

Behandelingsvoorstel voor de commissie Bestuur en Middelen

Onderwerp: Rechtmatigheidscontrole

Cie-datum : 15 november 2004

Cie-nummer: 2004BEM100

Procedure: in GS (na Cie. Vergadering) op: [Q]

eerdere behandeling in cie: nee

in PS: nee

inspraak: nee

op: [Q]

op: [Q]

Behandelend ambtenaar: L.P. Kok

Portefeuillehouder: J. van Bergen

toestel: [Q]

Inleiding

In navolging van het van kracht worden van de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften, Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten, alsmede de invoering van de Dualisme in de verhouding Provinciale Staten – Gedeputeerde Staten, is op 28 augustus 2003 ook het Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten (BAPG) vastgesteld. In dit besluit zijn nadere voorschriften opgenomen met betrekking tot de reikwijdte en de rapportering van de accountantscontrole.

De belangrijkste wijziging is dat de accountant vanaf het boekjaar 2004 in zijn verklaring ook een expliciet oordeel moet geven of de financiële uitkomsten al dan niet tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de geldende wet- en regelgeving, i.c. of deze rechtmatig zijn. Dit aspect gaat veel verder dan de huidige controlerichtlijnen, volgens welke de accountant moet vaststellen of de gepresenteerde uitkomsten een getrouwe weergave vormen van de werkelijkheid. Het nieuwe Besluit accountantscontrole schrijft voor dat de accountant ook vaststelt of de baten en lasten en balansmutaties als zodanig rechtmatig zijn.

Middels bijgevoegd memorandum wil het college de commissie op de hoogte stellen van de belangrijkste ontwikkelingen terzake.

Vervolg inleiding op pagina 2 nee

Wordt geagendeerd:

[Q] ter kennisneming, het stuk wordt niet besproken.

Memorandum

Datum : 26 oktober 2004
Aan : Leden van de Commissie Bestuur en Middelen
Van : College van Gedeputeerde Staten Tel.: 3652
Onderwerp : Rechtmatigheidscontrole

In navolging van het van kracht worden van de nieuwe comptabiliteitsvoorschriften, Besluit Begroting en Verantwoording Provincies en Gemeenten, alsmede de invoering van de Dualisme in de verhouding Provinciale Staten – Gedeputeerde Staten, is op 28 augustus 2003 ook het Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten (BAPG) vastgesteld. In dit besluit zijn nadere voorschriften opgenomen met betrekking tot de reikwijdte en de rapportering van de accountantscontrole.

De belangrijkste wijziging is dat de accountant vanaf het boekjaar 2004 in zijn verklaring ook een expliciet oordeel moet geven of de financiële uitkomsten al dan niet tot stand zijn gekomen in overeenstemming met de geldende wet- en regelgeving, i.c. of deze rechtmatig zijn. Dit aspect gaat veel verder dan de huidige controlerichtlijnen, volgens welke de accountant moet vaststellen of de gepresenteerde uitkomsten een getrouwe weergave vormen van de werkelijkheid. Het nieuwe Besluit accountantscontrole schrijft voor dat de accountant ook vaststelt of de baten en lasten en balansmutaties als zodanig rechtmatig zijn.

Middels dit memorandum wil het college u op de hoogte stellen van de belangrijkste ontwikkelingen terzake.

1. Publiciteit

In de afgelopen maanden zijn in de media regelmatig berichten verschenen over het zogenaamde “onrechtmatig handelen” van met name de lagere overheden. Ook accountants hebben de verwachting uitgesproken dat weinig overheden over 2004 een goedkeurende accountantsverklaring zullen krijgen. Deze commotie is ontstaan doordat er lange tijd onduidelijkheid heeft bestaan over de reikwijdte van het begrip rechtmatigheid en de rechtmatigheidstoets, over de wijze waarop de accountants de rechtmatigheidscontrole uitvoeren, over de wijze waarop de accountants (onbeduidende) afwijkingen wegen en op welke wijze met onbillijkheden moet worden omgegaan. De wet geeft op deze terreinen absoluut onvoldoende uitsluitsel en ook accountants hebben lange tijd gearzeld hierover een standpunt in te nemen. Eerst gedurende de zomermaanden van 2004 zijn de globale contouren van de rechtmatigheidscontrole zichtbaar geworden. Nog steeds bestaat overigens forse discussie over de concrete invulling van de controle, bijvoorbeeld over welke onderwerpen wel of niet tot de verplichte rechtmatigheidscontrole behoren, dan wel in welke mate provinciale staten en gemeenteraden hierin een zekere keuzevrijheid hebben.

Aan de hand van bovenbedoelde contouren is inmiddels echter wel duidelijk geworden dat gemeenten en provincies over het algemeen belangrijke aanpassingen in hun beheersorganisatie moeten aanbrengen om met betrekking tot de rechtmatigheid een “schone” verklaring te kunnen ontvangen. De meeste overheden zullen hierin echter, gezien bovenstaande, niet op tijd slagen. Op grond daarvan bestaat de verwachting dat verreweg de meeste lagere overheden over 2004 zullen worden geconfronteerd met forse opmerkingen van de accountant met betrekking tot de rechtmatigheid. Ook de provincie Utrecht zal hieraan niet ontkomen. Op negatieve publiciteit die hieruit kan voortvloeien zit uiteraard niemand te wachten!

Voor de VNG heeft medio dit jaar een dringende oproep aan de Minister van BZK gedaan om de rechtmatigheidstoets door de accountant uit te stellen. De Minister heeft hierop met een onverbiddelijk “neen” geantwoord, maar heeft daaraan wel de strekking toegevoegd dat de bevindingen van de accountant op het gebied van de (on)rechtmatigheid in de toezichtsrelatie niet al te zwaar zullen

worden gewogen.

2. Rechtmatigheid(scontrole) nader beschouwd

2.1. Reikwijdte begrip rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole

Volgens het BAPG wordt met rechtmatigheid bedoeld: “in overeenstemming met relevante wet- en regelgeving”. Rechtmatigheid heeft dus te maken met het naleven van relevante wet- en regelgeving. In het BAPG wordt een onderscheid gemaakt tussen het juridische begrip rechtmatigheid en rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole. Bij rechtmatigheid in het kader van de accountantscontrole bestaat er een duidelijke relatie met het financiële beheer. Financieel beheer (in ruime zin) bevat naast de beheershandelingen ook de vastlegging daarvan in de administratie. Rechtmatigheid is een aspect dat duidt op de mate waarin het door het bestuur (college) gevoerde financiële beheer in overeenstemming is met bestaande normering.

Financieel beheer is het geheel van beslissingen, handelingen en regels die zijn bedoeld voor sturing en beheersing van, alsmede de verantwoording over, de financiële transacties en saldi waarvoor het bestuur van de te controleren organisatie verantwoordelijkheid draagt. Uit de tekst van het BAPG volgt dat (formele) regels met betrekking tot het financiële beheer onder het begrip rechtmatigheid vallen. Dit sluit **in beginsel** regels uit met betrekking tot handelingen en beslissingen van niet-financiële aard (bijvoorbeeld in relatie tot arbeidsomstandighedenwet of de privacywetgeving).

De reikwijdte van het begrip rechtmatigheid in de accountantscontrole beperkt zich derhalve tot de financiële rechtmatigheid. 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.

2.2. Rechtmatigheidscontrole

Bij de rechtmatigheidscontrole gaat de accountant na of financiële beheershandelingen gedaan zijn conform wet- en regelgeving. Hiervoor is het derhalve van belang om zo goed mogelijk in beeld te hebben welke wet- en regelgeving dan concreet van toepassing is. Hierbij dient uiteraard om redenen van efficiency wel onderscheid te worden gemaakt tussen hoofd- en bijzaken. Met andere woorden: niet aan elke detailbepaling dient evenveel gewicht te worden toegekend.

De aanduiding en beschrijving van wetten, regels en voorschriften waaraan de financiële beheershandelingen moeten worden getoetst, vormen het *kader* voor de rechtmatigheidscontrole.

De overheid geeft aan dat de accountant in de rechtmatigheidscontrole, voor wat betreft de handelingen en beslissingen van niet-financiële aard, kan volstaan met het beoordelen van het interne systeem van risicoafwegingen. Alleen als daarbij risico's worden gesignaleerd moet de accountant de (mogelijke) gevolgen daarvan nader onderzoeken en nagaan of de risico's en de eventuele financiële gevolgen in het jaarverslag zijn weergegeven.

Het is niet zo dat alle regels met betrekking tot het financieel beheer onder het begrip rechtmatigheid vallen. Naast wettelijke regelgeving, zijn er ook interne regels (procedures en richtlijnen, zoals: beschrijving van de AO, protocollen, circulaires, handreikingen ed. Afwijking hiervan heeft niet altijd invloed op het rechtmatigheidsoordeel, want het gekozen alternatief kan passen binnen de in een hoger (wettelijk) kader gegeven beleidsvrijheid.

2.3. Criteria voor financiële rechtmatigheid

Voor de financiële rechtmatigheid gelden diverse criteria. De meeste hiervan zijn reeds begrepen in de huidige voorschriften over bijvoorbeeld het financieel beheer en de accountantscontrole daarop en zijn derhalve in zoverre niet nieuw.

De belangrijkste extra toetsingscriteria voor de financiële rechtmatigheid zijn:

*** Begrotingscriterium**

Bij het *begrotingscriterium* gaat het erom dat de financiële beheershandelingen die ten grondslag liggen aan de baten, lasten en balansmutaties passen binnen het kader van de betreffende begroting, zowel beleidsinhoudelijk als financieel. Ingeval van overschrijding van het begrotingsbedrag is

derhalve feitelijk sprake van onrechtmatige uitgaven.

* Voorwaardencriterium

Het *voorwaardencriterium* is met name van toepassing op subsidies en overdrachtsuitgaven (zoals uitkeringen). In dit kader moet worden vastgesteld dat de voor deze uitgaven bestaande subsidie- en bestedingsvoorwaarden zijn nageleefd.

* M&O-criterium

Het *M&O-criterium* heeft betrekking op het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik van overheidsmiddelen. Het tegengaan hiervan, i.c. handhaving van de rechtmatigheid van de geldstromen terzake betekent onder meer dat de provincie de juistheid en volledigheid van de door derden verstrekte gegevens systematisch dient te toetsen.

3. Maatregelen provincie Utrecht

Het spreekt vanzelf dat de provincie Utrecht ook druk doende is om de organisatie 'rechtmatigheids-proof' te krijgen. Hiervoor worden de volgende activiteiten ontplooid:

- a. Vaststellen van het kader voor de rechtmatigheidscontrole
- b. Vaststellen van de tolerantie bij de rechtmatigheidscontrole
- c. Borging van de rechtmatigheid in de organisatie

Wij zitten terzake, net als alle andere provincies, in een opstartfase, een groeimodel, dat in 2004 zeker nog niet de schoonheidsprijs zal kunnen verdienen.

3.1. Kader voor de rechtmatigheidscontrole

In werkgroepverband wordt momenteel veel energie besteed aan het inventariseren van relevante voorschriften en bepalingen op het terrein van de financiële rechtmatigheid.

In dit kader wordt allereerst nagegaan welke wet- en regelgeving op de provincie van toepassing is, zoals:

- Wetgeving, waaraan de provincie haar bestaan ontleent, zoals de Grondwet en Provinciewet.
- Wet- en regelgeving waarin nadere voorschriften zijn opgenomen inzake specifieke uitkeringen en subsidies vanuit de EU, het Rijk en andere subsidieverstrekkende instanties;
- Wetgeving en regelgeving die inrichtingsvereisten voorschrijven (voorbeeld BBV);
- Fiscale en sociale wet- en regelgeving die door provincies moeten worden nageleefd;
- Algemene verbindende voorschriften van EU, zoals de Europese aanbestedingsrichtlijnen;
- Specifieke wet- en regelgeving ten behoeve van de eigen taakuitvoering;
- Overige algemene wet- en regelgeving, zoals AWB en Bezoldigingswetten en -besluiten.

Daarnaast bevatten diverse provinciale verordeningen bepalingen met betrekking tot de financiële rechtmatigheid. Voorbeelden hiervan zijn de Algemene subsidieverordening en de Verordening Interne Zaken.

Vervolgens wordt per wet of regeling nagegaan welke artikelen, bepalingen of passages hierin voor de provincie van belang zijn in het kader van de financiële rechtmatigheid. De relevante onderwerpen worden geoperationaliseerd tot concrete toetspunten.

Uiteindelijk worden bovengenoemde toetspunten in (controle) protocollen tot uitdrukking gebracht. Deze protocollen bevatten per proces derhalve een opsomming van specifieke eisen, respectievelijk concrete onderwerpen en aspecten die in het kader van de (naleving van de) financiële rechtmatigheid getoetst moeten worden.

Dit vormt een zeer tijdrovende bezigheid. Daarbij wordt een zo goed mogelijke prioritering aangebracht tussen die aspecten die doorslaggevend zijn en welke aspecten minder van belang zijn.

Eén dezer dagen vindt nog nadere afstemming plaats met de accountant over welke onderwerpen over 2004 (en eventueel 2005) verplicht in de rechtmatigheidscontrole moeten worden betrokken, dan wel welke vrijheid provinciale staten hebben in de keuze van deze onderwerpen. Er bestaat namelijk landelijk nog discussie over de vraag of over 2004 (en eventueel 2005) zou kunnen worden volstaan

met de toetsing aan externe wet- en regelgeving of dat ook de interne regelgeving, met name tot uitdrukking komend in de provinciale verordeningen en voorschriften, verplicht tot de accountantscontrole behoort.

Aan de hand van de uitkomsten hiervan zal (waarschijnlijk) in december aan provinciale staten een voorstel worden gedaan voor het vast te stellen kader van de rechtmatigheidscontrole door de accountant.

3.2. Tolerantie bij de rechtmatigheidscontrole

Provinciale Staten moeten eveneens aangeven welke tolerantie de accountant bij zijn controle moet hanteren. Het Besluit accountantscontrole hanteert een maximale fouttolerantie van 1% van de totale jaarlijkse lasten. Binnen deze norm is het uitsluitend aan PS voorbehouden vast te stellen welke fouttolerantie de accountant bij zijn controlerende werkzaamheden moet hanteren. Het college geeft u echter nadrukkelijk in overweging om tot een nader te bepalen moment voor alle uitgaven van de provincie de algemene tolerantiegrens van 1% te hanteren. Argument hiervoor is eerst ervaring op te doen met het nieuwe fenomeen rechtmatigheidscontrole en pas na een eerste evaluatie van werking en knelpunten op dit terrein te overwegen om verder de diepte in te gaan.

Overigens zal PS hierover een formeel besluit moeten nemen dat mede als kader geldt voor de controleopdracht aan de accountant.

3.3. Borging rechtmatigheid in de organisatie

De borging van het rechtmatig handelen in de organisatie is eigenlijk de belangrijkste maatregel die de provincie moet treffen. Dit vormt immers de basis voor zowel het College van Gedeputeerde Staten om hun verantwoordelijkheid voor de rechtmatigheid te kunnen dragen als voor de accountant om de rechtmatigheid te kunnen controleren.

Deze borging zal gestalte moeten krijgen in het interne beheerssysteem (AO/IC) van de organisatie. Het interne beheerssysteem zal in de eerste plaats zoveel mogelijk moeten voorzien in voorkóming van onrechtmatigheden. Voorts heeft het beheerssysteem tot doel om (potentiële) onrechtmatigheden tijdig te signaleren, te rapporteren en uiteraard ongedaan te maken.

Dit onderwerp is een belangrijke aanleiding geweest om uitvoering te geven aan het Actieplan Financieel Beheer, deel 2. U bent daarover reeds afzonderlijk geïnformeerd. In het kader van het Actieplan Financieel Beheer deel 2 zal de administratieve organisatie en het systeem van interne controle uitvoerig worden gescreend op en uitgebreid met de toetspunten op het gebied van de financiële rechtmatigheid. De rechtmatigheidsprotocollen per proces, zoals bedoeld in paragraaf 3.1., zullen hiervoor als input dienen.

Last but not least zal de interne controle op de handhaving van de financiële rechtmatigheid onderwerp zijn van een organisatiebreed auditplan.