



Controleprotocol
voor de controle op de jaarstukken
van de
Gemeente Bernheze
2023-2026

Heesch, 14 december 2023

Inhoudsopgave

1. INLEIDING	3
1.1 ALGEMEEN	3
1.2 DOELSTELLING.....	3
1.3 WETTELIJK KADER.....	3
2. ALGEMENE UITGANGSPUNTEN VOOR DE ACCOUNTSCONTROLE (GETROUWHEID)	4
2.1 GOEDKEURINGSTOLERANTIES.....	4
2.2 RAPPORTERINGSTOLERANTIES	5
3. ALGEMENE UITGANGSPUNTEN VOOR DE RECHTMATIGHEIDS- VERANTWOORDING DOOR HET COLLEGE	6
3.1 ALGEMEEN	6
3.2 VERANTWOORDINGSGRENS	6
3.3 RAPPORTAGEGRENS	7
4. REIKWIJDTE RECHTMATIGHEIDSCONTROLE.....	8
4.1 ALGEMEEN	8
4.2 RECHTMATIGHEIDSCRITERIA	9
4.3 SINGLE INFORMATION SINGLE AUDIT (SISA).....	13
5. RAPPORTERING DOOR DE ACCOUNTANT	13
6. INTREKKEN OUD PROTOCOL.....	14
7. INWERKINGTREDING EN CITEERTITEL.....	14
BIJLAGE 1 - MODELVERANTWOORDING (VERPLICHT)	15

1. Inleiding

1.1 Algemeen

In artikel 213 van de Gemeentewet is opgenomen dat iedere gemeente een controleverordening dient op te stellen. Deze verordening is geactualiseerd en wordt door de raad op 14 december 2023 vastgesteld. In het verlengde van de controleverordening is dit controleprotocol opgesteld. In dit protocol wordt door de gemeenteraad een aantal zaken geregeld ter afbakening en ondersteuning van de uitvoering van de jaarrekeningcontrole door de accountant, het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording door Burgemeester en wethouders (hierna: college) en daarmee tevens het financieel beheer zoals uitgeoefend door of het college.

Het controleprotocol wordt elke vier jaar na aanvang van de nieuwe raadsperiode geactualiseerd (financiële verordening, artikel 8 lid 1) of als ontwikkelingen daar aanleiding toe geven.

Met de Wet Versterking decentrale rekenkamers, vastgesteld door de Eerste kamer op 27 september 2022, zal vanaf het verslagjaar 2023 elke gemeente zelfstandig een rechtmatigheidsverantwoording opnemen in de jaarrekening. In de rechtmatigheidsverantwoording geeft het college aan in hoeverre de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties, rechtmatig tot stand zijn gekomen. Dit houdt in dat deze transacties tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de door de gemeenteraad vastgestelde kaders zoals de begroting en de gemeentelijke verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. De accountant controleert de jaarrekening en geeft daar door middel van de controleverklaring een oordeel over. De controleverklaring omvat vanaf het verslagjaar 2023 slechts een oordeel over de getrouwe verantwoording van baten, lasten en balansmutaties. Er is geen sprake meer van een expliciet oordeel van de accountant over de rechtmatigheid. De rechtmatigheidsverantwoording van het college is overigens wel onderdeel van de controle op getrouwheid door de accountant. De accountant kijkt dus nog wel of de rechtmatigheidsverantwoording 'juist' is.

Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast die specifiek van toepassing zijn voor de controlejaren 2023-2026.

Object van controle zijn de jaarrekeningen voor de verslagjaren 2023 tot en met 2026.

1.2 Doelstelling

Dit controleprotocol heeft als doel nadere aanwijzingen te geven aan de accountant over de reikwijdte van de accountantscontrole, de daarvoor geldende normstellingen en de daarbij te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties, alsmede de verantwoordings- en rapportagegrenzen (in het kader van het afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording door het college) voor de controle van de jaarrekeningen 2023 tot en met 2026 van de gemeente Bernheze.

De gemeenteraad dient via het vaststellen van dit controleprotocol te (her)bevestigen:

- De te hanteren goedkeuringstoleranties ten behoeve van de accountantscontrole;
- De te hanteren verantwoordingsgrens ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording door het college;
- De te hanteren rapportagegrens ten behoeve van het opnemen en toelichten van geconstateerde onrechtmatigheden door het college in de paragraaf bedrijfsvoering.

De raad kan de accountant alleen nadere aanwijzingen geven voor zover dit uitgaat boven de wettelijke minimumeisen. De minimumeisen kunnen dus worden verzwaaard, maar niet worden verlicht.

1.3 Wettelijk kader

De gemeentewet, artikel 213, schrijft voor dat de gemeenteraad één of meer accountants aanwijst als bedoeld in artikel 393 eerste lid Boek 2 Burgerlijk Wetboek voor de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening en het daarbij verstrekken van een controleverklaring en het uitbrengen van een accountantsverslag (verslag van bevindingen).

In het kader van de opdrachtverstrekking aan de accountant kan de gemeenteraad nadere aanwijzingen geven voor de te hanteren goedkeurings- en rapporteringstoleranties. De wet- en regelgeving waarop de accountant zijn verklaring en bevindingen baseert moet door het college in een normenkader inzichtelijk worden gemaakt.

Met dit controleprotocol stelt de gemeenteraad nadere aanwijzingen vast. Tevens wordt invulling gegeven aan het te hanteren normen- en toetsingskader.

2. Algemene uitgangspunten voor de accountscontrole (getrouwheid)

Zoals in artikel 213 Gemeentewet is voorgeschreven zal de controle van de in artikel 197 Gemeentewet bedoelde jaarrekening uitgevoerd worden door een door de raad te benoemen accountant. De accountantsverklaring geeft op grond van de uitgevoerde controle aan of:

- De jaarrekening een getrouw beeld geeft van zowel de baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen;
- De jaarrekening is opgesteld in overeenstemming met de bij of krachtens algemene maatregel van bestuur te stellen regels, bedoeld in artikel 186, en
- Het jaarverslag met de jaarrekening verenigbaar is.

Bij de accountantscontrole zullen de nadere regels die bij of krachtens algemene maatregel van bestuur worden gesteld op grond van artikel 213, lid 6 Gemeentewet (Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado)), alsmede de voor de accountants geldende controle- en overige standaarden, bepalend zijn voor de door de accountant uit te voeren werkzaamheden.

De accountant accepteert in de controle bepaalde toleranties en richt de controle daarop in. De accountant controleert niet ieder document of iedere financiële handeling, maar richt de controle zodanig in dat voldoende zekerheid wordt verkregen over het getrouwe beeld van de jaarrekening. De accountant richt de controle in op het ontdekken van belangrijke fouten en onzekerheden en baseert zich daarbij op risicoanalyse, vastgestelde toleranties, statistische deelwaarnemingen en extrapolaties.

2.1 Goedkeuringstoleranties

In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) zijn minimeisen voor de te hanteren goedkeuringstoleranties bij de controle van de jaarrekening voorgeschreven. De goedkeuringstolerantie is bepalend voor de oordeelsvorming en de strekking van de controleverklaring.

De definitie van de goedkeuringstolerantie is:

De goedkeuringstolerantie is het bedrag dat de som van fouten in de jaarrekening of onzekerheden in de controle aangeeft, die in een jaarrekening maximaal mogen voorkomen, zonder dat de bruikbaarheid van de jaarrekening voor de oordeelsvorming door de gebruikers kan worden beïnvloed.

Voor de goedkeuringstolerantie wordt onderscheid gemaakt tussen fouten en onzekerheden. Een fout in een jaarrekening kan ontstaan doordat bijvoorbeeld een jaarrekeningpost onvolledig is opgenomen, een toelichting ontoereikend is of dat een waarderingsgrondslag onjuist is. De accountant gebruikt de term onzekerheden als hij niet in staat is om een bepaalde geschikte controle-informatie te verkrijgen om een conclusie te kunnen trekken over een specifiek aspect binnen de jaarrekening.

Bij de oordeelsvorming over de jaarrekening spelen deze goedkeuringstoleranties een belangrijke rol. De goedkeuringstoleranties zijn kwantitatieve criteria. Als de goedkeuringstoleranties niet worden overschreden, wordt in beginsel een goedkeurende accountantsverklaring afgegeven. Als één of beide goedkeuringstolerantie(s) worden overschreden zal geen goedkeurende accountantsverklaring, maar één van de drie hieronder aangegeven andere oordelen worden verstrekt door de accountant.

In het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (Bado) zijn voor de goedkeuringstoleranties de volgende wettelijke minimumeisen gesteld:

Goedkeuringstolerantie	Strekking accountantsverklaring:			
	Goedkeurend	Beperking	Oordeel-onthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% omvangbasis)	$\leq 1\%$	$> 1\% < 3\%$	-	$\geq 3\%$
Onzekerheden in de controle (% omvangbasis)	$\leq 3\%$	$> 3\% < 10\%$	$\geq 10\%$	-

Voor de accountantscontrole op de jaarrekening van de gemeente Bernheze wordt de goedkeuringstolerantie gelijkgesteld aan de minimumeisen zoals opgenomen in de bovenstaande tabel.

De percentages worden steeds genomen over de totale begrote lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves.

Bij de controle van de jaarrekening zullen deze bedragen worden aangepast op basis van de werkelijke rekeningcijfers. De goedkeuringstolerantie wordt op dat moment definitief vastgesteld.

Ter illustratie:

Op basis van de begroting 2023 van de gemeente Bernheze (totale lasten inclusief toevoegingen aan reserves € 89.135.454,-) betekenen bovengenoemde percentages dat een totaalbedrag aan fouten in de jaarrekening van circa € 891.000,- en een totaalbedrag aan onzekerheden van circa € 2.674.000,- de goedkeurende strekking van de accountantsverklaring niet zullen aantasten.

2.2 Rapporteringstoleranties

De geconstateerde en niet-gecorrigeerde fouten en de geconstateerde onzekerheden worden gerapporteerd aan de gemeenteraad in het verslag van bevindingen. Bij de rapportering wordt een rapporteringstolerantie in acht genomen die bepalend is voor het al dan niet rapporteren van een fout of onzekerheid.

De definitie van de rapporteringstolerantie is:

De rapporteringstolerantie(s) is een bedrag dat gelijk is aan of lager is dan de bedragen voortvloeiend uit de goedkeuringstolerantie. Bij overschrijding van dit bedrag vindt rapportering plaats in het verslag van bevindingen. Een lagere rapporteringstolerantie leidt in beginsel niet tot aanvullende controlewerkzaamheden, maar wel tot een uitgebreidere rapportage van bevindingen.

We hanteren een rapporteringstolerantie van 20% van de goedkeuringstolerantie of terwyl 0,2% van de totale lasten inclusief toevoeging aan de reserves.

Het staat de opdrachtnemer daarnaast vrij om naar eigen inzicht 'belangrijke' bevindingen in zijn rapport op te nemen.

Ter illustratie:

Dit betekent dat alle geconstateerde en niet gecorrigeerde fouten en de geconstateerde onzekerheden groter dan € 178.000,- (20% van € 891.000,-) worden gerapporteerd aan de gemeenteraad.

3. Algemene uitgangspunten voor de rechtmatigheidsverantwoording door het college

3.1 Algemeen

Vanaf de jaarrekening 2023 moet het college zelf een rechtmatigheidsverantwoording opstellen. Deze verantwoording wordt opgenomen in de jaarrekening. Hiermee legt het college aan de raad zelfstandig verantwoording af over de naleving van onder andere geldende wet- en regelgeving bij de totstandkoming van de baten en lasten en balansmutaties in de jaarrekening. Deze verantwoording is onderdeel van de accountantscontrole naar het 'getrouwe beeld'.

Binnen de rechtmatigheidsverantwoording wordt onderscheid gemaakt tussen afwijkingen, fouten en onduidelijkheden en begrotingsonrechtmatigheden. Deze begrippen zijn onderling niet uitwisselbaar al kan er wel sprake zijn van overlap.

1. Afwijkingen

Posten die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen (fouten) en posten, waarbij voor het college een onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid.

2. Fouten

Rechtmatigheidsfouten treden op bij financiële beheershandelingen, waarbij de in het normenkader beschreven wet- en regelgeving niet is nageleefd.

3. Onduidelijkheden

Indien het college in het kader van de verslaggeving niet kan aangeven of er sprake is van een rechtmatigheidsfout of niet.

4. Begrotingsonrechtmatigheden

Hiervan is sprake als het college bij de realisatie van doelen en het realiseren van activiteiten afwijkt van de budgetten die door de raad zijn vastgesteld. Hiervan is sprake als het lasten- of investeringsbudget is overschreden (a), de baten (opbrengsten) door het doen of laten van een financiële beheershandeling lager zijn dan het door de raad vastgestelde budget (b) of voor het door de raad vastgestelde budget minder doelen of activiteiten zijn gerealiseerd dan begroot voor het betreffende budget (c).

3.2 Verantwoordingsgrens

De rapportage door het college in de jaarrekening vindt plaats door middel van verplicht verantwoordingsmodel (zie bijlage 1 van dit controleprotocol). Hierin worden overschrijdingen boven de verantwoordingsgrens opgenomen.

Definitie verantwoordingsgrens:

De verantwoordingsgrens is een door de gemeenteraad vastgesteld bedrag, waarboven het college de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) moet opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoordingsgrens is een percentage van de totale lasten inclusief de toevoegingen aan de reserves. Wettelijk is bepaald dat dit percentage tussen de 0% en 3% ligt.

Voor zowel fouten als voor onduidelijkheden afzonderlijk geldt hetzelfde percentage. Fouten en onduidelijkheden mogen niet bij elkaar worden opgeteld. Blijven zowel de fouten als de onduidelijkheden onder de verantwoordingsgrens dan worden geen afwijkingen opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording.

De gemeenteraad is vrij om binnen deze bandbreedte (tussen 0% en 3%) de grens te bepalen. Ligt het bedrag van de afwijkingen onder de grens dan is er sprake van goedkeuring en kan het college aangeven rechtmatig te hebben gehandeld. Ligt het bedrag van de afwijkingen boven de vastgestelde grens dan moet het college de afwijkingen (fouten en onduidelijkheden) opnemen in de rechtmatigheidsverantwoording.

De te kiezen grens moeten een juiste balans bewaken tussen het niveau van informatievoorziening aan de raad en de hoogte van uitvoeringskosten van de verantwoording die door de organisatie gemaakt moeten worden.

Verantwoordingsgrens voor fouten en onduidelijkheden wordt gesteld op 1%

De Kadernota rechtmatigheid 2023, uitgebracht door de Commissie BBV, schrijft voor dat voor fouten en onduidelijkheden hetzelfde percentage gehanteerd moet worden.

De accountant toetst de door de college opgestelde rechtmatigheidsverantwoording op getrouwheid. De door de accountant gehanteerde goedkeuringstolerantie bedraagt voor de jaarrekening voor fouten: 1% van het totaal van de lasten inclusief toevoegingen aan reserves en voor onzekerheden: 3% van het totaal van de lasten inclusief toevoegingen aan reserves. Deze toleranties zijn herkenbaar en bruikbaar voor de raad en gebruikers van de jaarrekening. Wij stellen dan ook voor de verantwoordingsgrens voor 2023 tot en met 2026 vast te stellen op 1% van de totale lasten inclusief toevoegingen aan reserves. Afwijkingen van regelgeving boven de 1% dienen in de verantwoording te worden opgenomen. Dit percentage sluit aan op de gebruikelijke goedkeuringstolerantie voor fouten bij de accountantscontrole. Er ontstaat een fout als er niet conform de regels is gehandeld. Een subsidie is bijvoorbeeld niet verstrekt volgens de voorwaarden die in de subsidieregeling zijn opgenomen.

Het begrip onduidelijkheden is de tegenhanger van onzekerheden bij de accountantscontrole. De betekenis is ongeveer hetzelfde. Bij een onduidelijkheid kun je niet vaststellen of bepaalde wet- en regelgeving is nageleefd. Omdat voor rechtmatigheid maar één percentage kan worden toegekend, betekent dit dat het percentage van 1% ook voor onduidelijkheden geldt en niet de 3% die gebruikelijk is voor onzekerheden bij de accountantscontrole. Dit is dus een strengere norm dan geldt voor de accountantscontrole, Maar een onduidelijkheid voor rechtmatigheid zal naar verwachting weinig voorkomen.

3.3 Rapportagegrens

Het college is verplicht om onrechtmatigheden toe te lichten in de paragraaf bedrijfsvoering als de geconstateerde onrechtmatigheid de verantwoordingsgrens overschrijdt.

De rapportagegrens voor het college is te vergelijken met de rapporteringsgrens van de accountant, waarbij hij alle geconstateerde afwijkingen boven het grensbedrag in zijn verslag van bevindingen (ook wel accountantsverslag genoemd) rapporteert. Voor de rapporteringsgrens van de accountant hanteren we een percentage van 20% van de goedkeuringstolerantie (o.b.v. de begroting 2023: € 178.000,-) of terwijl 0,2% van de totale lasten inclusief toevoegingen aan reserves.

Ter illustratie:

Totale lasten o.b.v. begroting 2023	€ 89.135.454,-
Verantwoordingsgrens: 1%	€ 891.000,-
Rapportagegrens	€ 178.000,-

Casus 1:

Rechtsmatigheidsfouten	€ 1.000.000,-
Onduidelijkheden:	€ 300.000,-

De gemeente neemt in de rechtsmatigheidsverantwoording de rechtsmatigheidsfouten op van € 1.000.000,- op omdat dit bedrag boven de verantwoordingsgrens van € 891.000,- ligt. In de paragraaf bedrijfsvoering worden de individuele rechtsmatigheidsfouten en de individuele onduidelijkheden gemeld, voor zover deze boven de grens van € 178.000,- liggen.

Casus 2:

Rechtsmatigheidsfouten	€ 500.000,-
Onduidelijkheden:	€ 300.000,-

De gemeente neemt in de rechtsmatigheidsverantwoording geen rechtsmatigheidsfouten en onduidelijkheden op omdat zowel de rechtsmatigheidsfouten als de onduidelijkheden ieder afzonderlijk onder de verantwoordingsgrens van € 891.000,- liggen. In de paragraaf bedrijfsvoering worden in ieder geval de individuele rechtsmatigheidsfouten en individuele onduidelijkheden gemeld, voor zover deze boven de grens van € 178.000,- liggen.

Casus 3:

Rechtsmatigheidsfouten	€ 150.000,-
Onduidelijkheden:	€ 100.000,-

De gemeente neemt in de rechtsmatigheidsverantwoording geen rechtsmatigheidsfouten en onduidelijkheden op omdat zowel de rechtsmatigheidsfouten als de onduidelijkheden ieder afzonderlijk onder de verantwoordingsgrens van € 891.000,- liggen. In de paragraaf bedrijfsvoering worden geen individuele rechtsmatigheidsfouten en individuele onduidelijkheden gemeld, omdat deze onder de grens van € 178.000,- liggen. Uiteraard is het aan het college om deze – hoewel niet verplicht – wel op te nemen in de paragraaf bedrijfsvoering.

Casus 4:

Rechtsmatigheidsfouten	€ 1.000.000,-
Onduidelijkheden:	€ 1.200.000,-

De gemeente neemt in de rechtsmatigheidsverantwoording de rechtsmatigheidsfouten van € 1.000.000,- en afzonderlijk de onduidelijkheden van € 1.200.000,- omdat deze beiden boven de verantwoordingsgrens liggen. In de paragraaf bedrijfsvoering.

4. Reikwijdte rechtsmatigheidscontrole

4.1 Algemeen

Het begrip financiële rechtsmatigheid is concreet gemaakt met behulp van negen criteria. In de jaarrekening legt het college verantwoording af over alle negen criteria van rechtsmatigheid. De eerste zes criteria, die betrekking hebben op getrouwheid en óók onderdeel zijn van rechtsmatigheid, komen tot uitdrukking in de balans en het overzicht van baten en lasten. De drie specifieke rechtsmatigheidscriteria komen tot uitdrukking in de rechtsmatigheidsverantwoording.

In het kader van de rechtmatigheidscontrole kunnen dus negen rechtmatigheidscriteria worden onderkend:

1. het calculatiecriterium
vaststelling dat de gepresenteerde bedragen juist berekend zijn.
2. het valuteringscriterium
vaststelling van de juistheid van het tijdstip van betaling en van de verantwoording van verplichtingen.
3. het adresseringscriterium
vaststelling van de juistheid van adressering van de rechthebbende waar een financiële stroom naar toe is gegaan.
4. het volledigheidscriterium
vaststelling van de volledigheid van alle opbrengsten die verantwoord zouden moeten zijn, ook verantwoord zijn.
5. het aanvaardbaarheidscriterium
vaststelling dat de financiële beheershandelingen passen bij de activiteiten van de gemeente en dat in relatie tot de kosten een aanvaardbare tegenprestatie is overeengekomen.
6. het leveringscriterium (prestatiecriterium)
vaststelling dat de levering heeft plaatsgevonden (prestatielevering).
7. het begrotingscriterium;
vaststelling dat de financiële handelingen passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting.
8. het voorwaardencriterium
vaststelling dat de voorwaarden in wet- en regelgeving worden nageleefd, zoals subsidievoorwaarden.
9. het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium.
vaststelling dat er een toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt plaats vindt met het oog op het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen.

Omdat de eerste zes criteria worden afgedekt door het getrouwe beeld hoeven deze niet afzonderlijk vermeld te worden in de rechtmatigheidsverantwoording. Vanzelfsprekend maken deze eerste zes criteria wel onderdeel uit van de reguliere jaarrekeningcontrole.

De onderstaande drie criteria zien toe op specifieke rechtmatigheidsaspecten en deze komen terug in de rechtmatigheidsverantwoording:

1. het begrotingscriterium;
2. het voorwaardencriterium, en
3. het misbruik en oneigenlijk gebruik criterium (M&O-criterium);

4.2 Rechtmatigheidscriteria

4.2.1 Het begrotingscriterium

Het begrotingscriterium betreft financiële beheershandelingen die ten grondslag liggen aan de baten en lasten alsmede de balansposten. Deze dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's. Hierbij is op basis van de Financiële verordening 2023 artikel 5 lid 1 het totale budget van het opgestelde en geautoriseerde programma het uitgangspunt.

Het bestaande beleid van de raad wordt afgeleid uit:

- de programmabegroting met toelichting, en
- de begrotingswijzigingen met toelichting volgens genomen raadsbesluiten.

Als blijkt dat de gerealiseerde bedragen hoger zijn dan de, ook na de laatste begrotingswijziging, geraamde programmabudgetten dan kan er sprake zijn van onrechtmatige uitgaven

(begrotingsonrechtmatigheid). De overschrijding kan namelijk in strijd zijn met het budgetrecht van de gemeenteraad zoals geregeld in de Gemeentewet.

Uitwerking begrotingscriterium

De begrotingsrechtmatigheid kent de volgende invalshoeken:

- Toerekening juiste begrotingsjaar;
- Toerekening juiste programma;
- Begrotingsbedrag toereikend.

Uitgangspunt is dat iedere afwijking van de begroting als onrechtmatig wordt beschouwd. Echter in een aantal situaties worden afwijkingen als acceptabel aangemerkt.

Begrotingsoverschrijdingen *passend* binnen het bestaande beleid:

- a. Kostenoverschrijdingen die geheel of grotendeels worden gecompenseerd door direct gerelateerde inkomsten, bijvoorbeeld kostendekkende omzet (heffingen, huur, bouwgrondexploitatie), via egalisereserves of voorzieningen of via subsidies. Deze overschrijdingen zijn acceptabel en worden niet opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording.
- b. Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die passen binnen het bestaande beleid en een gevolg zijn van interne factoren zoals:
 - doorberekening van de directe salariskosten, onder voorwaarde dat de totale apparaatskosten zoals verantwoord op de taakvelden niet worden overschreden;
 - kapitaallasten (rente- en afschrijvingskosten), onder voorwaarde dat de investeringskredieten door de raad zijn geautoriseerd (overschrijding van kredieten: zie bij Begrotingsoverschrijdingen niet passend binnen het bestaande beleid, onderdeel c);
 - overschrijdingen als gevolg van abusievelijke fouten in de begroting;
 - dotaties aan voorzieningen die verplicht zijn op grond van het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten.

Vaak blijken dergelijke zaken pas bij het opmaken van de jaarrekening. Deze overschrijdingen zijn acceptabel en worden niet opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording.

- c. Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid maar die niet tijdig konden worden gesignaleerd. Voorbeelden treffen we aan bij:
 - een open einde (subsidie)regeling;
 - vorderingen die niet geïnd kunnen worden;
 - afrekeningen van subsidies;
 - uitgaven van gemeenschappelijke regelingen;
 - strategische grondaankopen;
 - klimaatomstandigheden, bijvoorbeeld een overschrijding van het budget gladheidbestrijding;
 - uitgaven die naar hun aard onvoorzien, onvermijdelijk en niet uitstelbaar zijn.

Vaak blijken dergelijke zaken pas bij het opmaken van een jaarrekening. Deze overschrijdingen zijn acceptabel en worden niet opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording.

- d. Kostenoverschrijdingen die passen binnen het bestaande beleid, maar die ten onrechte niet tijdig zijn gerapporteerd en geautoriseerd door de gemeenteraad. Voorbeelden hiervan zijn meerwerk, tegenvallers bij de uitvoering van werkzaamheden, een verwachte kostenoverschrijding op jaarbasis wat via tussentijdse gegevens al bekend is.

Deze overschrijdingen moeten worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording (voorzover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijke fouten of onduidelijkheden is overschreden), maar worden niet nader toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering.

Begrotingsoverschrijdingen *niet passend* binnen het bestaande beleid:

- a. Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die niet passen binnen het bestaande beleid en waarvoor ook geen door de raad goedgekeurde begrotingsaanpassing is gedaan. Deze kostenoverschrijdingen worden als onrechtmatig beschouwd. Deze begrotingsonrechtmatigheden moeten worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording

- (voor zover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijk fouten of onduidelijkheden is overschreden).
- b. Kostenoverschrijdingen betreffende activiteiten die achteraf als onrechtmatig moeten worden beschouwd, bijvoorbeeld doordat dit blijkt uit nader onderzoek door bijvoorbeeld de belastingdienst, subsidieverstrekker of een toezichthouder. Het zal hier in de praktijk vaak gaan om interpretatieverschillen bij de uitleg van wet- en regelgeving, waar de gemeente zich bij zal hebben neer te leggen. Deze begrotingsonrechtmatigheden moeten worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording (voor zover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijk fouten of onduidelijkheden is overschreden).
 - c. Kostenoverschrijdingen op investeringsprojecten waarvan de gevolgen voornamelijk pas in latere jaren tot uitdrukking komen via hogere afschrijvings- en rentelasten (= kapitaallasten). Dergelijke overschrijdingen zijn alleen in het jaar van overschrijding als onrechtmatig aan te merken. Deze begrotingsonrechtmatigheden moeten worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording (voor zover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijk fouten of onduidelijkheden is overschreden).
 - d. Het verschuiven van kosten tussen door de raad vastgestelde programma's waarmee kostenoverschrijdingen onzichtbaar worden gemaakt, worden als onrechtmatig aangemerkt. Deze begrotingsonrechtmatigheden moeten worden opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording (voor zover de verantwoordingsgrens voor afzonderlijk fouten of onduidelijkheden is overschreden).

Begrotingsonderschrijdingen:

Wellicht ten overvloede vermelden we nog dat begrotingsonderschrijdingen in principe niet onrechtmatig zijn tenzij deze in strijd zijn met het beleid dat de raad heeft vastgesteld.

Indemniteitsprocedure:

Komt de raad tot het oordeel dat uitgaven in de jaarrekening niet rechtmatig zijn gedaan dan kan de raad een zogenaamde indemniteitsprocedure starten. Deze indemniteitsprocedure geeft de gelegenheid om deze posten uit het geheel van de jaarrekening te lichten en via een aparte procedure te behandelen. De indemniteitsprocedure is nadrukkelijk alleen bedoeld voor die onrechtmatigheden waarvan de raad vindt dat zij de vaststelling van de jaarrekening in de weg staan.

4.2.2 Het voorwaarden criterium

Gemeenten moeten regels die gesteld zijn door hogere overheden – zoals bijvoorbeeld Europese en Nederlandse wetten en provinciale verordeningen – naleven. Ook stellen gemeenten eigen regels op. Deze worden vastgelegd in gemeentelijke verordeningen en overige raadsbesluiten. Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidsverantwoording, tenzij de controle hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of raadsbesluiten c.q. verordeningen. Indien het opstellen en nemen van een collegebesluit verplicht wordt gesteld, gaat het college alleen na of het voorgeschreven besluit daadwerkelijk door het college is genomen. Indien de wet- en regelgeving ook inhoudelijke eisen aan het collegebesluit stellen, wordt vastgesteld of aan deze eisen is voldaan.

Voor een goede totstandkoming van de rechtmatigheidsverantwoording is belangrijk dat de geldende regelgeving duidelijk vastligt. Het college is primair verantwoord voor de naleving zijnde relevante wet- en regelgeving. In het normenkader is een inventarisatie van de voor de verantwoording relevante regelgeving, van andere overheden (extern) en van de gemeente zelf opgenomen. Het normenkader moet actueel en voortdurend aangepast worden op basis van nieuwe wet- en regelgeving. Het is niet toegestaan dat gemeenteraden eigen verordeningen die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen buiten beschouwing laten bij de rechtmatigheidsverantwoording.

Om het normenkader te kunnen gebruiken voor interne beheersing moet het normenkader worden geoperationaliseerd. Ten behoeve van de uitwerking is het van belang dat bekend is welke bepalingen van de regelgeving relevant zijn voor het rechtmatigheidsbeheer. In het kader van de rechtmatigheidsverantwoording gaat het daarbij om de bepalingen waar voor de gemeente financiële

consequenties uit kunnen voortkomen. De operationalisering van het normenkader wordt vastgelegd in het een toetsingskader. In een toetsingskader is per wet/regeling/verordening vastgelegd welke artikelen relevant zijn voor de toetsing.

Uitwerking interne regelgeving

Wat zijn nu de minimale rechtmatigheidsvereisten? Deze hebben betrekking op het voorwaardencriterium. Het gaat hierbij om bepalingen opgenomen in de interne regelgeving die *direct relevant zijn voor de financiële rechtmatigheid*. Voor wat betreft de interne regelgeving kan de raad namelijk besluiten om bepalingen die niet direct financieel relevant zijn uit te sluiten van de controle op rechtmatigheid. Dat kan uiteraard alleen als deze niet verplicht voortvloeien uit hogere regelgeving.

Voor een aantal voorwaarden kan de raad deze bepalingen niet uitsluiten van de rechtmatigheidscontrole, namelijk:

1. bepalingen die het recht omschrijven (dit betreft de rechtbepalingen wanneer in aanmerking wordt gekomen dan wel de verplichting bestaat. Het gaat hier om harde bepalingen waarbij 'sanctie' bestaat dat recht wordt ontnomen).
2. bepalingen die de hoogte aangeven (tarieven, formules en andere criteria die aangeven welke voorwaarden over hoogte zijn opgenomen). Het gaat hier om de spelregels van de berekening.
3. bepalingen die iets omtrent de duur vermelden (het gaat hierbij om termijnen van verstrekking, toekenning of werkingsperiode).

Op basis van het voorwaardencriterium stellen we een normenkader op met daarin opgenomen de gemeentelijke verordeningen die onderdeel zijn van rechtmatigheidscontrole. Daarnaast wordt per verordening limitatief middels het toetsingskader bepaald welke artikelen niet uit te sluiten zijn van de rechtmatigheidscontrole. Van alle benoemde artikelen is een korte inhoudelijke beschrijving gegeven. Dit normenkader actualiseren we jaarlijks. De actualisering is formeel een bevoegdheid van de raad. In de raadsvergadering van 14 december 2023 stellen wij uw raad voor, conform de huidige werkwijze, de actualisering te mandateren aan het college. Het jaarlijks geactualiseerde normenkader wordt ter informatie aangeboden aan de gemeenteraad.

Uitwerking externe regelgeving

Voor wat betreft externe wet- en regelgeving is de rechtmatigheidscontrole limitatief gericht op de naleving van de wettelijke kaders. Dit uitsluitend voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen.

De belangrijkste (dus niet limitatief) regelingen waar aan gedacht kan worden zijn:

- Algemene verbindende voorschriften van de EU, zoals Europese Aanbestedingsrichtlijnen en regelingen omtrent staatssteun.
- Wet- en regelgeving waarin nadere voorschriften zijn opgenomen inzake specifieke uitkeringen en subsidies vanuit de EU, het rijk en andere subsidieverstrekkende instanties
- Fiscale- en sociale wet- en regelgeving die de gemeente moet naleven
- Overige algemene wet- en regelgeving, zoals de Algemene wet bestuursrecht (i.v.m. subsidiebepalingen) en Bezoldigingswetten en – besluiten
- Gemeentewet
- Wet- en regelgeving die inrichtingsvereisten voorschrijven (bijv. het Besluit Begroting en Verantwoording)

4.2.3 Misbruik en oneigenlijk gebruik – criterium (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 of dan wel een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen.

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.

Misbruik is onrechtmatig, oneigenlijk gebruik niet.

Uitwerking

Bij het vervaardigen van de eigen verordeningen, beleidsregels en het inrichten van de organisatie moet voldoende aandacht worden besteed aan het voorkomen van mogelijk misbruik en oneigenlijk gebruik, zowel door derden als uiteraard ook door de eigen organisatie.

Bij de waarborgen tegen misbruik en oneigenlijk gebruik gaat het veelal om het vaststellen van de juistheid en volledigheid van de gegevens (van derden) op grond waarvan vergoedingen / uitkeringen

/ subsidies worden verstrekt, dan wel rechten / belastingen / bijdragen worden geheven. Het duidelijk vooraf aangegeven van de (rand)voorwaarden en van de sanctiemogelijkheden is daar een van. Andere instrumenten betreffen het opvragen van bewijsstukken, het afstemmen met eigen gegevens (bevolkings-/belastingadministratie) en/of van andere instanties (fiscus), of van het verplicht stellen van accountantsverklaringen (subsidies). Veel van deze maatregelen betreffen de normale waarborgen welke noodzakelijk zijn om de juistheid van kosten en/of volledigheid van opbrengsten te kunnen garanderen.

4.3 Single information Single audit (SiSa)

Via een aparte bijlage bij de jaarrekening wordt verantwoording afgelegd over een aantal specifieke uitkeringen. Het ministerie van Binnenlandse zaken heeft voorgeschreven dat de getrouwheid en rechtmatigheid van deze bijlage met dezelfde toleranties gecontroleerd dient te worden als de jaarrekening. In de gemeentewet is opgenomen dat SiSa onderdeel is van de rechtmatigheidsverantwoording door het college. Fouten en onduidelijkheden m.b.t. SiSa dienen derhalve te worden betrokken bij de rechtmatigheidsverantwoording. Wel zijn door het Ministerie van Binnenlandse zaken specifieke rapporteringstoleranties voorgeschreven ten aanzien van de geconstateerde fouten bij deze specifieke uitkeringen, voor zover deze niet zijn of kunnen worden gecorrigeerd:

Omvang specifieke uitkering	Rapporteringstolerantie
< € 125.000	€ 12.500,-
> € 125.000 en < € 1 miljoen	10% van de specifieke uitkering
> € 1 miljoen	€ 125.000,-

Bovenstaande betekent dat de accountant alle geconstateerde tekortkomingen en onzekerheden rapporteert die afzonderlijk op regeling niveau de bovenstaande rapporteringstolerantie overtreffen.

5. Rapportering door de accountant

Tijdens en na afronding van de controlewerkzaamheden rapporteert de accountant, in het kort weergegeven, als volgt:

Interim-controle

Jaarlijks wordt in najaar door de accountant een zogenaamde interim-controle uitgevoerd. Over de uitkomsten van die tussentijdse controle wordt een managementletter aan het college uitgebracht. De managementletter wordt met de auditcommissie besproken.

Verslag van bevindingen

Overeenkomstig de gemeentewet wordt na afronding van de controle van de jaarrekening een accountantsverslag (verslag van bevindingen) uitgebracht aan de raad en in afschrift aan het College van Burgemeester en Wethouders. Dit verslag wordt ook besproken met de auditcommissie. In het accountantsverslag wordt gerapporteerd over de opzet en uitvoering van het financiële beheer en of de beheersorganisatie een getrouw en rechtmatig financieel beheer en een rechtmatige verantwoording daarover waarborgen.

Uitgangspunten voor de rapportagevorm

Gesignaleerde onrechtmatigheden worden toegelicht gespecificeerd naar de aard van het criterium (begrotingscriterium, voorwaardencriterium, etc.).

Fouten of onzekerheden die de rapporteringstolerantie als bedoeld in hoofdstuk 2 van dit controleprotocol overschrijden, worden weergegeven in een apart overzicht bij het verslag van bevindingen. De accountant rapporteert ook over eventuele bevindingen met betrekking tot de

betrouwbaarheid en de continuïteit van de door de gemeente gehanteerde geautomatiseerde informatieverzorging.

Controleverklaring

In de controleverklaring wordt op een gestandaardiseerde wijze, zoals wettelijk voorgeschreven, de uitkomst van de accountantscontrole weergegeven, zowel ten aanzien van de getrouwheid als de rechtmatigheid. Deze controleverklaring is bestemd voor de gemeenteraad, zodat deze de door het College van Burgemeester en Wethouders opgestelde jaarrekening kan vaststellen.

6. Intrekken oud protocol

Het Controleprotocol voor de accountantscontrole gemeente Bernheze, vastgesteld op 12 december 2019, wordt ingetrokken per 1 januari 2023.

7. Inwerkingtreding en citeertitel

- Dit controleprotocol is geldend voor de verslagjaren 2023 tot en met 2026 en treedt in werking met terugwerkende kracht tot 1 januari 2023.
- Dit protocol wordt aangehaald als: 'Controleprotocol jaarrekening gemeente Bernheze 2023-2026'.

Bijlage 1 - Modelverantwoording (verplicht)

Verantwoordelijkheid college van burgemeester en wethouders

De baten en lasten alsmede de balansmutaties moeten getrouw in de jaarrekening worden opgenomen. Uit het getrouw opnemen van de baten en lasten alsmede de balansmutaties, blijken een drietal rechtmatigheidscriteria niet expliciet. Dit betreffen het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium. In deze rechtmatigheidsverantwoording licht het college van burgemeester en wethouders toe in hoeverre bij de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties het begrotings-, voorwaarden-, en misbruik- en oneigenlijk gebruik criterium zijn nageleefd. Dit houdt in dat de verantwoorde baten en lasten, alsmede de balansmutaties in overeenstemming zijn met door de raad vastgestelde kaders zoals de begroting en gemeentelijke verordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. Bij de waarderingsgrondslagen in de jaarrekening is het door de raad op <datum> 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 raad bepaald en bedraagt <x>% (maximaal 3) van de totale lasten inclusief toevoegingen aan de reserves en is daarmee vastgesteld op € <x>.

Bevinding

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.

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 betreffen:

-
-

In de paragraaf bedrijfsvoering is op basis van de Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV en op basis van de afspraken met de raad aanvullende informatie opgenomen over de financiële rechtmatigheid. In deze paragraaf heeft het college ook beschreven welke actie hij onderneemt om vermelde afwijkingen in de toekomst te voorkomen.