

Ministerie van Binnenlandse Zaken en  
Koninkrijksrelaties  
T.a.v. de heer mr drs A.H. van Hout  
Postbus 20011  
2500 EA DEN HAAG

Postbus 242  
2130 AE Hoofddorp  
Mercuriusplein 3  
2132 HA Hoofddorp  
T 088 496 03 01  
nba@nba.nl  
www.nba.nl

Datum	Onderwerp	Referentie	Uw kenmerk	Bijlage(n)
8 mei 2024	Reactie voorstel wijzigingen BBV BADO	24/SDO/00648		

Geachte heer Van Hout,

Zoals besproken tijdens het overleg bij de Algemene Rekenkamer van 23 april jl., doen wij u bijgaand onze reactie toekomen inzake de wijzigingsvoorstellen voor het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (Bado) en het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten (BBV).

Koninklijke Nederlandse  
Beroepsorganisatie  
van Accountants



Wij refereren tevens naar onze brief d.d. 11 april 2024 met kenmerk 24/DB/05363 en de gevoerde gesprekken met het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, waarin de NBA aandacht heeft gevraagd voor een structurele en duurzame oplossing van diverse imperfecties in de wet- en regelgeving voor de verantwoording en de accountantscontrole van decentrale overheden.

Hierna gaan wij in op onze opmerkingen bij de wijzigingsvoorstellen.

## **BBV**

Allereerst benadrukken wij het belang van de voorgestelde wijzigingen om het volgende in het BBV expliciet vast te leggen:

- Het identificeren van de rechtsmatigheidsverantwoording als een primair overzicht in de jaarrekening.
- Het aanpassen van de verantwoordingsgrens naar ten hoogste 2% van de totale lasten, exclusief de toevoegingen aan de reserves. Hiermee sluit de verantwoordingsgrens aan op de door de accountant te hanteren materialiteit voor de controle van de jaarrekening. De verantwoordingsgrens geldt voor het totaal van fouten én onduidelijkheden.
- Het toevoegen van de 'overige gegevens' als onderdeel van de jaarstukken, waarin de controleverklaring een verplicht onderdeel vormt.

Wij zijn van mening dat onderstaande punten nog verder moeten worden uitgewerkt in het BBV:

- 1) Wij hechten eraan dat in het BBV een aantal definities wordt opgenomen die van belang zijn voor het verantwoorden in de rechtmatigheidsverantwoording én voor de accountantscontrole en oordeelsvorming over de getrouwheid.

Dit betreft de volgende definities:

- a. Financiële rechtmatigheid: Voor het kunnen opstellen van een rechtmatigheidsverantwoording en voor het uitvoeren van de accountantscontrole is het zowel voor de decentrale overheid als voor de accountant van belang dat duidelijke en uniforme criteria beschikbaar zijn, en in dit geval een duidelijke en eenduidige definitie van rechtmatigheid. Wij vinden het belangrijk dat uit de definitie duidelijk de relatie met financiële transacties blijkt en de duiding dat het in dat kader gaat om het voldoen aan de voor decentrale overheden relevante wet- en regelgeving.  
Wij stellen daarom voor de definitie in het BBV als volgt aan te scherpen: *financiële rechtmatigheid: de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties in overeenstemming met de begroting en met de in de relevante wet- en regelgeving, waaronder lokale verordeningen, opgenomen bepalingen.*
- b. Rechtmatigheidsfout: *Een rechtmatigheidsfout is een bate, last of balansmutatie die niet rechtmatig tot stand is gekomen. Rechtmatigheidsfouten treden op bij financiële transacties, waarbij de in het normenkader beschreven wet- en regelgeving niet is nageleefd.*
- c. Onduidelijkheid: *Van een onduidelijkheid is sprake indien het voor gedeputeerde staten respectievelijk het college van burgemeester en wethouders niet duidelijk is of een bate, last of balansmutatie rechtmatig tot stand is gekomen.*

- 2) In het BBV wordt het begrip 'afwijkingen' gebruikt. Dit begrip is als volgt gedefinieerd in de Controlestandaarden (NV COS, Standaard 200) en wordt door accountants gebruikt: 'Een verschil tussen het bedrag, de rubricering, de presentatie of de toelichting van een gerapporteerd element in een financieel overzicht en het bedrag, de rubricering, de presentatie of de toelichting dat/die is vereist opdat het element in overeenstemming is met het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving. Afwijkingen kunnen voortkomen uit fouten of uit fraude.'

Wij hechten eraan het begrip 'afwijkingen' in het BBV te vermijden als het over het verantwoorden in de rechtmatigheidsverantwoording gaat. Wij adviseren in het BBV in het kader van het verantwoorden in de rechtmatigheidsverantwoording te spreken van rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden in het kader van de financiële rechtmatigheid. Dit werkt door in het gehele besluit.

- 3) In navolging van de vastlegging en aanscherping van de definitie van financiële rechtmatigheid vinden wij het belangrijk dat opgenomen wordt dat de geldende verantwoordings- en verslaggevingsvoorschriften lokaal verder kunnen worden uitgewerkt in de financiële beheersverordening van de desbetreffende decentrale overheid. Op deze wijze wordt een verankering van de verordeningen ex artikel 212 van de Gemeentewet respectievelijk artikel 216 Provinciewet ingeregeld, hetgeen recht doet aan de verdere invulling van het normenkader op decentraal niveau, waarbij de bepalingen in het BBV het wettelijk minimum vormen.
- 4) Suggesties inzake het toegevoegde artikel 58b:
  - a. Artikel 58b lid 1: *De jaarrekening bevat een rechtmatigheidsverantwoording.*
  - b. Artikel 58b lid 2: *De rechtmatigheidsverantwoording bevat een overzicht van gedeputeerde staten respectievelijk het college van burgemeester en wethouders van de rechtmatigheidsfouten en onduidelijkheden in het kader van de financiële rechtmatigheid.*
  - c. Artikel 58b lid 3: *Provinciale Staten en de gemeenteraad stellen de verantwoordingsgrens jaarlijks vast op ten hoogste 2% van de totale lasten, exclusief de toevoegingen aan de reserves.*
  - d. Artikel 58b lid 4: *De verantwoordingsgrens is een totaalbedrag voor rechtmatigheidsfouten én onduidelijkheden in het kader van de financiële rechtmatigheid.*
  - e. Artikel 58b lid 5: *Voor zover het totaalbedrag aan rechtmatigheidsfouten én onduidelijkheden in het kader van de financiële rechtmatigheid hoger is dan de verantwoordingsgrens, nemen gedeputeerde staten respectievelijk het college van burgermeesters en wethouders deze rechtmatigheidsfouten én onduidelijkheden in het kader van de financiële rechtmatigheid op in de rechtmatigheidsverantwoording.*
  - f. Artikel 58b lid 6: *Bij ministeriële regeling wordt voor de rechtmatigheidsverantwoording een model vastgesteld.*

Nadere toelichting op de aanpassing van artikel 58b lid 3: Door het maximum percentage van de verantwoordingsgrens bij Algemene maatregel van bestuur (BBV) vast te leggen, is een visie van de Commissie BBV hieromtrent niet nodig. Op grond daarvan is de passage inzake de visie van de Commissie BBV in dit artikel komen te vervallen.

- 5) Naar onze mening dient de status van de Commissie BBV en de notities van de commissie BBV nader te worden geconcretiseerd en uiteengezet in artikel 75 van het BBV.

De aanpassingen in artikel 75 lid 2 van het BBV zouden als volgt kunnen luiden:

*De commissie draagt zorg voor eenduidige uitvoering en toepassing van dit besluit en nadere uitwerking van de financiële rechtmatigheid in de rechtmatigheidsverantwoording binnen de kaders van dit besluit. De commissie draagt daartoe tenminste zorg voor:*

- a. *een document en notities met stellige uitspraken en uitwerkingen die de eenduidige interpretatie van dit besluit bevorderen;*
- b. *het onderhouden van de Kadernota rechtmatigheid gericht op eenduidige interpretatie van financiële rechtmatigheid in de rechtmatigheidsverantwoording;*

[...]

## **Bado**

Onze opmerkingen bij de wijzigingsvoorstellen Bado:

### **NV COS**

In het Bado is een aantal bepalingen opgenomen die ook reeds onderdeel zijn van de NV COS. Accountants dienen de NV COS integraal toe te passen. Als in het Bado bepalingen zijn opgenomen die niet geheel verenigbaar zijn met de NV COS dan levert dit uitvoeringsproblemen op voor de accountantscontrole. Daarom hechten wij er zeer aan dergelijke bepalingen te verwijderen uit het Bado en in het Bado alleen op te nemen wat aanvullend en essentieel is voor de jaarrekening-controle van de centrale overheden. Wij hechten eraan dat de volgende bepalingen aangepast c.q. verwijderd worden uit het Bado:

- artikel 1 lid c definitie van afwijking: verwijzing naar Standaard 200.
- artikel 2 lid 5;
- artikel 2a lid 4 en 5;
- artikel 3 (kwalitatieve aspecten);
- artikel 4 lid 1: volstaan kan worden met een verwijzing naar de NBA website inzake de model controleverklaringen.

In navolging van de NV COS hechten wij eraan dat het begrip goedkeuringstolerantie wordt vervangen door *materialiteit*. Dit geldt voor het gehele besluit.

Wij zijn van mening dat onderstaande punten nog verder moeten worden uitgewerkt in het Bado:

- 1) Definitie van rechtmatigheid. Wij hechten eraan dat in het Bado een definitie wordt opgenomen van financiële rechtmatigheid, omdat deze nodig is voor de accountantscontrole en oordeelsvorming over de specifieke uitkeringen. Voor de uitvoerbaarheid hechten we eraan dat deze definitie gelijk is aan de definitie van financiële rechtmatigheid die in het BBV wordt opgenomen.
- 2) De accountant hanteert voor de accountantscontrole van de rechtmatigheid van de specifieke uitkeringen de materialiteit die geldt voor de jaarrekening als geheel. Wij hechten eraan dit in artikel 2 lid 1 van het Bado te verduidelijken in de laatste zin: *'Dit materialiteitsbedrag geldt voor de controle van de gehele jaarrekening en de daarin opgenomen primaire overzichten zoals gedefinieerd in artikel 24 lid 3 van het BBV.'*

Naast bovengenoemde opmerkingen benadrukken wij de reeds in de voorstellen opgenomen wijzigingen inzake het in het Bado expliciet vastleggen van:

- Dat de door de accountant te hanteren materialiteit van toepassing is op de som van afwijkingen (voortkomend uit fouten of uit fraude) én onzekerheden in de controle.
- Het in het Bado expliciet benoemen dat de accountant een goedkeurende controleverklaring onthoudt wanneer in de rechtmatigheidsverantwoording geen melding wordt gemaakt van afwijkingen in de financiële rechtmatigheid die groter zijn dan de verantwoordingsgrens en die het college niet tijdig herstelt (artikel 2 lid 6).

- Het voor de controle van de rechtmatige totstandkoming van baten, lasten en balansmutaties inzake de specifieke uitkeringen opnemen van een - bij regeling van de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties – vast te stellen jaarlijks protocol voor de minimaal voorgeschreven werkzaamheden van de accountant. Dit protocol vervangt de nota verwachtingen accountantscontrole. Hiermee wordt een verankering gewaarborgd van de aanwijzingen voor de controle van de indicatoren van de specifieke uitkeringen, hetgeen beter tegemoet komt aan de individuele eisen van de departementen. Om uitvoeringsproblemen en mogelijke strijdigheden met de NV COS te voorkomen hechten wij eraan dat dit protocol jaarlijks tijdig wordt voorgelegd aan COPRO.

Wij willen middels dit schrijven benadrukken dat het nu het moment is om de geconstateerde imperfecties in wet- en regelgeving op te lossen en er voor zorg te dragen dat een sluitende en duurzame regelgeving ontstaat voor de verantwoording en controle van de jaarrekening van de decentrale overheden. Wij hopen dat we het in dit kader gevoerde constructief overleg met alle betrokken partijen (BZK, Algemene Rekenkamer en ADR) kunnen voortzetten om uitvoeringsproblemen in de toekomst te voorkomen. Dit kan ook toezien op verdere verbetering van wet- en regelgeving, zoals thans opgenomen in de Gemeentewet en Provinciewet, om mogelijke strijdigheden met de NV COS te vermijden.

Mochten er naar aanleiding van deze brief nog vragen zijn, dan beantwoorden wij die graag. U kunt hiervoor contact opnemen met Marianne van Kimmenade ([m.vankimmenade@nba.nl](mailto:m.vankimmenade@nba.nl)).

Met vriendelijke groet,

Namens het bestuur van de NBA,

Ondertekend door:

Kris Douma

Voorzitter NBA

Ondertekend door:

Aleks Kayhan

Bestuurslid NBA

Een kopie van deze brief is gezonden aan:

- Algemene Rekenkamer
- Auditdienst Rijk
- Ministerie van Financiën