

Kadernota accountantscontrole en rechtmatigheidsverantwoording rekening 2023 en volgende

De Raad van de gemeente Rotterdam,

gelezen het voorstel van burgemeester en wethouders van 23 januari 2024 (raadsvoorstel nr. 24bb000405/24bo002739);

gelet op artikel 212 en 213 van de Gemeentewet;

overwegende dat:

wijzigingen in het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten en het Besluit accountantscontrole decentrale overheden als gevolg van de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording vanaf 2023 nopen tot aanpassing van de Kadernota accountantscontrole rekening 2017 e.v.;

besluit:

Artikel 1

De raad van de gemeente Rotterdam stelt de Kadernota accountantscontrole en rechtmatigheidsverantwoording rekening 2023 en volgende vast, zoals opgenomen in de bijlage bij dit besluit.

Artikel 2

De volgende besluiten worden ingetrokken:

- a. de Kadernota accountantscontrole rekening 2014 e.v.;
- b. de Kadernota accountantscontrole rekening 2017 e.v.

Artikel 3

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van het gemeentebblad waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met 1 januari 2023.

Artikel 4

Dit besluit wordt aangehaald als: Kadernota accountantscontrole en rechtmatigheidsverantwoording rekening 2023 en volgende.

Aldus vastgesteld in de openbare vergadering van 14 maart 2024.

*De griffier,
I.C.M. Broeders*

*De voorzitter,
A. Aboutaleb*

Bijlage

Kadernota accountantscontrole en rechtmatigheidsverantwoording rekening 2023 en volgende

1. Inleiding

In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO) en het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV) heeft de wetgever voorschriften opgenomen met betrekking tot de reikwijdte van de wettelijk verplichte accountantscontrole van de jaarstukken, de rechtmatigheidsverantwoording door het college en de rapportering door de externe accountant. De raad heeft daarbij de bevoegdheid om enkele voorschriften nader in te vullen. Dit betreft:

- a. de bevoegdheid om aan de accountant voor te schrijven welke goedkeurings-toleranties hij moet gebruiken bij de oordeelsvorming omtrent de getrouwheid van de jaarstukken¹ in zijn controleverklaring;
- b. de bevoegdheid om aan de accountant voor te schrijven welke rapporteringstoleranties deze moet gebruiken in zijn 'verslag van bevindingen';
- c. de bevoegdheid om aan het college voor te schrijven welke verantwoordingsgrens deze moet hanteren waarboven afwijkingen worden gemeld in de rechtmatigheidsverantwoording;
- d. de bevoegdheid om aan het college voor te schrijven welke rapportagegrens deze moet hanteren voor het toelichten van rechtmatigheidsafwijkingen in de paragraaf bedrijfsvoering (artikel 14 BBV) en de rechtmatigheidsverantwoording;
- e. de bevoegdheid om aan het college voor te schrijven van welke wet- en regelgeving moet worden bepaald of deze getrouw / rechtmatig is nageleefd en bij welke situaties deze meetellen als rechtmatigheidsafwijking in de rechtmatigheidsverantwoording.

Met deze kadernota wordt invulling gegeven aan de bevoegdheden onder punt a tot en met e. De lijst relevante wet- en regelgeving (normenkader), die geldt voor de rechtmatigheidsverantwoording door het college en de getrouwheidscontrole door de externe accountant, wordt jaarlijks door het college separaat aan de raad ter vaststelling aangeboden (punt e). De wetgever heeft daarbij niet aangegeven welke wetten en regels relevant zijn. De vrijheid die dit de raad biedt, is evenwel door het BADO beperkt. Wetten, wettelijke besluiten en regelingen kunnen niet worden uitgesloten. Ook gemeentelijke verordeningen, of bepalingen hierin, die betrekking hebben op het (directe) financieel beheer, mogen niet buiten deze accountantscontrole worden gehouden. Wel kan worden besloten dat, ook ten opzichte van derden, aan afwijkingen van sommige bepalingen uit de 'eigen' verordeningen geen consequenties in termen van rechtmatigheid worden verbonden. Met de actuele 'lijst van relevante wet- en regelgeving' - die de raad jaarlijks separaat wordt aangeboden als afgeleide van deze kadernota - wordt aan deze bevoegdheid invulling gegeven.

Met deze kadernota wordt bovendien aan het college specifiek voorgeschreven hoe deze bij de totstandkoming van de rechtmatigheidsverantwoording dient te handelen bij afwijkingen ten opzichte van de laatst bijgestelde begroting en investeringskredieten en bij subsidies op grond van subsidieregelingen en de Subsidieverordening Rotterdam 2014 (SVR 2014).

Deze kadernota is van toepassing op de jaarstukken vanaf 2023.

2. Goedkeuringstoleranties

De goedkeuringstoleranties zijn de kwantitatieve criteria voor het wel of niet afgeven van een goedkeurende controleverklaring. In het BADO is bepaald, dat de goedkeuringstolerantie voor fouten in de jaarstukken respectievelijk onzekerheden in de controle tenminste 1 procent respectievelijk 3 procent van de omvangsbasis bedraagt. De omvangsbasis is het totaal van de lasten, inclusief toevoegingen aan de reserves. Dat wil zeggen dat, wil er nog sprake kunnen zijn van een goedkeurende controleverklaring, de som van de getrouwheidsfouten respectievelijk onzekerheden maximaal het bedrag mag bereiken dat overeenkomt met 1 procent, respectievelijk 3 procent van de omvangsbasis.

Fouten en onzekerheden zijn niet gelijkwaardig. Een fout in de jaarstukken is aanwijsbaar niet correct. Een onzekerheid in de controle betekent dat de accountant op een beperking in de controle stuit en niet kan controleren of iets juist is of niet. De goedkeuringstoleranties voor fouten en onzekerheden zijn door de wetgever daarom op verschillende percentages bepaald.

In onderstaande tabel is weergegeven welke controleverklaring wordt afgegeven in de te onderscheiden gevallen indien de minimumeisen uit het BADO worden gevolgd.

1) Ten aanzien van specifieke regelingen die onder SiSa vallen en onderdeel zijn van de bijlagen bij de jaarstukken gelden van rijkswege opgelegde toleranties en rapporteringseisen waarvan niet afgeweken kan worden. Het BADO schrijft voor de getrouwheid een minimum goedkeuringstolerantie voor.

Goedkeuringstoleranties en strekking van de controleverklaring				
Goedkeuringstoleranties	Strekking van de controleverklaring			
	Goedkeurend	Met beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten x in de jaarstukken *	$X \leq 1\%$	$1\% < X < 3\%$	-	$X \geq 3\%$
Onzekerheden y in de controle *	$Y \leq 3\%$	$3\% < Y < 10\%$	$Y \geq 10\%$	-

* in een percentage van de omvangsbasis

De accountant dient bij zijn oordeelsvorming omtrent de getrouwheid van de jaarstukken deze wettelijk voorgeschreven goedkeuringstoleranties te hanteren². Hiermee wordt bewerkstelligd dat de controledruk niet onnodig wordt verzaamd en de controlelasten worden beperkt. Immers, lagere percentages zouden nopen tot meer diepgang van de accountantscontrole en daarmee tot meer werkzaamheden voor zowel de accountant als voor de gecontroleerde gemeentelijke organisatie.

3. Rapportagetoleranties

De accountant stelt naast de controleverklaring tevens een 'verslag van bevindingen' op. Dit verslag bevat zowel fouten als onzekerheden. Dit verslag wordt aan de raad aangeboden en wordt begeleid door het commentaar van of namens het college. De rapportagetoleranties zijn de kwantitatieve criteria voor het al dan niet rapporteren door de accountant van constatering in zijn verslag van bevindingen. De accountant rapporteert tekortkomingen die de rapportagetoleranties overschrijden, ook indien de tekortkoming geen invloed heeft op de strekking van de controleverklaring.

De wetgever heeft in het BADO geen rapportagetoleranties voorgeschreven. Wel is voorgeschreven dat de bedragen voor de rapporteringstoleranties niet hoger kunnen zijn dan de bedragen die voortvloeien uit de goedkeuringstoleranties. Deze bedragen zijn voor de gemeente Rotterdam echter dermate groot, dat het weinig zinvol zou zijn om ze als rapportagetoleranties voor te schrijven; vrijwel alle fouten en onzekerheden zouden dan aan rapportage ontsnappen, waardoor de raad over te weinig informatie zou beschikken om zijn controlerende taak uit te oefenen.

Met het oog op het voorgaande wordt de accountant de opdracht gegeven om een rapportagetolerantie van 5% van de goedkeuringstolerantie te hanteren.

In onderstaande tabel is weergegeven welke rapportage-tolerantie moet worden gehanteerd voor fouten en onzekerheden voor het afgeven van de controleverklaring door de accountant.

Rapportage toleranties Jaarrekeningcontrole	Rapportage tolerantie
Fouten in de jaarstukken *	0,05%
Onzekerheden in de controle *	0,05%

* in een percentage van de omvangsbasis

Nota bene: De hoogte van de rapporteringstoleranties heeft geen invloed op de diepgang van de controle, de foutweging en de strekking van de controleverklaring.

Daarnaast hanteert de accountant een kwalitatieve rapportagetolerantie. Indien de accountant een tekortkoming constateert die de kwantitatieve rapportagetolerantie niet overschrijdt, neemt de accountant dit op in zijn verslag van bevindingen indien de accountant dit van belang acht om te rapporteren aan de raad.

4. Rechtmatigheidsverantwoording

4.1 Rechtmatigheidscriteria

Het college geeft door middel van een rechtmatigheidsverantwoording aan in hoeverre de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties rechtmatig tot stand zijn gekomen. Bij deze verantwoording komen drie criteria tot uitdrukking:

- a. voorwaardencriterium: in hoeverre voorwaarden in wet- en regelgeving worden nageleefd;

2) Daarbij dient de accountant – zoals accountants dat in de regel doen – uit te gaan van een betrouwbaarheidspercentage van 95%. Dit geeft de mate van zekerheid van het accountantsoordeel aan. Met andere woorden, hoe zeker is het dat als de accountant een goedkeurende controleverklaring afgeeft, deze ook daadwerkelijk goedkeurend had mogen zijn.

- b. begrotingscriterium: in hoeverre de financiële handelingen passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting;
- c. misbruik en oneigenlijk gebruik criterium: er vindt een toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt plaats, met het oog op het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik.

4.2 Verantwoordingsgrens rechtmatigheidsverantwoording

De verantwoordingsgrens betreft de grens waarboven het college moet rapporteren aan de gemeenteraad. In de Kadernota Rechtmatigheid van de commissie BBV is bepaald dat de verantwoordingsgrens valt binnen de 0 tot 3% van de totale lasten, inclusief de toevoegingen aan de reserves. Indien het totaal van fouten of onduidelijkheden³ hoger is dan de verantwoordingsgrens licht het college deze afwijking toe in de rechtmatigheidsverantwoording. Indien het eindbedrag van fouten of onduidelijkheden hoger is dan de verantwoordingsgrens geldt een ondergrens voor de toelichting, die gelijk is aan de rapportagetolerantie voor de paragraaf bedrijfsvoering. In onderstaande tabel is weergegeven welke verantwoordingsgrens door het college moet worden gehanteerd voor fouten en onduidelijkheden.

Rechtmatigheidsverantwoording	Verantwoordingsgrens
Fouten in de jaarstukken *	1,0%
Onduidelijkheden in de controle *	1,0%

* in een percentage van de omvangsbasis

4.3 Rapportagegrens rechtmatigheidsverantwoording

Het college licht geconstateerde afwijkingen, dat wil zeggen fouten of onduidelijkheden, boven de rapportagegrens toe in de paragraaf bedrijfsvoering. Bij deze toelichting wordt ingegaan op maatregelen om deze onrechtmatigheden in de toekomst te voorkomen. De wetgever heeft geen rapportagegrens bepaald. De rapportagegrens voor het toelichten van fouten en onduidelijkheden is in omvang gelijk aan de rapportagetolerantie voor tekortkomingen in de getrouwheid namelijk 5% van de verantwoordingsgrens.

In onderstaande tabel is weergegeven welke rapportagegrens door het college moet worden gehanteerd voor fouten en onduidelijkheden.

Rechtmatigheidsverantwoording	Rapportagegrens
Fouten in de jaarstukken *	0,05%
Onduidelijkheden in de controle *	0,05%

* in een percentage van de omvangsbasis

De accountant hanteert tevens een kwalitatieve rapportagegrens. Indien de accountant een tekortkoming constateert die de kwantitatieve rapportagegrens niet overschrijdt, maar hij wel van belang acht om te rapporteren aan de raad neemt de accountant deze op in zijn rapportage.

4.4 Bijzondere bepalingen rechtmatigheidscontrole Begrotingsrechtmatigheid

Financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, dienen tot stand te komen binnen de grenzen van de door de gemeenteraad geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's. De commissie BBV schrijft in de Kadernota rechtmatigheid⁴ voor dat alle overschrijdingen van de laatst bijgestelde begroting en investeringskredieten strikt genomen onrechtmatig zijn. Het college betreft deze overschrijdingen bij het oordeel of zij rechtmatig heeft gehandeld.

In de rechtmatigheidsverantwoording geeft het college aan welk gedeelte van overschrijdingen van lasten en overschrijdingen van investeringskredieten op basis van vooraf vastgesteld beleid als acceptabel worden aangemerkt.

Andere begrotingsafwijkingen zoals overschrijdingen van baten of onderschrijdingen van lasten en kredieten en baten zijn op zichzelf niet onrechtmatig. Deze kunnen alleen onrechtmatig zijn, als die niet tijdig tot een begrotingswijziging hebben geleid of te laat aan de raad zijn gemeld. Dit tijdig melden

3) Een fout is aanwijsbaar niet correct. Een onduidelijkheid betekent dat het college in het kader van de verslaggeving niet kan aangeven of er sprake is van een rechtmatigheidsfout of niet.

4) Kadernota Rechtmatigheid 2023 d.d. oktober 2023 – Besluit Begroting en Verslaggeving

raakt immers ook het directe budgetrecht en daarmee de kaderstellende rol van de raad. Immers de raad had op basis van tijdig verstrekte informatie (mogelijk) een aanvullend (ander) besluit kunnen nemen.

De commissie BBV schrijft voor dat het college en de raad eenduidige afspraken moeten maken over het acceptabel zijn van overschrijdingen (A) en de invulling van tijdigheid bij andere begrotingsafwijkingen (B).

- A. Er is in de volgende twee situaties sprake van een onacceptabele overschrijding van lasten en investeringskredieten:
1. Er is gehandeld buiten het door de gemeenteraad vastgestelde beleid;
 2. Er is sprake van een overschrijding op programmaniveau van
 - de lasten, zonder direct compenserende baten, of
 - cumulatief gevoteerde investeringskredieten die niet tijdig aan de raad zijn voorgelegd danwel gemeld bij risico's.

Begrotingswijzigingen als gevolg van verwachte overschrijdingen van lasten en cumulatief gevoteerde investeringskredieten op programmaniveau worden als tijdig beschouwd indien deze voor het laatst bij de eindejaarsbrief ter besluitvorming aan de gemeenteraad worden aangeboden;

- B. Voor afwijkingen op het niveau van het programma zijnde onderschrijding van lasten, onderschrijding van het cumulatief gevoteerd krediet, onderschrijding van baten en overschrijding van baten geldt dat deze onrechtmatig zijn, wanneer deze niet tijdig aan de gemeenteraad zijn gemeld. Deze afwijkingen worden als tijdig beschouwd indien deze voor het laatst op het moment van de tweede herziening aan de gemeenteraad worden gemeld.

SVR 2014-subsidies

Het proces van gemeentelijke subsidies, die onder het subsidieregime SVR 2014 worden verstrekt, omvat een aantal hoofdstappen, namelijk:

- Een aanvraag om een subsidie;
- Een beoordeling van deze aanvraag;
- Een afwijzende of toekennende subsidieverleningsbeschikking;
- In bepaalde gevallen een bevoorschotting van de subsidie;
- In bepaalde gevallen een tussentijdse rapportage die kan leiden tot herziening van de subsidiebeschikking;
- In bepaalde gevallen een aanvraag tot subsidievaststelling met daarbij een subsidieverantwoording die in bepaalde gevallen vergezeld moet gaan met een of meer accountantsproducten hieromtrent conform het subsidiecontroleprotocol;
- Een inhoudelijke beoordeling van de subsidieverantwoording en het eventueel bijbehorende accountantsproduct;
- Een subsidievaststellingbeschikking en -afrekening.

Alle relevante bescheiden in het subsidieproces moeten in de administratie(dossiers) worden opgenomen ter onderbouwing van de genomen besluitvorming.

De accountant moet de rechtmatigheid van de in de gemeenterekening verantwoorde c.q. te verantwoorden subsidiebedragen nagaan. Zonder aanvullende bepaling zou de accountant een subsidiebedrag als onrechtmatig kunnen beoordelen als het subsidieproces niet conform alle voorwaarden in de subsidieregelgeving is verlopen, ook als dit niet te wijten is aan het handelen van de gemeente. Zo kan de subsidie-ontvanger de termijn overschrijden voor het indienen van de subsidieverantwoording of niet voldoen aan zijn subsidieverplichtingen. Dit op zichzelf zou niet moeten worden beoordeeld als onrechtmatig handelen van de gemeente. Voorwaarde is dan wel dat het college - conform de subsidieregelgeving - tijdig adequate vervolgstappen heeft genomen. Te denken valt aan maning, stoppen met voorschotbetalingen, korten van een nieuwe opvolgende subsidie of terugvordering van subsidie.

Met het oog hierop geldt met betrekking tot het subsidieproces de navolgende aanvullende bepaling:

- Een subsidiebedrag wordt niet als fout of onduidelijkheid voor de rechtmatigheidsverantwoording gezien indien de handeling niet te wijten is aan het gemeentebestuur, mits deze - conform de subsidieregelgeving - tijdig adequate vervolgstappen heeft genomen.

Voorts zij nog bepaald dat:

- Een onrechtmatigheid die verwijtbaar is aan het gemeentelijk handelen, maar die (mogelijk) geen financiële gevolgen heeft voor het (te) verantwoorde(n) subsidiebedrag, niet zal worden beoordeeld als een fout of onduidelijkheid voor de rechtmatigheidsverantwoording door het college Een

- dergelijke onrechtmatigheid zal worden beoordeeld als een procedurele rechtmatigheidsbevinding⁵, waarvan melding wordt gemaakt in de paragraaf bedrijfsvoering.
- Indien het college handelt in strijd met de subsidieregeling, wordt deze alleen in het controlejaar waarin de onrechtmatigheid voor het eerst is vastgesteld als (procedureel of financieel) onrechtmatig aangemerkt.

Het subsidieproces kan zich over meerdere jaren uitstrekken. Met deze laatste bepaling wordt voorkomen dat een specifieke onrechtmatige handeling in een bepaald jaar niet nog eens in de daaropvolgende controlejaren wordt betrokken bij de rechtmatigheidsverantwoording door het college.

Vaststelling SVR 2014-subsidies

Bij een onder het subsidieregime SVR 2014 verleende subsidie kan het voorkomen dat een subsidie onverminderd (zonder te zijn gekort) is vastgesteld, terwijl de voorgenomen prestaties niet of niet geheel hebben plaatsgevonden of de begrote subsidiabele kosten van de subsidiabele activiteiten in werkelijkheid lager zijn uitgevallen. Het is zelfs denkbaar dat de beschrijving van de prestaties of de kosten van de activiteiten die voor subsidiëring in aanmerking komen in de subsidieverleningsbeschikking ontbreken.

In onderstaande tabel is voorgeschreven hoe het college met het oog op de jaarstukken en de rechtmatigheidsverantwoording bij deze afwijkingen moet handelen, indien de subsidie onverminderd wordt vastgesteld waarbij in het dossier onvoldoende aanknopingspunten zijn opgenomen, waaruit een afgevoegen beslissing blijkt.

	Situatie	Voorgeschreven handelswijze accountant
1	In de subsidieverleningsbeschikking zijn vooraf de subsidiabele prestaties of de subsidiabele kosten van de subsidiabele activiteiten opgenomen, waarin tevens afspraken zijn gemaakt over de achteraf te hanteren wijze van vaststelling van de betreffende subsidie. Deze prestaties of kosten van de activiteiten zijn niet of gedeeltelijk niet gerealiseerd. De subsidievaststelling heeft plaatsgevonden conform de bij de verlening gemaakte afspraken.	Het bedrag waarmee de subsidie achteraf volgens de vooraf overeengekomen vaststellingswijze had moeten worden gekort, wordt als fout beoordeeld en telt mee als afwijking in de rechtmatigheidsverantwoording.
2	In de subsidieverleningsbeschikking zijn de subsidiabele prestaties of de subsidiabele kosten van de subsidiabele activiteiten opgenomen. De prestaties of kosten zijn niet verantwoord. De subsidievaststelling heeft plaatsgevonden conform de bij de verlening gemaakte afspraken.	Het gehele subsidiebedrag wordt als fout aangemerkt en telt mee als afwijking in de rechtmatigheidsverantwoording.
3	In de subsidieverleningsbeschikking zijn geen afspraken over subsidiabele prestaties of subsidiabele kosten van de subsidiabele activiteiten opgenomen. De verlening heeft betrekking op of vanaf het controlejaar. Toetsen van de realisatie van de afgesproken prestaties of kosten zal bij vaststelling in latere jaren niet mogelijk zijn.	Het gehele subsidiebedrag wordt als fout aangemerkt en telt mee als afwijking in de rechtmatigheidsverantwoording.
4	In de subsidieverleningsbeschikking zijn geen afspraken over subsidiabele prestaties of subsidiabele kosten van de subsidiabele activiteiten opgenomen. De verlening heeft betrekking op een voorgaand controlejaar. Toetsen van de realisatie van de afgesproken prestaties of lasten naar aanleiding van de verantwoording is derhalve niet mogelijk.	Het gehele subsidiebedrag wordt als procedurele onrechtmatigheid toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering, indien de rapportagegrens wordt overschreden. Nb: In het controlejaar dienen inspanningen te worden verricht om de minimale afspraken in te regelen in volgende subsidieverleningen.

Dit gemeentebblad ligt ook ter inzage bij het Concern Informatiecentrum Rotterdam (CIC): 010-267 2514 of bir@rotterdam.nl

5) Voorbeeld: een afwijking van de termijnen van orde (beslistermijnen) bij subsidies, wordt niet als fout of onduidelijkheid beoordeeld indien deze afwijking nog niet heeft geleid tot een dwangsomprocedure op grond van de wet 'dwangsom en beroep bij niet tijdig beslissen'.