

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA)
Per e-mail consultaties@nba.nl

Rotterdam , 24 oktober 2025

brNBahr1152/BBL/MdJ

Reactie consultatiedocument NBA-handreiking 1152 Rechtmatigheidsverantwoording

Geachte collega,

EY Accountants B.V. is een accountantsorganisatie met (onder meer) een aantal provincies en een waterschap als controlecliënt. Wij maken daarom graag gebruik van de mogelijkheid om te reageren op het consultatiedocument NBA-handreiking 1152 'Rechtmatigheidsverantwoording in het kader van de controle van de jaarrekening van decentrale overheden'. Dit doen wij aan de hand van de door u gestelde consultatievragen.

A1. Vragen met betrekking tot NBA Handreiking 1152 Rechtmatigheidsverantwoording

1. Wat vindt u in het algemeen van de opzet en duidelijkheid van deze handreiking?

Wij zijn van mening dat de deze handreiking helder is en de opzet toereikend.

2. Vindt u de onderwerpen die zijn behandeld in de handreiking relevant voor de controlepraktijk?

Naar onze mening zijn de onderwerpen zoals opgenomen in de handreiking relevant voor de controlepraktijk.

3. Zijn er onderwerpen die zijn behandeld in de handreiking die ingekort moeten worden of achterwege kunnen blijven?

Dit is wat ons betreft niet nodig. Naar onze mening is de handreiking evenwichtig opgebouwd en qua opzet en reikwijdte in lijn met het doel van de handreiking.

4. Vindt u dat in hoofdstuk 4 het verschil / de samenhang tussen de verantwoordingsgrens voor het opstellen van de jaarrekening en de toepassing van de (uitvoerings)materialiteit voor de accountantscontrole duidelijk is uitgewerkt?

Wij vinden dat het verschil/ de samenhang tussen de verantwoordingsgrens voor het opstellen van de jaarrekening en (uitvoerings)materialiteit duidelijk is uitgewerkt.

Wij hebben wel een opmerking bij de asterisk zoals opgenomen bij de tabel op bladzijde 18 inzake de goedkeuringstolerantie volgens het Bado. Hier is opgenomen *“*% van de lasten exclusief de toevoegingen aan reserves mits dit gaat om programma-overschrijdende overboekingen, want die worden verwerkt via de exploitatierekening. Overboekingen tussen reserves binnen een programma niet, want deze worden binnen de balans verwerkt.”*. Dit leidt naar onze mening tot verwarring en mogelijk tot verschillende interpretaties en daarmee mogelijk tot een inconsistente toepassing. Daarnaast is dit naar onze mening ook niet in lijn met het Bado.

Daarnaast wordt in de tabel gesproken over ‘fouten’, dit moet naar onze mening ‘afwijkingen’ zijn.

5. Vindt u dat de scenario's voor de oordeelsvorming door de accountant vanuit de Bado tabel (fouten en onzekerheden gezamenlijk) voldoende duidelijk zijn toegelicht?

Ja, wij hebben hier geen verdere opmerkingen bij.

6. Zijn er specifieke onderwerpen en of onduidelijkheden in BBV, Waterschapsbesluit of Bado die in deze handreiking voor accountants extra aandacht of uitwerking behoeven?

Ja, wij constateren nog een aantal onduidelijkheden in het BBV en Waterschapsbesluit, waarvan wij het zinnig achten dat in de handreiking hier aandacht aan wordt besteed:

■ Artikel 3 BBV, het inzichtvereiste

Op grond van artikel 213 lid 3 (a) en (c) van de Gemeentewet of artikel 217 lid 3 (a) en (c) van de Provinciewet geeft de accountantsverklaring aan of de jaarrekening een getrouw beeld geeft van zowel de baten en lasten als de grootte en samenstelling van het vermogen en is opgesteld in overeenstemming met het BBV.

Artikel 3 lid 1 BBV bepaalt dat een getrouw beeld betekent dat de jaarstukken volgens normen die voor gemeenten en provincies als aanvaardbaar worden beschouwd een zodanig inzicht geven dat een verantwoord oordeel kan worden gevormd over de financiële positie. De financiële positie is gedefinieerd in artikel 3 lid 4 BBV, maar lijkt incompleet (op inhoud en taalkundig). Wij veronderstellen dat lid 4 gelezen moet worden mét toevoeging van de onderstreepte woorden:

“De financiële positie omvat de grootte en samenstelling van de baten en lasten over het begrotingsjaar, de activa en passiva aan het einde van het begrotingsjaar en de financiële rechtmatigheid van baten, lasten en balansmutaties gedurende het begrotingsjaar.”

Met betrekking tot de rechtmatigheidsverantwoording constateren dat wij dat in artikel 3 lid 2 BBV (*ten onrechte?*) de jaarstukken niet staan vermeld. Met andere woorden: van de jaarstukken (inclusief de rechtmatigheidsverantwoording) vereist het BBV niet dat deze een duidelijk en stelselmatig inzicht geven in de financiële rechtmatigheid. Ook bij artikel 3 lid 4 is de financiële rechtmatigheid niet vermeld.

Op grond van artikel 3 BBV kan niet gesteld worden dat de rechtmatigheidsverantwoording een hoofdoorzicht is in de jaarrekening (vergelijkbaar met het overzicht van baten en lasten en de balans), maar 'slechts' een (significante) toelichting in de jaarrekening (artikel 24 BBV). Dit betekent dat in de controleverklaring bij de jaarrekening, de accountant geen oordeel opneemt of de jaarrekening een getrouw beeld geeft van de financiële rechtmatigheid van baten, lasten en balansmutaties over het boekjaar. Dit lijkt in strijd met wat is beoogd door de wetgever. Dit heeft tevens impact op de in handreiking opgenomen voorbeeldteksten voor de controleverklaring.

- Artikel 24 BBV inzake de inhoudsvereisten van de jaarstukken
In artikel 24 lid 3 onder d is opgenomen dat 'de overige gegevens, waaronder de accountantsverklaring' onderdeel uitmaken van de jaarrekening. Het gestelde in lid 3 onder d had naar onze mening moeten worden opgenomen in lid 1 als onderdeel c van dat lid (de jaarstukken bestaan ten minste uit: a. het jaarverslag; b. de jaarrekening; en c. de overige gegevens, waaronder de accountantsverklaring.
Zonder deze aanpassing ziet het oordeel van de accountant inzake de jaarrekening ook op de controleverklaring van de accountant zelf.
- Waterschapswet, Waterschapbesluit en specifieke uitkeringen
In de handreiking is opgenomen dat in de Waterschapswet en het Waterschapbesluit geen bepalingen zijn opgenomen inzake de verantwoording over specifieke uitkeringen in de SiSa-bijlage bij de jaarrekening. En daarmee geen normenkader beschikbaar is op basis waarvan een waterschap zich moet verantwoorden over specifieke uitkeringen in de jaarrekening.

Wij stellen vast dat in de geldende regeling¹ van een aantal op waterschappen van toepassing zijnde specifieke uitkeringen is opgenomen dat artikel 17a, eerste en vijfde lid, van de Financiële-verhoudingswet van overeenkomstige toepassing is op de verantwoording over de besteding van de rijksbijdrage en/of de artikelen 2, 4, 5, en 7a van de 'Regeling informatieverstrekking sisa' van overeenkomstige toepassing zijn op de verantwoording door waterschappen.

In dit geval is er weliswaar sprake van single information, maar geen single audit nu in het Bado expliciet is vermeld dat de artikelen 3a en 5, vierde lid, van dit besluit niet van toepassing zijn op de openbare lichamen en de waterschappen. Omgekeerd leiden de bepalingen vanuit de bedoelde regelingen evenmin tot het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (BADO) of de Nota verwachtingen accountantscontrole SiSa (2024).

7. Mist u nog onderwerpen in deze handreiking?

Ja. In de rechtmatigheidsverantwoording wordt tevens een toelichting gegeven op de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties inzake de specifieke uitkeringen in de SiSa-bijlage. Wij begrijpen dat discussie is ontstaan over de lastneming van subsidies in de SiSa bijlage.

¹ Bijvoorbeeld: Tijdelijke regeling stimuleren maatregelen tweede fase Deltaprogramma zoetwater (Zie ook toelichting bij <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2023-32151.pdf>) en de Subsidieregeling stimuleren uitvoering maatregelen Deltaplan Agrarisch Waterbeheer (<https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stcrt-2023-18054.pdf>)

Waar tot nu toe [de Notitie van de Commissie BBV van 17 januari 2020](#) werd gevolgd en de subsidies onder een door Provinciale Staten vastgesteld grensbedrag direct geheel ten laste van het resultaat werden verantwoord en daarmee ook als last/ besteding in de Sisa bijlage, stelt het ministerie deze grondslag voor de verantwoording van de lasten in de SiSa bijlage nu ter discussie. Dit blijkt uit de [nieuwsbrief Interbestuurlijke Informatie \(IBI\) 134](#), waarin het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) stelt dat voor de verantwoording van een specifieke uitkering het moment van de prestatielevering leidend is en voor de verantwoording van een specifieke uitkering geen grensbedragen gelden.

Deze discussie zou kunnen resulteren in een verschil tussen de wijze van verantwoorden van lasten in het overzicht van baten en lasten en in de SiSa-bijlage, die beide onderdeel zijn van dezelfde jaarrekening. Het niet toepassen van de door het ministerie beoogde grondslag kan vervolgens ook impact hebben op het (separate, directe) oordeel over de rechtmatige totstandkoming van de baten en lasten, alsmede de balansmutaties met betrekking tot de specifieke uitkeringen.

Daarnaast kan de discussie impact hebben op de rechtmatigheidsverantwoording omdat hierin een toelichting wordt gegeven op de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties, inclusief de specifieke uitkeringen in de SiSa-bijlage.

Qua uitvoering door provincies en controle door de accountant zou dit een forse lastenverzwaring betekenen en kunnen leiden tot anders dan goedkeurende verklaringen vanwege ontbrekende (controle)informatie in die situatie waarbij de provincie nog geen verantwoordingsinformatie heeft ontvangen van de betreffende subsidie-ontvanger over de status van het project en de feitelijke bestedingen. Wij begrijpen dat op dit moment nog onduidelijkheid bestaat over de status van het bericht in IBI nieuwsbrief 134 en dat nog overleg plaatsvindt tussen de provincies en het ministerie van BZK. Wij adviseren u dit te adresseren in de voorliggende handreiking.

8. Heeft u nog andere adviezen en/of opmerkingen met betrekking tot de NBA-handreiking 1152?
Nee

A2. Vragen met betrekking tot andere NBA uitingen

9. De NBA is voornemens om NBA Alert 48 Accountantscontrole decentrale overheden 2024 d.d. 5 februari 2025 in te trekken, zodra NBA Handreiking 1152 definitief wordt. Heeft u bezwaren tegen het intrekken van NBA Alert 48? Graag uw reactie nader toelichten.

Wij hebben daar geen bezwaar tegen, nu de problematiek die leidde tot het opstellen van deze alert met de aanpassingen van het BBV en het BADO d.d. april 2025 is opgelost.

10. De NBA heeft recent vragen uit de praktijk ontvangen inzake de SDO handreikingsnotitie controle sociaal domein voor gemeenten en accountants (werkprogramma Jeugd en WMO) d.d. 11 januari 2019. Heeft u behoefte aan actualisering van de inhoud van deze SDO notitie naar aanleiding van de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording? Graag uw reactie nader toelichten.

Wij kunnen ons voorstellen dat gezien de datum van de notitie en de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording, een actualisatie van de notitie noodzakelijk is.

11. De NBA Handreiking 1122 Gevolgen voor de accountantscontrole van het uitbesteden van taken aan uitvoeringsorganisaties bij decentrale overheden dateert van 10 december 2013. Heeft u behoefte aan actualisering van de inhoud van deze handreiking, mede in relatie tot de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording en / of de herziene Controlestandaard 600? Graag uw reactie nader toelichten

Wij vinden dit een nuttige handreiking voor de accountant en zijn derhalve van mening dat het zinvol is deze handreiking te actualiseren mede in relatie tot de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording.

12. De NBA is voornemens om NBA Handreiking 1139 De met governance belaste personen bij gemeenten d.d. 12 november 2019 in te trekken. De hierin beschreven rolverdeling en communicatie bij een gemeente is gewijzigd met de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording. Heeft u bezwaren tegen het intrekken van NBA Handreiking 1139? Graag uw reactie nader toelichten.

Wij hebben hier geen principiële bezwaren tegen. Het betreft een informatief stuk voor accountants die niet betrokken zijn bij de controle van decentrale overheden.

Hoogachtend,
EY Accountants B.V.

drs. G. van Blijderveen RA