meldingsprocedure willen wij zo goed mogelijk aansluiten bij wat accountants van de gemeente op dit punt mag verwachten.

Bijlage 1 Definities rechtmatigheidscriteria

Definitie financiële rechtmatigheid

In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO) wordt onderscheid gemaakt tussen het juridische begrip rechtmatigheid en de rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole. 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 accountantscontrole is een minder omvattend begrip.

Rechtmatigheid zoals dat tot op heden is gehanteerd binnen de reikwijdte van de accountantscontrole, is een aspect dat duidt op de mate waarin het door het college van B&W bij gemeenten gevoerde (financiële) beheer in overeenstemming is met bestaande normering. Het voeren van het financiële beheer in overeenstemming met bestaande normering betekent dat de financiële beheershandelingen tot stand zijn gekomen in overeenstemming met relevante wet- en regelgeving, waaruit als ze niet worden nageleefd financiële consequenties kunnen voortvloeien.

Financiële rechtmatigheid betreft de rechtmatigheid van beheershandelingen waaruit financiële gevolgen voortkomen die als baten, lasten en/of balansmutaties in de jaarrekening dienen te worden verantwoord. De modeltekst van de Commissie BBV sluit hier één op één op aan. In bijlage 1 is de tekst van het model van de rechtmatigheidsverantwoording opgenomen.

Voorbeeld: Het bij het doen van inkopen niet in acht nemen van de drempelwaarden uit de Aanbestedingswet (AW 2016) leidt tot een financiële onrechtmatigheid. Mogelijk is door onvoldoende concurrentie –stelling te ‘duur’ ingekocht. Te late publicatie van een gegunde opdracht is weliswaar in strijd met de AW 2016 maar leidt niet tot een financiële onrechtmatigheid. De overschrijding van de termijn heeft geen financiële consequenties.

Rechtmatigheid en getrouwheid

Vraag is welke rechtmatigheidscriteria onderwerp zijn van de verantwoording. In de Kadernota 2018 van de Commissie BBV zijn **negen** rechtmatigheidscriteria onderscheiden. **Zes** criteria worden tevens afgedekt door de controleverklaring van de accountant; getrouw beeld. In de tabel is de samenhang c.q. overlap met de criteria voor het getrouwe beeld aangegeven.

Omdat de eerste zes criteria al worden afgedekt met het getrouwheidsoordeel van

	Criterium	Omschrijving	Getrouw beeld	Rechtmatigheid
1	Calculatie	Vastgestelde bedragen zijn juist berekend	✓	✓
2	Valutering	Het tijdstip van de betaling en de verantwoording is juist	✓	✓
3	Levering	Juistheid van ontvangen goederen/ diensten	✓	✓
4	Adressering	Persoon of organisatie waar een financiële stroom naar toe is gegaan is juist (rechthebbende)	✓	✓
5	Volledigheid	Alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, zijn ook verantwoord	✓	✓
6	Aanvaardbaarheid	Past bij activiteiten en in relatie tot de kosten aanvaardbare tegenprestatie	✓	✓
7	Begroting	Past binnen geautoriseerde begroting		✓
8	Voorwaarden	Nadere eisen		✓
9	Misbruik & oneigenlijk gebruik	Volledigheid en juist door derden verstrekte gegevens. (misbruik) Niet voor doel/ strekking regeling (oneigenlijk gebruik)		✓

de accountant, hoeft hier geen aparte verantwoording meer over te worden afgelegd. De rechtmatigheidsverantwoording beperkt zich daarmee tot de laatste drie criteria, te weten: het begrotings-, het voorwaarden- en het misbruik & oneigenlijk gebruik (M&O) criterium.

Definitie relevante criteria

Onderstaand zijn de definities van de voor de rechtmatigheidsverantwoording relevante criteria opgenomen:

Voorwaarden criterium: Het voorwaardecriterium heeft betrekking op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheershandelingen. De eisen/ voorwaarden zijn afkomstig uit diverse interne en externe regelgeving en hebben betrekking op aspecten als doelgroep, termijn, grondslag, administratieve bepalingen, normbedragen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte en duur.

Misbruik & Oneigenlijk gebruik criterium: 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 toepassing en actualisering wet- en regelgeving.

Begrotingscriterium: 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 (begrotingscriterium). In de begroting zijn de maxima 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, de toereikendheid van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn

De definities zijn ontleend aan de Kadernota Rechtmatigheid (oktober 2018).

Bijlage 2 Model van de rechtmatigheidsverantwoording

De Commissie BBV heeft op 17 januari 2020 het onderstaande model voor de rechtmatigheidsverantwoording gepubliceerd.

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 waarderingsgrondslagen 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 betreffen⁸:

- ...

⁸ 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.

- ...

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

Bijlage 3 Samenhang bevindingen gemeente Utrecht en externe accountant

Onderstaand hebben wij vereenvoudigde voorbeelden opgenomen die inzicht geven in de verschillende scenario's als de bevindingen van de gemeente Utrecht al dan niet overeenstemmen. De voorbeelden zijn (deels) ontleend aan de notitie rechtmatigheidsverantwoording van de commissie Bado en zijn aangepast op de begrotingscijfers van gemeente Utrecht. In de voorbeelden abstraheren wij van andere oorzaken dan de rechtmatigheidsverantwoording die voor de accountant aanleiding zijn een andere dan een goedkeurende controle verklaring af te geven. Overigens merken wij op dat voor de accountant de huidige materialiteitsgrenzen⁹ blijven gelden en los staan van de grenswaarde van het college.

Voorbeeld 1

Omschrijving	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 1.500.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 1 %	€ 15.000.000
Totaal fouten geconstateerd door gemeente	€ 5.000.000
Totaal fouten geconstateerd door accountant	€ 5.000.000
Rechtmatigheidsverantwoording	Het college rapporteert in rechtmatigheidsverantwoording en bedrijfsvoeringsparagraaf dat geen sprake is van bevindingen boven de verantwoordingsgrens.
Strekking controleverklaring accountant	Het college geeft de uitkomst van de interne controle getrouw weer, accountant geeft goedkeurende controle verklaring.

Voorbeeld 2

Omschrijving	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 1.500.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 1 %	€ 15.000.000
Totaal fouten geconstateerd door gemeente	€ 20.000.000
Totaal fouten geconstateerd door accountant	€ 20.000.000
Rechtmatigheidsverantwoording	Het college rapporteert in rechtmatigheidsverantwoording dat sprake is van rechtmatigheidsbevindingen ter grootte van € 20 mln. en in bedrijfsvoeringsparagraaf gaat het college in op de aard, oorzaken en maatregelen t.a.v. deze bevindingen.

⁹ **Goedkeuringstolerantie accountant**

	Goedkeurend	Beperking	Oordeel-onthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% omvangsbasis)	≤ 1%	> 1% < 3%	-	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% omvangsbasis)	≤ 3%	> 3% < 10%	≥ 10%	-

Strekking controleverklaring accountant	Het college geeft de bevindingen getrouw weer, de accountant geeft een goedkeurende controle verklaring.
---	--

Voorbeeld 3

Omschrijving	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 1.500.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 1%	€ 15.000.000
Totaal fouten geconstateerd door gemeente	€ 10.000.000
Totaal fouten geconstateerd door accountant	€ 12.500.000
Rechtmatigheidsverantwoording	Het college rapporteert in de rechtmatigheidsverantwoording en bedrijfsvoeringsparagraaf dat geen sprake is van bevindingen boven de verantwoordingsgrens.
Strekking controleverklaring accountant	Weliswaar is er een verschil in de bevindingen tussen gemeente en accountant. Beide blijven onder de verantwoordingsgrens. Het college geeft daarmee de bevindingen getrouw weer. De accountant geeft een goedkeurende controle verklaring.

Voorbeeld 4

Omschrijving	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 1.500.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 1%	€ 15.000.000
Totaal fouten geconstateerd door gemeente	€ 10.000.000
Totaal fouten geconstateerd door accountant	(A) € 30.000.000 (B) € 60.000.000
Rechtmatigheidsverantwoording	Het college rapporteert in de rechtmatigheidsverantwoording en bedrijfsvoeringsparagraaf dat geen sprake is van bevindingen boven de verantwoordingsgrens.
Strekking controleverklaring accountant	De accountant constateert, in tegenstelling tot het college, zowel in geval A als B dat de 1% verantwoordingsgrens is overschreden. Het college geeft daarmee de bevindingen niet getrouw weer. A. De accountant geeft een goedkeurende controle verklaring met beperking. De totaal niet gerapporteerde fouten ligt tussen 1 – 3%. B. De accountant geeft een afkeurende controle verklaring met beperking. De totaal niet gerapporteerde fouten ligt boven de 3%. Een fundamenteel verschil van inzicht. Overigens als de gemeente de bevindingen van de accountant overneemt en vermeldt in de rechtmatigheidsverantwoording kan de accountant tot een goedkeurende controle verklaring komen. Wel mag worden verwacht dat de

	gemeente in de bedrijfsvoeringsparagraaf uitgebreid in gaat op het verschil tussen gemeente en accountant.
--	--

Voorbeeld 5

Voorbeeld 5 gaat in op een combinatie van rechtsmatigheids- en getrouwheidsfouten. Derhalve wordt er, zoals in de voorbeelden 1 t/m 4, niet langer geabstraheerd van andere fouten dan rechtsmatigheidsfouten.

Omschrijving	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 1.500.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 1%	€ 15.000.000
Totaal fouten geconstateerd door gemeente	€ 10.000.000
Totaal fouten geconstateerd door accountant - Rechtsmatigheidsfout € 17.500.000 - Getrouwheidsfout € 35.000.000	€ 52.500.000
Rechtsmatigheidsverantwoording	Het college rapporteert in rechtsmatigheidsverantwoording en bedrijfsvoeringsparagraaf dat geen sprake is van bevindingen boven de verantwoordingsgrens.
Strekking controleverklaring accountant	In deze situatie zijn er 2 opties: - De gemeente neemt alsnog de rechtsmatigheidsfout van de accountant over. De rechtsmatigheidsfout overschrijdt weliswaar de 1 % norm van de raad maar is dan getrouw weer gegeven. De getrouwheidsfout blijft staan en ligt tussen 1 – 3% van de totale lasten waardoor de accountant komt tot een controleverklaring met beperking. - De gemeente neemt de rechtsmatigheidsfout van de accountant NIET over. De totale fout ligt nu boven de 3% van de totale lasten. De controle verklaring wordt dan afkeurend.

Bijlage 4 Paragraaf bedrijfsvoering

In de 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 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 1,5% van de totale lasten inclusief mutaties in de reserves en is daarmee vastgesteld op € 22.500.000.

In de paragraaf bedrijfsvoering geeft het college een toelichting op de rechtmatigheidsverantwoording. Daarnaast worden alle belangrijke bevindingen (fouten en onduidelijkheden) groter dan € 500.000, die volgen uit de controle van de rechtmatigheid, opgenomen in de paragraaf bedrijfsvoering en voorzien van maatregelen om dit in de toekomst te voorkomen.

Het rechtmatigheidsbeheer toegelicht

Onderstaand hebben wij enkele voorbeelden opgenomen die inzicht geven in de verschillende bevindingen (begrotingscriterium, voorwaardencriterium en misbruik & oneigenlijk gebruik criterium) van de gemeente Utrecht zoals deze zouden kunnen worden opgenomen in de paragraaf bedrijfsvoering met in achtneming van de hiervoor voorgestelde verantwoordings- en rapportagegrens.

Begrotingscriterium

Bij de rechtmatigheidscontrole vormt het begrotingscriterium een belangrijk toetsingscriterium. In de begroting zijn de maxima 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, de toereikendheid van het begrotingsbedrag, alsmede het begrotingsjaar van belang zijn.

Wij (het college) hebben de begrotingsrechtmatigheid gecontroleerd. De toe te passen normen voor het begrotingscriterium zijn gebaseerd op de artikelen 189, 190 en 191 van de Gemeentewet, welke nader zijn geconcretiseerd in de begroting en de financiële verordening. Het begrotingscriterium is verder verfijnd in de kadernota rechtmatigheid 2018 van de commissie BBV.

Het overschrijden van de begroting is altijd onrechtmatig en lastenoverschrijdingen per programma moeten goed herkenbaar in de jaarrekening worden opgenomen. De bij de controle van de begroting geconstateerde begrotingsoverschrijdingen groter dan de rapportagegrens van € 500.000 zijn hierna opgenomen.

Voor de hiernavolgende programma's is sprake van een overschrijding van de lasten:

- Programma 5 Openbare ruimte overschrijding van € 1.800.000.

Deze overschrijding past binnen het bestaande beleid en is reeds eerder gemeld aan de raad.

- Programma 12 Veiligheid overschrijding van € 900.000.

Deze overschrijding past binnen het bestaande beleid en is reeds eerder gemeld aan de raad. Voor een inhoudelijke analyse van de geconstateerde overschrijdingen verwijzen wij naar het hoofdstuk begrotingsrechtmatigheid in de jaarrekening.

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 interne en externe regelgeving.

Met betrekking tot het proces inkopen en aanbesteden betrekken wij de naleving van de Europese aanbestedingsregels in de controle. De interne aanbestedingsregels zoals vastgelegd in de nota inkoop maken echter geen onderdeel uit van de controle, vanwege het besluit van de raad (9 februari 2017) om deze buiten het normenkader te houden.

De controle van het proces inkopen en aanbesteden heeft over het afgelopen jaar onrechtmatigheden aan het licht gebracht tot een bedrag van € 3.900.000. Dit is aanzienlijk minder dan de onrechtmatigheid van € 11.700.000 over het voorgaande boekjaar.

De getroffen maatregelen op basis van het transitieplan lijken daarmee vrucht af te werpen. Tegelijkertijd merken wij op dat de rechtmatigheid van de inkopen nog niet structureel is geborgd en de beheersing en verantwoording van de inkoopuitgaven kan worden verbeterd. Dit wordt ook bevestigd door de externe accountant in haar managementletter:

- Interne en Europese aanbestedingsregels voor het inhuren van personeel worden niet voldoende nageleefd omdat buiten het bestaande inkoopproces (marktplaats inhuur) wordt ingekocht.
- Inkoopcontracten worden verlengd, terwijl die contracten geen opties tot verlenging (meer) hebben.

In de komende periode pakt de organisatie deze punten verder op in het kader van het transitieplan en de verdere verbetering van het proces inkopen en aanbesteden.

Misbruik & Oneigenlijk gebruik criterium

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).

Het gaat bij het M&O-criterium in het bijzonder om vast te stellen dat in de organisatie effectieve maatregelen zijn getroffen om misbruik te voorkomen, dan wel op te sporen.

Het M&O beleid is in de praktijk in hoofdzaak ingebed in de processen van de organisatieonderdelen en in de gemeentelijke regelgeving. Uit de controle van deze processen blijken geen onrechtmatigheden in het kader van het M&O-criterium.

In de Kadernota Rechtmatigheid (oktober 2018) doet de commissie BBV 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. De gemeente Utrecht heeft nog geen overkoepelende nota. Deze nota zal in de komende periode worden opgesteld.