

Achtergrondnotitie invoering Rechtmatigheidsverantwoording

Inleiding

Het waterschap verantwoordt haar financiële activiteiten conform het Besluit Beleidsvoorbereiding en Verantwoording Waterschappen. Dit besluit wijzigt met ingang van het verslagjaar 2025, met als grootste wijziging dat er een (financiële) rechtmatigheidsverklaring komt en dat er geen accountantscontrole meer is op de rechtmatigheidsaspecten van de jaarrekening, alleen op de getrouwheid. Voor gemeenten geldt de rechtmatigheidsverantwoording reeds vanaf boekjaar 2023

Door deze wijziging verandert het afgeven van de rechtmatigheidsverklaring bij de jaarrekening. Vanaf het boekjaar 2025 zal het dagelijks bestuur zich rechtstreeks moeten verantwoorden over de rechtmatigheid van financiële baten en lasten aan het algemeen bestuur. Iets wat tot nu toe via de accountant loopt. De verantwoordelijkheid voor de financiële huishouding en het rechtmatig handelen wordt hiermee explicieter bij het dagelijks bestuur belegd.

Wat gaat er veranderen?

Het dagelijks bestuur is en blijft ook na 2024 verantwoordelijk voor de rechtmatigheid binnen de organisatie. In de huidige situatie vormt de accountant zich hierover een oordeel en brengt hierover verslag uit. Vanaf verslagjaar 2025 stelt het dagelijks bestuur deze verantwoording op. De commissie BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) heeft hiervoor een verplichte standaardtekst opgesteld (zie bijlage1). Uiteraard is het publiceren van de verantwoordingstekst alleen niet voldoende. Er is in de waterschapsorganisatie een duidelijke grondslag voor deze verantwoording nodig. Deze grondslag wordt de onderbouwing van de verantwoording genoemd. Doel is met een bepaalde mate van zekerheid vast te stellen dat de financiële handelingen hebben plaatsgevonden binnen de kaders van wet- en regelgeving.

In de huidige situatie is het dagelijks bestuur staatsrechtelijk en bestuurlijk verantwoordelijk voor een doeltreffende, doelmatige en rechtmatige uitvoering van het door het algemeen bestuur vastgestelde beleid. Een deel van dit beleid is vastgelegd in de begroting. Met de jaarrekening legt het dagelijks bestuur in financiële zin verantwoording af aan het algemeen bestuur over de uitvoering van het met de begroting vastgestelde beleid. Het dagelijks bestuur heeft de verantwoordelijkheid dat de jaarrekening een getrouw beeld van deze handelingen representeert en de opgenomen financiële feiten rechtmatig tot stand zijn gekomen. De externe accountant controleert dit en verklaart over het 'getrouw beeld' en de 'rechtmatigheid' en bespreekt zijn bevindingen met het algemeen bestuur.

Goed om te weten is dat de financiële rechtmatigheid an sich niet nieuw is. Het is onderdeel van een nieuwe manier van werken waarin het belangrijk is om op een goede manier verantwoording af te leggen over wat er wordt gedaan met publieke middelen.

Rechtmatigheidscriteria

Rechtmatigheid is een juridische term, die aangeeft dat een (voorgenomen) handeling in overeenstemming is met de van toepassing zijnde wetten, regels en besluiten. Rechtmatigheid in de breedste zin betekent dat alle handelingen moeten voldoen aan alle wet- en regelgeving, ook als daar geen directe financiële gevolgen aan vast zitten bijvoorbeeld op het gebied van arbeidsomstandigheden (Arbo), milieuwetgeving enzovoort.

Voor de financiële rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur heeft rechtmatigheid een minder brede scope. Met de rechtmatigheidsverantwoording verklaart het dagelijks bestuur dat de baten, de lasten en de balansmutaties in de jaarrekening rechtmatig tot stand zijn gekomen. Ofwel: alle financiële beheershandelingen die leiden tot de jaarrekening van Hunze en Aa's zijn in overeenstemming met de daarvoor geldende (financiële) wet- en regelgeving en de besluiten zoals opgenomen in ons normenkader.

Er zijn negen rechtmatigheidscriteria onderscheiden. De eerste zes criteria maken onderdeel uit van de jaarrekeningcontrole en gaan over 'getrouwheid'. Deze komen dus straks nog steeds direct terug in de accountantscontrole via het getrouwe beeld. In het navolgende overzicht is dit nader toegelicht.

Onderdeel van de jaarrekeningcontrole (getrouwheid)

1. *Calculatiecriterium*: is het bedrag van de financiële stroom, gelet op de bepalingen van de regelgeving, juist vastgesteld?
2. *Valueringscriterium*: heeft de verantwoording op het juiste tijdstip plaatsgevonden;
3. *Volledigheidscriterium*: zijn de inkomende financiële stromen (opbrengsten etc.) volledig?
4. *Adresseringscriterium*: is de financiële stroom richting de juiste persoon/instantie gegaan?
5. *Aanvaardbaarheidscriterium*: past een financiële beheershandeling binnen het kader van de activiteiten van een waterschap en is in relatie tot de prijs een aanvaardbare tegenprestatie overeengekomen?
6. *Leveringscriterium*: is de overeengekomen tegenprestatie ontvangen?

De getrouwheid omvat de vraag of de jaarrekening een waarheidsgetrouw beeld geeft: zijn alle transacties zoals ze hebben plaatsgevonden juist en volledig in de jaarrekening verwerkt? Het aspect rechtmatigheid ziet toe op de naleving van wet- en regelgeving. Zo kan het niet-juist aanbesteden van een inkoop leiden tot een rechtmatigheidsfout, maar tegelijkertijd wel getrouw in de jaarrekening zijn verwerkt.

Overblijvende rechtmatigheidscriteria

7. *Voorwaardencriterium*: wordt aan de voorwaarden uit wet- en regelgeving voldaan;
8. *Begrotingscriterium*: passen de lasten, baten en balansmutaties binnen de door het algemeen bestuur vastgestelde begrotingskaders?
9. *Misbruik- en oneigenlijk gebruikscriterium*: wordt geen misbruik en oneigenlijk gebruik van financiële mogelijkheden gemaakt?

Dit betekent dat de interne controle van het waterschap Hunze en Aa's ook moet voorzien in de beoordeling van het begrotingscriterium, voorwaardencriterium en misbruik en oneigenlijk gebruik criterium om een oordeel te kunnen geven over de financiële rechtmatigheid.

Voorwaardencriterium:

Dit betreft de nadere eisen die worden gesteld bij de uitvoering van financiële beheershandelingen. De eisen 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. Denk hierbij bijvoorbeeld aan subsidievoorwaarden, aanbestedingswetgeving en belastingwetgeving. Voor de controle hierop wordt gebruik gemaakt van een jaarlijks geactualiseerd normenkader.

Begrotingscriterium:

Financiële handelingen moeten passen binnen het kader van de geautoriseerde begroting. Het totaal moet passen binnen de opgestelde en geautoriseerde (programma)begroting. Voor de controle van het begrotingscriterium wordt gesteund op de werkzaamheden die worden uitgevoerd tijdens de planning & control cyclus met inachtneming van de regels zoals die opgenomen zijn in de (nieuwe) financiële verordening.

Misbruik & oneigenlijk gebruik criterium:

De interne toetsing op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt bij het gebruik van overheidsregelingen (=misbruik). De interne toetsing of derden bij het gebruik van overheidsregelingen geen (rechts)handelingen hebben verricht die in strijd zijn met het doel of de strekking van de regeling (=oneigenlijk gebruik). Bijvoorbeeld bij subsidieregelingen, kwijtschelding en aanbestedingen.

Wat zijn de vereisten voor het afgeven van een rechtmatigheidsverantwoording?

De accountant toetst vanaf het boekjaar 2025 of de verantwoording van het bestuur 'getrouw' is. Klopt het wat er staat en is het voldoende onderbouwd? Het is belangrijk om deze onderbouwing te kunnen leveren. Het proces kan rechtmatig verlopen, maar als de onderbouwingen onvoldoende zijn, bestaat de onzekerheid of deze verantwoording wel klopt. Hierdoor moet aan een aantal voorwaarden worden voldaan om een onderbouwde rechtmatigheidsverantwoording te kunnen afgeven.

Er moet een interne controleplan worden vastgesteld door het dagelijks bestuur waarin de controles met betrekking tot de financiële rechtmatigheid zijn opgenomen. Hierbij moeten de taken en verantwoordelijkheden binnen de organisatie worden uitgezet. In de uitvoering van het controleplan moeten de medewerkers die de (verbijzonderde) interne controles uitvoeren voldoende bekwaam zijn en moet een zekere mate van functionele onafhankelijkheid van de processen zijn.

Om zich over de rechtmatigheid te kunnen verantwoorden heeft het dagelijks bestuur een verbijzonderde interne controlefunctie ingericht welke overeenkomstig het "beleid Verbijzonderde Interne Controle" wordt uitgevoerd. Met het vaststellen van het Interne Controle Plan bepaalt het dagelijks bestuur jaarlijks de onderwerpen van onderzoek.

In de (nieuwe) financiële verordening ex artikel 108 van de Waterschapswet worden door het algemeen bestuur onder andere de grenzen van de rechtmatigheidscontrole vastgelegd.

De verantwoordingsgrens is de grens waarboven afwijkingen in de rechtmatigheidsverantwoording moeten worden opgenomen. Deze grens wordt door het algemeen bestuur vastgesteld. Onder afwijkingen wordt verstaan fouten (dus het niet naleven van wet- en regelgeving) en/of posten waarvan bij het dagelijks bestuur onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid. Voor fouten en onduidelijkheden geldt hetzelfde percentage. Fouten en onduidelijkheden mogen daarbij niet bij

elkaar opgeteld worden. Blijven de fouten en onduidelijkheden onder de verantwoordingsgrens dan worden geen afwijkingen opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. Wel blijft het relevant om afwijkingen te vermelden in toelichting in de jaarrekening. De verantwoordingsgrens valt tussen de 0% en 3% van de totale lasten (exclusief de dotaties aan de reserves).

Op dit moment hanteert de accountant voor goedkeuring een grens van 1% (*van de totale lasten, exclusief de dotaties aan de reserves*), daarboven wordt een verklaring met beperking afgegeven en boven de 3% een afkeurende verklaring. Er is sprake van een aanpassing van het waterschapsbesluit / Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO), zie bijlage 2, waarbij het onderscheid tussen fouten en onzekerheden vervalt en de verantwoordingsgrens voor de getrouwheidsverantwoording door de accountant op 2% wordt gesteld (ter illustratie, dit is voor 2025 op basis van de begroting circa € 2,2 miljoen).

Hoewel het verwarrend kan zijn, is er echter geen verband tussen de goedkeuringstolerantie en de rechtmatigheidsverantwoording. Het algemeen bestuur van een waterschap kan zelf de grens voor de rechtmatigheidsverantwoording vaststellen. Echter als deze hoger zou worden vastgesteld kan verwarring ontstaan bijvoorbeeld als de het dagelijks bestuur in de jaarrekening een rechtmatigheidsverantwoording aan het algemeen bestuur aflegt zonder dat de tolerantiegrens is overschreden terwijl de accountant een niet-goedkeurende verklaring voor de getrouwheid afgeeft. Omwille van de eenvoud en om verwarring te voorkomen wordt voorgesteld om een verantwoordingsgrens te hanteren, zodat deze aansluit bij de grens die de accountant hanteert voor getrouwheid.

Naast de verantwoordingsgrens, geldt tevens een rapportagegrens. Waar de verantwoordingsgrens wat zegt over de diepgang van de controle, is de rapportagegrens de grens waarboven gerapporteerd wordt aan het algemeen bestuur. Op basis van de rapportagegrens kunnen geconstateerde afwijkingen (de rechtmatigheidsfouten en/of onduidelijkheden) die lager zijn dan de vastgestelde verantwoordingsgrens in de paragraaf bedrijfsvoering worden toegelicht. Geadviseerd wordt de rapportagegrens gelijk te stellen aan de rapportagegrens die de accountant op grond van het accountantscontroleprotocol hanteert, te weten elke fout of onzekerheid groter dan 5% van de goedkeuringstolerantie (ter illustratie, dit is voor 2025 op basis van de begroting circa € 0,1 miljoen). Deze grenzen zijn opgenomen in het door het algemeen bestuur vast te stellen controleprotocol.

Samenvattend:

- Rapportagegrens. Elke fout of onzekerheid in de jaarrekening die meer dan € 112.500,- bedraagt wordt aan het algemeen bestuur gemeld. 5% van de verantwoordingsgrens.
- Verantwoordingsgrens. De grens in euro's waarboven de accountant geen goedkeurende verklaring af kan geven. Die grens ligt op € 2,2 miljoen. 2% van de netto lasten per jaar.

Rollen en verantwoordelijkheden

Bij de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording verschuiven sommige rollen en/of verantwoordelijkheden.

Dagelijks bestuur

Van het dagelijks bestuur wordt verwacht dat zij op de drie vorengenoemde rechtmatigheidscriteria expliciet verantwoording aflegt. Er wordt helder geschetst hoe zij tot de rechtmatigheidsverklaring is gekomen, welke processen zijn getoetst aan welke normen en welke verbeteringen zij wil doorvoeren.

Deze verklaring (zie bijlage 1) wordt een onderdeel van de jaarrekening. Om deze nieuwe taak uit te kunnen voeren, zullen zij moeten steunen op de interne beheersingsmaatregelen binnen Hunze en Aa's.

Algemeen bestuur

Het algemeen bestuur is verantwoordelijk voor het vaststellen van de kaders voor de rechtmatigheidsverantwoording. Dit betreft onder andere het vaststellen van de hoogte van de verantwoordingsgrens, de rapportagegrens voor afwijkingen en het normenkader. Ook zal het algemeen bestuur kaders stellen over de diepgang van de verantwoording en de wijze van rapporteren door het dagelijks bestuur aan het algemeen bestuur. Deze afspraken zijn opgenomen in de door het algemeen bestuur vast te stellen financiële verordening van Hunze en Aa's ex artikel 108 van de Waterschapswet..

Interne organisatie

De controle op rechtmatig handelen wordt door medewerkers van Hunze en Aa's zelf uitgevoerd. Voor een goed onderbouwde rechtmatigheidsverantwoording is betrouwbare informatievoorziening essentieel. Processen dienen zodanig ingericht te zijn dat de betrouwbaarheid van sturings-, verantwoordings- en beleidsinformatie op ieder moment gegarandeerd is. Interne beheersing is een belangrijk onderdeel van de informatievoorziening. Met het oog op kwaliteitsborging is een adequaat systeem van (verbijzonderde) interne controle daarbij essentieel. Hiermee kan immers de betrouwbaarheid van de informatie(voorziening) getoetst worden en kan worden vastgesteld of de organisatie haar beheers- en beleidsmatige taken op een rechtmatige manier uitvoert. Binnen Hunze en Aa's wordt reeds jaarlijks een interne controleplan opgesteld en vastgesteld door het dagelijks bestuur. In dit plan worden de uit te voeren verbijzonderde interne controles weergegeven. Het interne controleplan vormt een goede basis voor het opstellen van een rechtmatigheidsverantwoording. De (verbijzonderde) interne controle is een belangrijk onderdeel bij de rechtmatigheidsverantwoording. De uitkomsten van deze controle zijn belangrijke input voor de door het dagelijks bestuur af te geven rechtmatigheidsverantwoording in de jaarstukken. De uitkomsten van de interne controles worden beoordeeld en op basis hiervan zal er een oordeel worden gegeven (per proces) over de rechtmatigheid. Het dagelijks bestuur zal op basis van deze informatie geadviseerd worden over de af te geven rechtmatigheidsverantwoording. Deze rapportages zullen, indien van toepassing, eventuele aandachtspunten en verbeterpunten bevatten, zodat de kans op onrechtmatigheden in de toekomst worden verkleind.

De uitkomsten van de controlewerkzaamheden zijn daarnaast voor de accountant een belangrijke bron voor de uitvoering van hun controlewerkzaamheden. Daarom willen we een maximale aansluiting realiseren tussen de uitgevoerde (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden en de door de accountant te verrichten (externe) werkzaamheden.

Accountant

De accountant controleert de jaarrekening en verstrekt een verklaring waarin hij een oordeel geeft over het getrouwe beeld van de jaarstukken inclusief de door het dagelijks bestuur afgegeven rechtmatigheidsverantwoording. Om het getrouw beeld van de rechtmatigheidsverantwoording vast te kunnen stellen, zal een accountant o.a. de onderbouwing van de controle (opzet en uitvoering) en de bevindingen van Hunze en Aa's beoordelen. Klopt wat wij hebben opgeschreven in de jaarstukken over de rechtmatigheid?

Bijlage1: Rechtmatigheidsverantwoording en toelichting

De tekst voor de modelverantwoording zoals deze verplicht is voorgeschreven:

Verantwoordelijkheid dagelijks bestuur

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 dagelijks bestuur 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 het algemeen bestuur vastgestelde kaders zoals de begroting en waterschapsverordeningen en met bepalingen in de relevante wet- en regelgeving. Bij de waarderingsgrondslagen in de jaarrekening is het door het algemeen bestuur 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 het algemeen bestuur bepaald en bedraagt 2 % van de totale lasten exclusief toevoegingen aan de reserves en is daarmee vastgesteld op € 2.200.000,- . De grondslag voor deze verantwoording is de Kadernota Rechtmatigheid 2024 van de Commissie BBV van oktober 2024.

Bevinding

Het dagelijks bestuur stelt vast dat de omvang van de in deze jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen bedrag € <Y> bedraagt. Dit is lager/hoger dan de daarvoor gestelde grens van € <X>. Van de niet rechtmatig tot stand gekomen verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties is volgens het dagelijks bestuur overigens een bedrag van € <Z> acceptabel op basis van door het algemeen bestuur vastgestelde afspraken.

De geconstateerde afwijkingen betreffen¹:

-
-

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

¹ De afwijkingen (fouten en/of onduidelijkheden als gedefinieerd in de notitie rechtmatigheidsverantwoording) worden alleen in de rechtmatigheidsverantwoording vermeld indien de door het algemeen bestuur gestelde verantwoordingsgrens voor rechtmatigheid is overschreden. Op basis van afspraken tussen het algemeen bestuur en het dagelijks bestuur kunnen afwijkingen die lager zijn dan de verantwoordingsgrens in de paragraaf Bedrijfsvoering worden vermeld.

Bijlage 2: Aanpassing van Hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit (De accountantscontrole)

De inwerkingtreding van de Wet versterking decentrale rekenkamers heeft voor wat betreft het onderdeel rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur ook gevolgen voor de accountantscontrole en daarmee voor de bepalingen die zijn opgenomen in Hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit (De accountantscontrole). Bovendien zijn de bepalingen met betrekking tot de accountantscontrole net als die van de verslaggevingsvoorschriften sinds 2009 niet meer geactualiseerd. Dit is de reden dat het ministerie van IenW ook een voorstel heeft gedaan tot wijziging van Hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit.

- Op grond van enkele ontwikkelingen op het gebied van rechtmatigheidsverantwoording bij gemeenten en provincies wordt hoofdstuk 4 (De beleidsvoorbereiding en de verantwoording) van het Waterschapsbesluit op onderdelen aangepast (enkele begripsbepalingen worden toegevoegd en enkele bepalingen worden aangescherpt). De aanpassingen hebben geen invloed op de werking van de regelgeving.
- Hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit (De accountantscontrole) is naast aanpassing op grond van de Wet versterking decentrale rekenkamers voor wat betreft de rechtmatigheidsverantwoording door het dagelijks bestuur, ook volledig in overeenstemming gebracht met het zogenaamde Besluit accountantscontrole decentrale overheden (het BADO). In het BADO zijn de bepalingen voor de accountantscontrole voor gemeenten en provincies opgenomen.

Omdat het BADO na wijziging én Hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit na wijziging volledig gelijklopend zullen zijn, hebben de ministeries van Infrastructuur en Waterstaat (IenW) en Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) afgesproken dat in het BADO wordt opgenomen dat het BADO ook van toepassing is voor waterschappen. Dat betekent dat hoofdstuk 5 van het Waterschapsbesluit komt te vervallen en vanaf het verslaggevingsjaar 2025 het BADO ook van toepassing is voor waterschappen.

- Het ministerie van BZK heeft een procedure in gang gezet om het BADO (en de verslaggevingsregels voor provincies en gemeenten) aan te passen o.a. ten aanzien van de door de accountant te hanteren verantwoordingsgrens voor de materialiteit voor de controle van de jaarrekening. De Raad van State heeft inmiddels een advies op het voorstel uitgebracht dat op dit moment door het ministerie wordt verwerkt. Het advies heeft geen relevante invloed op de werking van de regelgeving. Waar dat van toepassing is, houden waterschappen al rekening met de verwachte wijzigingen.

De hiervoor vermelde drie wijzigingen worden opgenomen in één besluit dat naar verwachting begin van dit jaar wordt genomen. Dit besluit zal met terugwerkende kracht naar 1 januari 2025 worden genomen.

De wijziging van de rechtmatigheidsverantwoording heeft invloed op de verordening ex artikel 109 Waterschapswet (Verordening controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie). De modelverordening van de Unie is in samenspraak met de waterschappen aangepast en in de Ledenvergadering van 13 december 2024 vastgesteld.

De commissie BBV heeft in de versie van de kadernota 2023 aangegeven dat zij voornemens is de stellige uitspraak ten aanzien van de verantwoordingsgrens aan te passen. De commissie is van mening dat het zuiverder is hiervoor de totale lasten exclusief de toevoegingen aan de reserves te hanteren. De commissie verwacht dat aangekondigde wijzigingen in het Besluit begroting en verantwoording en het Besluit accountantscontrole decentrale overheden effect kunnen hebben op deze stellige uitspraak en wacht derhalve de besluitvorming hierover af.

In de kadernota 2024 (oktober 2024) is daarom in de modelverklaring (zie bijlage1) nog het begrip inclusief genoemd.