



Definitief

Nota Verwachtingen Accountantscontrole

SiSa 2024



INHOUDSOPGAVE

1. Inleiding	3
1.1 Doel nota 'Verwachtingen accountantscontrole'	4
1.2 SiSa tussen medeoverheden	5
1.3 Doelgroep	6
1.4 Leeswijzer	7
2. Nota in relatie tot wet- en regelgeving en voorschriften	8
3. Verantwoording via de jaarrekening	8
4. Relatie tussen (controle van) jaarrekening en SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie	10
4.1 Type verantwoordingsindicatoren	10
4.1.1 "Nul" verantwoordingen	11
5. Reguliere accountantscontrole op getrouwheid en rechtmatigheid: risico's en deelwaarneming (art. 3a Bado)	12
5.1 Risicoanalyse	12
5.2 Deelwaarneming	13
5.2.1 € 125.000-grens	14
6. Deugdelijke totstandkoming	15
6.1 Algemene principes voor de beoordeling van de deugdelijke totstandkoming	15
7. Controleverklaring en verslag van bevindingen	17
7.1 Controleverklaring	17
Invoering rechtmatigheidsverantwoording	17
Provinciewet	17
7.2 Verslag van bevindingen	18
7.2.1 Tabel met fouten en onzekerheden	19
8. Overige aspecten	21
8.1 Uitvoering door derden en informatie van derden	21
8.2 Herziene aanlevering van verantwoordingsinformatie	21
8.3. Staatssteun	22
Bijlage 1: TOZO (G4/G4A/G4B) en Wet Inburgering 2021 (G10/G10B)	26
Bijlage 2. Beschikbaarheidsvergoeding regionale OV-concessies 2023 (E105)	37

1. Inleiding

Dit is de nota verwachting accountantscontrole SiSa 2024, waarin de controleprocedure voor de controlerend accountant van de betreffende medeoverheid op de specifieke uitkeringen en/of de provinciale middelen wordt toegelicht.

Deze nota verwachtingen accountantscontrole SiSa 2024 is op 20 februari 2025 geactualiseerd. Door de inwerkingtreding van de verzamelwet BZK 2024 is in de Provinciewet met terugwerkende kracht een passage opgenomen over de rechtmatigheidsverantwoording en het separate oordeel van de accountant inzake de rechtmatigheid van de specifieke uitkeringen, dat gelijkluidend is aan de Gemeentewet¹.

Single information, single audit (SiSa) betekent eenmalige informatieverstrekking, eenmalige accountantscontrole, die voor alle belanghebbenden bruikbaar is. SiSa is de manier waarop medeoverheden (provincies, gemeenten en gemeenschappelijke regelingen) verantwoorden of en hoe ze de specifieke uitkeringen hebben besteed.

Vóór 2006 moesten medeoverheden over iedere specifieke uitkering een aparte verantwoording en controleverklaring van de accountant inleveren. Sinds 2006 worden specifieke uitkeringen verantwoord in de SiSa-verantwoording, die onderdeel uitmaakt van de jaarrekening van de medeoverheid. Vanaf 2015 maken de provincies Friesland, Groningen en Drenthe gebruik van SiSa, voor de verantwoording van provinciale bijdragen aan gemeenten. Dit vereist passende provinciale regelgeving en bijvoorbeeld ook nadere afspraken over de reikwijdte van de zogeheten SiSa-review door de Auditdienst Rijk.

Een doelstelling van Single information en Single audit (SiSa) voor specifieke uitkeringen is het verminderen van de verantwoordings- en controlelasten voor gemeenten, provincies en hun samenwerkingsverbanden die zijn ingesteld op grond van de Wet gemeenschappelijke regelingen (Wgr)². Enerzijds door als Rijk en/of provincie per specifieke uitkering of financiële bijdrage minder verantwoordingsinformatie te eisen (door te sturen op hoofdlijnen) en anderzijds door minder diepgaande accountantscontrole op regelingniveau. SiSa gaat uit van de reguliere jaarrekening (inclusief controle) van gemeenten, provincies en gemeenschappelijke regelingen. Door de koppeling aan de jaarrekening(-controle) zijn de afzonderlijke verantwoordingen per specifieke uitkering of relevante provinciale bijdrage en de controle daarop (met bijbehorende controleprotocollen), niet nodig.

¹ [wetten.nl - Regeling - Verzamelwet BZK 2024 - BWBR0050554](https://wetten.nl/Regeling-Verzamelwet-BZK-2024-BWBR0050554)

² In het vervolg van deze nota wordt voor 'gemeenten, provincies en gemeenschappelijke regelingen' de term 'medeoverheden' gebruikt.



1.1 Doel nota 'Verwachtingen accountantscontrole'

Het doel van de nota "Verwachtingen accountantscontrole" is in de eerste plaats het bevorderen van de uniforme interpretatie en toepassing van de (controle)voorschriften voor de specifieke uitkeringen, sisa tussen medeoverheden als onderdeel van de jaarrekening. Dit geldt ook voor provinciale middelen die via de SiSa methodiek worden verantwoord.

Vanaf deze pagina, zal moeten worden gelezen specifieke uitkering = ook provinciaal middel tenzij nadrukkelijk is aangegeven, dat hiervan wordt afgeweken.

In de tweede plaats is deze nota bedoeld als een communicatiemiddel tussen de medeoverheid en de controlerend accountant, over de te verrichten werkzaamheden door de accountant en eventueel de medewerkers belast met de interne controle van de medeoverheid. Daarom is het van belang dat genoemde partijen bekend zijn met deze nota verwachting accountantscontrole en overige beschikbare SiSa documentatie, alvorens er met de controlewerkzaamheden voor de SiSa wordt gestart. Deze nota en overige SiSa documentatie zijn te raadplegen via www.rijksoverheid.nl/sisa.

Op basis van artikel 17 (FVW), artikel 213 lid 3b (Gemeentewet) en artikel 217 Provinciewet is het de verantwoordelijkheid van de accountant om op basis van het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten ([BBV](#)), de Invulwijzer SiSa (regelgeving ex artikel 58a BBV), het Besluit accountantscontrole decentrale overheden ([Bado](#)) en de materiewet- en regelgeving per specifieke uitkering, zich een beeld te vormen van de aspecten die van belang zijn voor de controle op de getrouwheid en op de rechtmatigheid³. en de deugdelijke totstandkoming van de verantwoording. Met name wetten in formele zin, algemene maatregelen van bestuur en ministeriële regelingen die ten grondslag liggen aan of van belang zijn voor de specifieke uitkering, bevatten de normen waaraan de accountant toetst. Deze nota beschrijft in algemene termen de verwachtingen en gaat niet in op uitzonderingen.

De wettelijke basis voor de specifieke uitkering is terug te vinden in de wet financiële verhoudingen ([Fvw](#)). In artikel 15a, lid 1, Fvw, is de volgende definitie opgenomen van een specifieke uitkering: 'Elke

³ Voor de inkadering van het begrip rechtmatigheid wordt verwezen naar de Kadernota rechtmatigheid. Zie noot 6.



bijdrage uit 's Rijks kas die door of vanwege Onze Minister wie het aangaat onder voorwaarden ten behoeve van een bepaald openbaar belang aan provincies en gemeenten wordt verstrekt, is een specifieke uitkering. Artikel 17a Fvw regelt de wijze van verantwoording in de jaarrekening.

De medeoverheden, ontvangen de bijlage in januari (jaar T+1) op maat van het CBS. Omstreeks 1 november (jaar T) wordt als service door het ministerie van Binnenlandse Zaken per medeoverheid op de [website](#) de zogenoemde verantwoordingslijst zichtbaar gemaakt. Op deze verantwoordingslijst staat welke specifieke uitkering op de SiSa-bijlage terecht zullen komen.

De verantwoordingslijst bevat twee soorten informatie:

Extra informatie:	zoals beschikingsnummers en bedragen te vinden in het Excelbestand dat u via de webapplicatie kunt genereren (downloaden).
Basisinformatie:	de combinatie medeoverheid en regeling te vinden op het scherm van de webapplicatie: de lijst van specifieke uitkeringen en of provinciale middelen waarover de medeoverheid verantwoording af moet leggen

Belangrijk is dat de betreffende medeoverheid deze verantwoordingslijst (eventueel samen met de controlerend accountant) tijdig controleert op volledigheid, om fouten en eventuele procedures van correctie en aanvulling te voorkomen.

Voor een toelichting hoe deze verantwoordingslijst en de SiSa-bijlage te controleren, zijn de nota procedure verantwoordingsinformatie en invulwijzer beschikbaar. Bij onduidelijkheid kan allereerst contact worden opgenomen met de SiSa-contactpersoon binnen de eigen organisatie of anders met het ministerie van Binnenlandse Zaken & Koninkrijksrelaties via postbusIBI@minbzk.nl.

1.2 SiSa tussen medeoverheden

Als vanuit een provincie rijksbijdragen worden doorgezet naar gemeenten en/of gemeenschappelijke regelingen (in de zin van de Wet op de gemeenschappelijke regelingen), is voor de verantwoording door de gemeente respectievelijk van de GR aan de provincie en de controle hierop door de accountant, artikel 17a, 1^e

lid van de Financiële-verhoudingswet van toepassing. Dit wordt aangeduid met SiSa tussen medeoverheden.⁴

Met ingang van verantwoordingsjaar 2010 geldt SiSa tussen medeoverheden ook voor de situatie waarbij een gemeente de uitvoering van een aantal specifieke uitkeringen (door-)mandateert aan een daarvoor opgericht openbaar lichaam als bedoeld in de Wet gemeenschappelijke regelingen ([Wgr](#)). Het gaat o.a. om specifieke uitkeringen van het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK), het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat (IenW), het ministerie van Justitie en Veiligheid (JenV), het ministerie van Economische Zaken (EZK), het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) en het ministerie van Landbouw, Natuur en voedselkwaliteit (LNV). Voorbeelden van uitkeringen waarvoor SiSa tussen medeoverheden van toepassing is zijn; het Bbz 2004 levensonderhoud en kapitaalverstrekking gevestigde zelfstandigen, en de gebundelde uitkering (bestaande uit de WWB, IOAW, IOAZ, en het Bbz 2004, levensonderhoud beginnende zelfstandigen).

In deze nota wordt uitgegaan van de standaard SiSa-situatie waarbij een medeoverheid via de SiSa-bijlage verantwoordt aan het "Rijk" of het verantwoordelijke ministerie.

Bij SiSa tussen medeoverheden moet hiervoor ook worden gelezen "provincie" (in de situatie dat de provincie rijksbijdragen heeft doorgezet naar gemeenten en/of GR'en), of "gemeente" (in de situatie dat een gemeente de uitvoering van o.a. de hierboven genoemde regelingen heeft uitbesteed aan een GR (openbaar lichaam). Dit is in deze nota met een * aangegeven (bijv. "Rijk*").

In de SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie is expliciet aangegeven voor welke specifieke uitkeringen het principe van SiSa tussen medeoverheden geldt.

1.3 Doelgroep

Deze nota beoogt de verwachtingen van de betrokken partijen bij de accountantscontrole van de verantwoordingsinformatie over specifieke uitkeringen te uniformeren. De directe gebruikers zijn:

- (interne en externe) accountants van medeoverheden;
- financiële (beleids-)medewerkers bij medeoverheden;
- medewerkers interne controle van medeoverheden;
- ADR (Audit Dienst Rijk);
- Algemene Rekenkamer;

⁴ Voor de specifieke uitkering Regionale mobiliteitsfondsen (Zuiderzeelijn) leggen provincies verantwoording af aan een Gemeenschappelijke Regeling. Omdat het hier een uitzonderingssituatie betreft gaan we in deze nota niet specifiek op deze vorm van SiSa tussen medeoverheden in.



- financiële beleidsambtenaren van ministerie en;
- toezichthouders.

1.4 Leeswijzer

Er wordt gestart met een algemene paragraaf die de nota verwachtingen accountantscontrole in een breder kader plaatst:

2. Nota in relatie tot wet- en regelgeving en voorschriften

Vervolgens wordt ingegaan op de verantwoordingsvoorschriften voor specifieke uitkeringen en de verhouding met de jaarrekening(controle):

3. Verantwoording via de jaarrekening
4. Relatie tussen (controle van) jaarrekening en SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie

Daarna wordt stilgestaan bij specifieke voorschriften voor de controle van specifieke uitkeringen en de aanvullende rapporteringvoorschriften voor de accountant:

5. Art. 3a Bado: risico's en deelwaarneming specifieke uitkeringen
6. Deugdelijke totstandkoming
7. Controleverklaring⁵ en verslag van bevindingen

Voorts gaat onderdeel 8 in op de overige aspecten, zoals informatie van derden/deskundigen, herziene aanlevering van verantwoordingsinformatie, en relevante links naar wet- en regelgeving. De informatie uit het voormalige hoofdstuk 9 dat gewijd was aan de Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers (Tozo), is nu in geactualiseerde vorm opgenomen in bijlage 1. In bijlage 2 is informatie opgenomen over de beschikbaarheidsvergoeding regionale OV-concessies 2022 (E86).

⁵ In de Provinciewet, Gemeentewet en Bado staat nog 'accountantsverklaring'. De Nederlandse beroepsorganisatie van accountants (NBA) heeft voor verklaringen die worden afgegeven na 15 december 2010 de term 'controleverklaring' ingevoerd.

2. Nota in relatie tot wet- en regelgeving en voorschriften

De wet- en regelgeving over Single information en Single audit is het uitgangspunt voor deze nota, onder meer:

- [Financiële verhoudingswet \(Fvw\)](#), hoofdstuk 3;
- Besluit financiële verhoudingswet (Bfv), art. 27 en art. 28a;
- [Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten](#) (BBV);
- [Besluit accountantscontrole decentrale overheden \(Bado\)](#), met name art. 3a en art. 5, vierde lid.

Met de invoering van SiSa zijn afzonderlijke controleprotocollen per specifieke uitkering komen te vervallen.

De nota beschrijft de verwachtingen die door het rijk aan accountants worden gesteld voor de controle op de verantwoording van specifieke uitkeringen aan het Rijk*. De nota vervangt noch beperkt hiermee geldende wet- en regelgeving van het Rijk* betreffende de controle op de jaarrekening van medeoverheden.

3. Verantwoording via de jaarrekening

Medeoverheden verantwoorden de specifieke uitkeringen in (de toelichting op) hun eigen jaarrekening (art. 17a, 1^e en 2^e lid Fvw). De bijlage met de verantwoordingsinformatie over specifieke uitkeringen (art. 24, lid 3 sub c BBV), ook wel aangeduid als de SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie is onderdeel van de jaarrekening. Het opstellen van de jaarrekening inclusief de SiSa-bijlage is de verantwoordelijkheid van de medeoverheid en dient te geschieden overeenkomstig het BBV.

In de SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie zijn twee typen indicatoren te onderscheiden:

Type 1:	Indicatoren die worden gebruikt voor de financiële vaststelling.
Type 2:	Indicatoren die niet worden gebruikt voor de financiële vaststelling, maar noodzakelijk zijn voor het ministeriële jaarverslag.

Beide typen indicatoren kunnen financieel (besteding) en/of niet-financieel (prestaties) van aard zijn.



Voor de indicatoren die financieel van aard zijn geldt dat er een relatie is tussen de verantwoordingsinformatie uit de betreffende programma's (en de daarmee samenhangende overlopende activa/passiva) van de jaarrekening en de informatie van de SiSa- bijlage verantwoordingsinformatie, die als onderdeel van de toelichting op de jaarrekening is opgenomen.

De indicatoren die niet-financieel van aard zijn hebben in de regel geen directe relatie met de jaarrekening van de medeoverheid.

In de volgende paragraaf van deze nota is de aard van de controlewerkzaamheden voor bovengenoemde twee typen indicatoren toegelicht.

Naast de indicatoren van het type 1 en 2 kent de SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie andere indicatoren. Zo is bijvoorbeeld in de SiSa-bijlage 2012 de indicator 'cumulatieve bestedingen' geïntroduceerd. Deze indicator helpt de verstrekker en de ontvanger van de verantwoordingsinformatie, om zicht te houden op het totaal verantwoord bedrag aan bestedingen voor specifieke uitkeringen, die over een meerjarige periode worden toegekend en vastgesteld. Een ander voorbeeld zijn de indicatoren die worden gebruikt voor budgetverdeling c.q. -toekenning. Deze zijn uit praktische overwegingen (vermindering administratieve lasten) in de SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie opgenomen. Uitgangspunt is echter om de indicatoren te beperken tot indicatoren van het type 1 en 2.

Voor zover voor deze andere indicatoren controlewerkzaamheden nodig zijn, wordt dat bij deze indicatoren op dezelfde manier aangegeven als bij de indicatoren die worden gebruikt voor de financiële vaststelling of die noodzakelijk zijn voor het ministeriële jaarverslag (resp. 'aard controle: R', 'aard controle: D1', 'aard controle: D2' en 'aard controle: nvt'; zie onderdeel 3 en volgende).

In de 'Nota Procedure aanlevering SiSa-verantwoordingsinformatie 2023' te raadplegen via www.rijksoverheid.nl/sisa onder het kopje [SiSa 2023](#) staan de voorschriften voor het aanleveren van de verantwoordingsinformatie aan het ministerie van BZK.

4. Relatie tussen (controle van) jaarrekening en SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie

De jaarrekening inclusief toelichting, waaronder de SiSa-bijlage met verantwoordingsinformatie over specifieke uitkeringen, is het controleobject van de accountant van medeoverheden.

Voor de controle van de jaarrekening gelden de voorschriften van het Bado. In hoofdlijnen betekent dit:

1. Goedkeuringstolerantie op jaarrekeningniveau:	- o (max.) 1% fouten - o (max.) 3% onzekerheid
2. Controleverklaring:	Getrouwheid over de gehele jaarrekening en een rechtmatigheidsoordeel over specifieke uitkeringen

Het uitgangspunt is dat de controle van de SiSa-bijlage met dezelfde materialiteit kan geschieden als voor de jaarrekening, maar dat vanuit SiSa aanvullende werkzaamheden worden verwacht, zoals de risicoanalyse per regeling, de voorgeschreven deelwaarnemingen boven € 125.000 en de werkzaamheden t.a.v. de "nul" verantwoording. Deze extra werkzaamheden kunnen leiden tot rapportagewaardige bevindingen (zie verder bij verslag van bevindingen), die mogelijk de jaarrekeningstolerantie (materialiteit) overschrijden.

Deze nota gaat in op de voorschriften voor de controle van specifieke uitkeringen. Voor de overige aspecten van de jaarrekeningcontrole wordt korthedshalve verwezen naar:

- het Bado;
- Kadernota rechtmatigheid⁶;
- de beroepsvoorschriften van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants ([NBA](#)).

4.1 Type verantwoordingsindicatoren

Zoals in de vorige paragraaf aangegeven zijn er twee typen verantwoordingsindicatoren.

Voor elk type kunnen twee soorten controlewerkzaamheden worden onderscheiden:

- De type 1-indicator 'financiële vaststelling' houdt één van de volgende twee controlewerkzaamheden in:
 - o de accountantscontrole die ingaat op getrouwheid.

⁶ De Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV.

- de controle van de rechtmatige totstandkoming van baten, lasten en balansmutaties met betrekking tot specifieke uitkeringen (in de Sisa-bijlage bij betreffende indicatoren aangegeven als 'aard controle: R'). De controle dient plaats te vinden met inachtneming van de bepalingen van het Bado, waarvan art. 3a een specifieke SiSa-bepaling bevat.
- beoordeling van de deugdelijke totstandkoming (in de Sisa-bijlage bij betreffende indicatoren aangegeven als 'aard controle: D1')⁷. In de wet- en regelgeving van de betreffende specifieke uitkering is dan bepaald dat de beoordeling van de deugdelijke totstandkoming voldoende is.
- De type 2-indicator 'geen financiële vaststelling' houdt één van de volgende controlewerkzaamheden in:
 - beoordeling van de deugdelijke totstandkoming (in de Sisa-bijlage bij betreffende indicatoren aangegeven als 'aard controle: D2')⁷;
 - geen controle (in de Sisa-bijlage bij betreffende indicatoren aangegeven als 'aard controle: n.v.t.').

Schematisch:

Aard indicator: Gebruik indicator	Financieel (=besteding)	Niet-financieel (=prestatie)
type-1: financiële vaststelling	'R'	'R' of 'D1'
type-2: jaarverslag ministerie	'D2' of 'nvt'	'D2' of 'nvt'

4.1.1 "Nul" verantwoordingen

In het geval van indicatoren met R en D1 zal de accountant bij een verantwoording met "0" in het kader van de getrouwheid vaststellen of dit correct is. De werkzaamheden hiervoor wijken niet af voor de beoordeling van de andere onderdelen van de verantwoording.

De werkzaamheden voor de controle op getrouwheid en rechtmatigheid (R) worden hieronder in Onderdeel 4 nader toegelicht. Voor de controlewerkzaamheden voor deugdelijke totstandkoming (D1 en D2) is dit gedaan in Onderdeel 5.

⁷ Zie onderdeel 5 voor het begrip 'deugdelijke totstandkoming'.

5. Reguliere accountantscontrole op getrouwheid en rechtmatigheid: risico's en deelwaarneming (art. 3a Bado)

De accountants van medeoverheden dienen specifieke controlewerkzaamheden te verrichten t.a.v. de specifieke uitkeringen, zodat op het niveau van de verantwoording Rijksbegroting voldoende zekerheid bestaat. Het oordeel over de rechtmatigheid van de specifieke uitkeringen is opgebouwd uit een toets aan alle negen rechtmatigheidscriteria.

De eisen voor specifieke controlewerkzaamheden zijn opgenomen in art. 3a van het Bado, dat als volgt luidt: *"De accountant beoordeelt voor elke specifieke uitkering of er sprake is van risico's die richtinggevend zijn voor de inrichting van de accountantscontrole. Indien de provincie of gemeente⁸ een of meer specifieke uitkeringen ontvangt met een omvang van tenminste € 125.000, - in het verantwoordingsjaar voert de accountant in ieder geval voor elk van die specifieke uitkeringen een deelwaarneming uit."*

In het rapport over de 'Reviews accountantscontrole SiSa 2021' wijst de ADR op het belang van een juiste toepassing van het lasten- en batenstelsel, het correct weergeven van het moment van de prestatielevering en een goede controle van de accountant daarop.

Artikel 3a kent twee aspecten – risicoanalyse en deelwaarneming – die hierna nader zijn toegelicht.

5.1 Risicoanalyse

De accountant voert een risicoanalyse uit, waarbij een risicoanalyse per specifieke uitkering wordt verwacht. Met deze risicoanalyse wordt voldaan aan de eerste zin van art. 3a Bado.

De volgende aandachtspunten zijn relevant:

- Aard (denk aan complexiteit) en omvang per regeling;
- Aard van de indicatoren;
- Aandachtspunten vanuit de initiële risicoanalyse;
- Aandachtspunten vanuit bevindingen voorgaande jaren;
- Conclusie risicoanalyse;
- Hoofdpijnen controleaanpak.

⁸ Op grond van o.a. artikelen 34a 1e lid, 47a 1e lid en 58a 1 lid Wgr geldt dit ook voor GR'en.

5.2 Deelwaarneming

De uitkomst van de risicoanalyse is richtinggevend voor de verdere controlewerkzaamheden, zoals deelwaarnemingen, voor het oordeel over de jaarrekening. Voor zover tot deze werkzaamheden geen deelwaarneming op een specifieke uitkering behoort, zal de accountant alsnog – vanwege het feit dat dit voor de oordeelsvorming door de Algemene Rekenkamer per begrotingsartikel in de ministeriële verantwoording nodig is – een deelwaarneming moeten uitvoeren voor die specifieke uitkering als deze een omvang heeft van tenminste € 125.000.

Op grond van art. 3a Bado kan in dat geval worden volstaan met één deelwaarneming per specifieke uitkering (dus niet per indicator per specifieke uitkering), bestaande uit één post. In het geval van een gebundelde uitkering dient de accountant uit te gaan van minimaal één deelwaarneming, maar kunnen gegeven de totale omvang van de uitkering ook meerdere deelwaarnemingen noodzakelijk zijn voor het verkrijgen van voldoende zekerheid. Dit laatste oordeel is aan de controlerend accountant, op basis van professional judgement. Meerdere deelwaarnemingen liggen eveneens voor de hand indien geconstateerde fouten of onzekerheden aanleiding geven tot gerede twijfel over de rechtmatigheid van andere bestedingen die verband houden met de desbetreffende specifieke uitkering, ook als deze fouten en onzekerheden in het licht van de gehele jaarrekening niet materieel zijn.

Indien deze deelwaarneming leidt tot een bevinding, geeft de accountant beargumenteerd aan of, en zo ja welke, extra werkzaamheden nodig zijn voor de accountant en/of de medeoverheid. De omvang van deze werkzaamheden is afhankelijk van de individuele situatie.

Een deelwaarneming houdt in dat de accountant beoordeelt of een post (bijvoorbeeld een betaling of een individueel enquêteresultaat of de bevestiging van een opgeleverde woning), conform de voorschriften in wet- en regelgeving door de medeoverheid is uitgevoerd en verantwoord. Dit betekent dat de accountant voor de geselecteerde post de rechtmatigheid vaststelt, wat inhoudt dat de accountant controleert of de post op basis van de geldende wet- en regelgeving terecht ten laste van de SiSa-regeling is verantwoord. De reikwijdte van de deelwaarneming betreft de geselecteerde post, wat betekent dat:

- met de geselecteerde post het uitvoering geven aan de wet- en regelgeving wordt gecontroleerd, c.q. afgedekt die betrekking heeft op deze post; en
- de controle van de accountant in beginsel betrekking heeft op de betreffende post (factuur, beschikking, etc.) en niet op het inkooptraject of de totstandkoming van de subsidieovereenkomst, tenzij de controle daartoe aanleiding geeft

5.2.1 € 125.000-grens

Met de omvang van tenminste € 125.000, - in het verantwoordingsjaar worden in beginsel de lasten per specifieke uitkering per medeoverheid in het verantwoordingsjaar bedoeld. Een uitzondering geldt voor specifieke uitkeringen waarbij alleen niet financiële indicatoren (=prestaties; zie paragraaf 2) worden verantwoord. Deze prestatie-indicatoren kunnen jaarlijks of achteraf ineens cumulatief worden verantwoord:

- Wanneer er sprake is van een jaarlijkse verantwoording met alleen niet financiële indicatoren, geldt de omvang van het toegekende bedrag van het Rijk*, per specifieke uitkering per medeoverheid in het verantwoordingsjaar.
- Wanneer er sprake is van een meerjarige verantwoording met alleen niet financiële indicatoren, geldt de omvang van het toegekende bedrag van het Rijk* per specifieke uitkering per medeoverheid, gecumuleerd voor de gehele looptijd van die uitkering.

De verstrekker van een specifieke uitkering kan onder omstandigheden ook afzien van een accountantscontrole, op het aspect van de toetsing aan het normenkader van de specifieke uitkering. Dit krijgt vorm door bij alle indicatoren bij de aard van de accountantscontrole n.v.t. in te vullen. Dit mag alleen bij bedragen die een relatief geringe omvang hebben, waarbij een grens geldt van $\leq$ € 125.000 per beschikking. Het bedrag van € 125.000 is in lijn met de bovengenoemde rapporteringsgrens van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado), die geldt voor deelwaarnemingen.

- Hierbij is het voor de verstrekker van belang om:
 - De mogelijkheid te expliciteren dat de verantwoordelijke minister af kan zien van het vragen van een accountantscontrole op het aspect van de toetsing aan het normenkader van de specifieke uitkering, als het gaat om specifieke uitkeringen beneden of gelijk aan de grens van € 125.000.
 - Dit is per toekenningsbeschikking⁹.

In de volgende paragraaf zijn de controlewerkzaamheden voor deugdelijke totstandkoming (D1 en D2) nader toegelicht.

⁹ Zie hiervoor: [Notitie Specifieke uitkeringen met een gering bedrag | Rapport | Rijksoverheid.nl](#)

6. Deugdelijke totstandkoming

Zoals in onderdeel 4 is aangegeven, maken alle specifieke uitkeringen onderdeel uit van de in artikel 3a Bado genoemde risicoanalyse. Dus ongeacht het type indicator (zie paragraaf 2) en de aard van de controlewerkzaamheden (zie paragraaf 3). De in hetzelfde artikel genoemde deelwaarneming, echter, geldt niet voor de controle van indicatoren, waarvoor in de SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie de aard van de controlewerkzaamheden D1 of D2¹⁰ is aangegeven.

D1:	de indicatoren zijn relevant voor de financiële vaststelling door het Rijk. Op grond van de regelgeving per specifieke uitkering kan worden volstaan met de beoordeling van de deugdelijke totstandkoming.
D2:	de indicatoren zijn alleen relevant voor het ministeriële jaarverslag. Dit zijn indicatoren zonder financiële vaststelling en onjuiste weergave heeft nooit gevolgen voor de controleverklaring, maar de bevindingen worden wel opgenomen in het accountantsverslag.

De accountant beoordeelt bij 'deugdelijke totstandkoming' of de medeoverheid zowel in opzet als bij de uitvoering voldoende heeft gewaarborgd dat de gegevens voor de indicator correct worden verzameld en/of geregistreerd.

6.1 Algemene principes voor de beoordeling van de deugdelijke totstandkoming

Hierna worden de algemene principes voor de beoordeling van de deugdelijke totstandkoming geschetst. Het is onmogelijk om voor elke situatie en tot in alle details aan te geven wanneer sprake is van deugdelijke totstandkoming of niet. Als in de bestaande regelgeving richtlijnen zijn opgenomen voor de wijze van registratie van gegevens door de medeoverheid, blijft de beoordeling van de deugdelijke totstandkoming beperkt tot de vraag of inderdaad op die wijze geregistreerd wordt.

Als in de bestaande regelgeving geen richtlijnen zijn opgenomen, gelden de volgende principes voor de deugdelijke totstandkoming (vier mogelijke situaties):

¹⁰ En uiteraard ook niet indien 'aard controle: n.v.t.'

1. Er bestaan afspraken met (semi-) overheidsorganisaties over de aard en inhoud van de te leveren gegevens die door deze organisaties primair zelfstandig geregistreerd worden en bovendien sluit de registratie bij deze organisaties aan op de indicatoren, zoals die moeten worden opgenomen in de SiSa bijlage bij de jaarrekening. Het gaat hierbij om instanties als het CBS of DUO.
2. Voor gegevens die worden ontvangen van leveranciers, stichtingen, bureaus en dergelijke waarmee een leveranciers- of subsidierelatie bestaat, is er een controleverklaring. Als een controleverklaring ontbreekt, is er een contract of bestaan er subsidievoorwaarden, waarbij rekening is gehouden met de eisen in de wet- en regelgeving en de eisen aan de te verzamelen gegevens. Bij dat laatste kan gedacht worden aan afspraken over de registratie, voortgangsgesprekken, tussentijdse rapportages en eigen waarnemingen door de medeoverheid. Bij eigen waarneming door de medeoverheid moeten de resultaten van het door die overheid uitgevoerde toezicht op de contractuitvoering en/of de activiteiten voldoende zijn vastgelegd.
3. Gegevens die door de medeoverheid zelf worden verzameld, worden als voldoende deugdelijk tot stand gekomen aangemerkt als door deze overheid voldoende aandacht wordt besteed aan één of meerdere (situatie afhankelijk) van de volgende punten:
 - geïdentificeerd is hoe het gegeven ontstaat en primair wordt vastgelegd;
 - de juistheid van het gegeven voorafgaand aan de registratie in een systeem wordt vastgesteld;
 - gewaarborgd is dat het gegeven juist in de administratie is opgenomen;
 - het gegeven terug te traceren is naar een document of iets soortgelijks waaraan het gegeven is ontleend;
 - de documenten waaraan het gegeven is ontleend worden bewaard;
 - de betrouwbaarheid van de output via rapportages is gegarandeerd.
4. Gegevens die door de medeoverheid worden verzameld op basis van enquêtes (via een gespecialiseerd eigen organisatieonderdeel of door een erkend particulier instituut) worden als deugdelijk tot stand gekomen aangemerkt als deze correct zijn overgenomen in de SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie.

Indien de accountant de verantwoorde D-indicator zelf (op eenvoudige wijze) kan toetsen – bijvoorbeeld door aansluiting met gegevens uit objectieve bron (situatie 1) - dan kan dit in de plaats komen van de toets op de deugdelijke totstandkoming.

7. Controleverklaring en verslag van bevindingen

7.1 Controleverklaring

De accountantscontrole is gericht op de jaarrekening inclusief toelichting, waaronder de SiSa-bijlage verantwoordingsinformatie met verantwoordingsinformatie per specifieke uitkering.

Rechtmatigheidsverantwoording

Met ingang van de jaarrekening 2023 nemen provincies en gemeenten een rechtmatigheidsverantwoording op in de toelichting in de jaarrekening. De basis is de (gewijzigde) Gemeentewet en de Provinciewet. Voorheen gaf op basis van de Gemeentewet en Provinciewet de controlerend accountant een oordeel over zowel de getrouwheid als de rechtmatigheid van de jaarrekening. Door deze wetswijziging geeft de accountant nog uitsluitend een oordeel over de getrouwheid van de (gehele) jaarrekening. Dit is geregeld in [artikel 213, lid 3a](#), Gemeentewet en artikel 217, lid 3a, Provinciewet.

Met één uitzondering die geldt met betrekking tot de specifieke uitkeringen (SiSa-bijlage). Op basis van artikel 213, lid 3b Gemeentewet en artikel 217, lid 3b, Provinciewet geeft de accountant in de controleverklaring een direct rechtmatigheidsoordeel over de baten en lasten, alsmede de balansmutaties met betrekking tot specifieke uitkeringen (als bedoeld in [artikel 17](#) van de Financiële-verhoudingswet). Het rechtmatigheidsoordeel over de specifieke uitkeringen heeft dezelfde reikwijdte als in voorgaande jaren en omvat een toets aan alle negen rechtmatigheidscriteria. Ook heeft de tabel van fouten en onzekerheden in het verslag van bevindingen een expliciete wettelijke grondslag gekregen.

Rechtmatigheidscriteria

De controle van de rechtmatigheid van de specifieke uitkeringen heeft betrekking op alle negen criteria, namelijk:

1. Het bedrag van de financiële stroom is, gelet op de bepalingen van de regelgeving juist vastgesteld (**calculatiecriterium**).
2. De verantwoording heeft op het juiste tijdstip plaatsgevonden (**valuteringcriterium**).
3. De financiële stroom is richting de juiste persoon/instantie gegaan (**adresseringcriterium**).
4. Bij inkomende financiële stromen (opbrengsten etcetera) is de volledigheid vastgesteld (**volledigheidscriterium**).
5. De financiële beheershandelingen passen bij de activiteiten van de gemeente



en in relatie tot de kosten is een aanvaardbare tegenprestatie overeengekomen (**aanvaardbaarheidscriterium**).

6. De levering heeft plaatsgevonden, (ook wel aangeduid als '**prestatielevering**') c.q. de overeengekomen tegenprestatie is ontvangen (**leveringscriterium**).
7. De financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, dienen tot stand zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende functies (**begrotingscriterium**).
8. Voorwaarden in wet- en regelgeving worden nageleefd, zoals subsidievoorwaarden (**voorwaardencriterium**).
9. Er vindt een toetsing plaats op juistheid en volledigheid van gegevens die door derden zijn verstrekt met het oog op het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen (**M&O-criterium**).

7.2 Verslag van bevindingen

Voor de bevindingen voortkomend uit de reguliere controle op getrouwheid en rechtmatigheid (R) en uit de beoordeling van de deugdelijke totstandkoming (D1) van de SiSa-verantwoording gelden op grond van art. 5, vierde lid Bado zwaardere rapporteringstoleranties dan voor andere onderdelen van de reguliere jaarrekening, zodat het Rijk* voldoende informatie heeft om de specifieke uitkeringen vast te stellen.

In zijn verslag van bevindingen neemt de accountant per specifieke uitkering fouten en onzekerheden op, boven een financiële grens, voor zover die niet door de medeoverheid zijn of kunnen worden gecorrigeerd. Deze financiële grens is per specifieke uitkering:

- € 12.500 indien de omvangsbasis kleiner dan of gelijk aan € 125.000 is;
- 10% indien de omvangsbasis groter dan € 125.000 en kleiner dan of gelijk aan € 1.000.000 is;
- € 125.000 indien de omvangsbasis groter dan € 1.000.000 is.

De rapporteringstolerantie heeft géén consequenties voor de omvang en aard van de controle van specifieke uitkeringen. Het gaat alleen om het *rapporteren* van de waargenomen en niet herstelde fouten en onzekerheden voortkomende uit de accountantscontrole.

7.2.1 Tabel met fouten en onzekerheden

In het verslag van bevindingen dient de accountant altijd een tabel op te nemen met fouten en onzekerheden met betrekking tot de verantwoordingsinformatie specifieke uitkeringen¹¹.

Ook de specifieke uitkering waarvoor hij geen controlebevindingen heeft te melden moeten in de tabel worden opgenomen.

Alle specifieke uitkeringen die onderdeel zijn van de SiSa-verantwoordingsinformatie en daarmee onderdeel zijn geweest van de reguliere accountantscontrole op de jaarrekening, moeten dus in de tabel zijn opgenomen. Ingeval er voor een specifieke uitkering geen bevindingen boven de rapporteringstoleranties zijn blijven de kolommen over fouten en onzekerheden, financiële omvang en toelichting leeg.

Onderstaand een schematisch voorbeeld van de bedoelde tabel:

Fouten en onzekerheden 2023					
Nr	Volgnr	Specifieke uitkering of overig	Fout of onzekerheid	Financiële omvang in euro's	Toelichting fout/onzekerheid
A2	1	Brede Doeluitkering Rampenbestrijding (BDUR)	Fout		
A2	2	Brede Doeluitkering Rampenbestrijding (BDUR)	Onzekerheid		
C32	1	Regeling specifieke uitkering ventilatie in scholen	Fout		
C32	2	Regeling specifieke uitkering ventilatie in scholen	Onzekerheid		
D1	1	Regionale meld- en coördinatiefunctie voortijdig schoolverlaten	Fout		
D1	2	Regionale meld- en coördinatiefunctie voortijdig schoolverlaten	Onzekerheid		
E3	1	Subsidieregeling sanering verkeerslawaaï	Fout		
E3	2	Subsidieregeling sanering verkeerslawaaï	Onzekerheid		

Toelichting op tabel:

Voor R-controles moet de totale fout en/of onzekerheid worden gekwantificeerd per specifieke uitkering. Voor zover deze de rapporteringstolerantie overschrijdt (art. 5, 4^e lid Bado), moet de totale fout en/of onzekerheid worden opgenomen in de tabel en worden toegelicht.

Kwalitatieve bevindingen voortkomend uit een D1-controle of een D2-controle moeten **ALTIJD** – ongeacht het belang – worden vermeld in de tabel (in de kolom toelichting).

Het ministerie van BZK stelt uiterlijk in januari van het jaar volgend op het jaar waarover wordt verantwoord een standaard format voor de tabel beschikbaar (als Excel-bestand). In dit model kan het voorkomen dat voor een specifieke uitkering twee regels nodig zijn. Eén regel is dan voor het rapporteren van fouten en de andere voor onzekerheden. Ook kan het voorkomen dat voor een specifieke uitkering meerdere regels moeten worden gerapporteerd.

Als er geen bevindingen zijn, blijven de kolommen over fouten en onzekerheden, financiële omvang en toelichting leeg.

¹¹ Zie ook: Gemeentewet, artikel 213, Lid 4, sub b.



Het is verplicht om van dit standaard format gebruik te maken, door zowel de decentrale overheid (bij het indienen) als de accountant (bij het rapporteren in het verslag van bevindingen).

In de tabel van fouten en onzekerheden dient aangegeven te worden wat voor controleverklaring er is afgegeven door de accountant. Dit dient ook in het verslag van bevindingen te worden aangegeven bij de tabel van fouten en onzekerheden.

Rechtmatigheidsoordeel specifieke uitkeringen (zoals blijkt uit de controleverklaring):
Strekking controleverklaring getrouwheid gehele jaarrekening:

Daarnaast verklaart het college in de aanbiedingsbrief, dat het ingediende excel format gelijk is aan de door de accountant opgenomen tabel van fouten en onzekerheden in het verslag van bevindingen. Afgelopen jaren bleken deze twee tabellen, niet altijd gelijk te zijn. Wat extra acties tot gevolg had voor accountants en medeoverheden. We raden dan ook aan het excel bestand in afstemming tussen de medeoverheid en de accountant in te dienen.

8. Overige aspecten

8.1 Uitvoering door derden en informatie van derden

Als algemene lijn geldt dat de medeoverheid dient te borgen dat de uitvoering door een derde zodanig is opgezet, dat aan de eisen kan worden voldaan. Op 10 december 2013 heeft de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) de [NBA-handreiking 1122](#) gepubliceerd (www.nba.nl). Deze handreiking is geheel gewijd aan de gevolgen voor de accountantscontrole van het uitbesteden door decentrale overheden van taken aan uitvoeringsorganisaties. Het kan voorkomen dat de controlerend accountant gebruik maakt van informatie door derden, die betrekking heeft op een eerder verslagjaar (T-1). NBA-handreiking 1122 gaat primair uit van informatie van derden die ziet op hetzelfde verslagjaar. De bepalingen van deze handreiking dienen in dat geval naar analogie toegepast worden.

8.2 Herziene aanlevering van verantwoordingsinformatie

De procedure voor herziene aanlevering van verantwoordingsinformatie is per 1 januari 2014 komen te vervallen. Sinds 1 januari 2014 geldt, ongeacht het verantwoordingsjaar, een 1-op-1 procedure via e-mail (of als de verstrekker dat vraagt via een briefwisseling) direct tussen de verstrekker (ministerie of provincie) en de ontvanger. In hoofdstuk 3 van de nota "Procedure aanlevering SiSa-verantwoordingsinformatie 2023" wordt de procedure beschreven. Dit hoofdstuk wordt nadrukkelijk ter lezing aanbevolen. Wat blijft is dat de accountant door de ontvanger moet worden betrokken bij de voorgenomen correcties of aanvullingen. Het is vervolgens de verantwoordelijkheid van de accountant om te bepalen of deze correcties of aanvullingen nadere controlewerkzaamheden vergen en, zo ja, welke.

In de situatie dat het verslag van bevindingen inclusief tabel fouten en onzekerheden als gevolg van de correcties of aanvullingen wijzigt ten opzichte van het oorspronkelijke verslag van bevindingen, dan stelt de accountant een addendum verslag van bevindingen op waarin wordt aangegeven wat is gewijzigd t.o.v. het verslag van bevindingen bij de oorspronkelijke aanlevering. De accountant meldt in zijn begeleidend schrijven aan het college van B&W/Gedeputeerde Staten dat (de tabel fouten en onzekerheden uit) het verslag van bevindingen is gewijzigd en laat in een was- en wordt-tabel zien wat de wijzigingen zijn.

De medeoverheid dient in de eigen aanbestedingsbrief kenbaar te maken dat het verslag van bevindingen is gewijzigd, en stuurt het addendum-verslag van bevindingen (lees: nieuwe tabel fouten en onzekerheden) samen met het oorspronkelijke verslag van bevindingen op.

8.3. Staatssteun

Staatssteun en specifieke uitkeringen

Gelet op de grondwettelijke verhoudingen tussen Rijk en gemeenten zijn de financiële verhoudingen bij wet geregeld, in de Financiële-verhoudingswet. Rijksbijdragen aan de algemene middelen van gemeenten met beleids- en bestedingsvrijheid worden beschikbaar gesteld via het gemeentefonds. Daarnaast kan het Rijk een specifieke uitkering verstrekken, waarbij door het Rijk voorwaarden worden gesteld aan de aanwending van deze uitkering c.q. beperkingen aanbrengen aan de beleids- en bestedingsvrijheid van gemeenten. De specifieke uitkeringen worden verstrekt vanaf de departementale begroting.

Het vervolgens rechtmatig inzetten van de middelen uit een specifieke uitkering door middel van het bekostigen van bepaalde activiteiten, is een zelfstandige verantwoordelijkheid van een gemeente. Dit volgt ten eerste uit de Nederlandse staatsinrichting met gedecentraliseerde overheden. In artikel 124 van de Grondwet is bijvoorbeeld vastgelegd dat gemeenten lichamen met autonome bevoegdheden zijn.

Dit is eveneens vastgelegd in de Interdepartementale afspraken over staatssteun¹². In deze afspraken wordt bovendien benadrukt dat de coördinerende werkzaamheden van het Rijk geen afbreuk doet aan de eigen verantwoordelijkheid van de gemeente:

- voor aanmelding bij de Europese Commissie van een voornemen van een gemeente om staatssteun te verlenen;
- kennisgeving van verleende staatssteun;
- monitoring of klachten over staatssteun.

Vanuit het Rijk zal geen afzonderlijke indicator opgenomen worden over staatssteun in een beschikking of een regeling, omdat dit al valt onder de indicator voor de rechtmatigheid van

¹² Interdepartementale afspraken inzake staatssteun (2017 – heden). Paragraaf 2. Verantwoordelijkheid voor de naleving van de staatssteunregels, zie [wetten.nl - Regeling - Interdepartementale afspraken inzake staatssteun 2017 - BWBR0040099](https://wetten.nl/-/Regeling-Interdepartementale-afspraken-inzake-staatssteun-2017-BWBR0040099)

de besteding. Voorkomen moet worden dat ieder aspect van de rechtmatigheid van de besteding opgenomen wordt in een afzonderlijke indicator.

Beoordeling door de accountant nodig vanuit controle op rechtmatigheid

Gezien de bevoegdheidsverdeling bij een SPUK voor wat betreft staatssteun, zal de controlerend accountant van de gemeente bij het toetsen van de rechtmatigheid, tevens oog moeten hebben voor de mogelijkheid van het optreden van staatssteun.

Wanneer het Rijk een specifieke uitkering aan een gemeente verstrekt voor de bekostiging van activiteiten die door de gemeente zelf uitgevoerd worden, zal in de regel geen sprake zijn van staatssteun, in de zin van artikel 107 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU). De reden hiervoor is dat gemeenten als ontvangers van de uitkering, handelen binnen het kader van hun openbaar gezag en (veelal) geen economische activiteiten ontplooien.

Als er vanuit de gemeente een doorverstrekking plaatsvindt naar derden (niet zijnde natuurlijke personen) in het kader van de uitvoering van de met een specifieke uitkering bekostigde taak, moet de gemeente toetsen of sprake is van mogelijk (on)geoorloofde staatssteun.

Deze toets op staatssteun dient in te gaan op de volgende cumulatieve voorwaarden uit artikel 107 lid 1 VWEU:

- De steun wordt verleend aan een onderneming. Dat wil zeggen; een entiteit die een economische activiteit verricht;
- De steun wordt door staatsmiddelen bekostigd;
- Deze staatsmiddelen verschaffen een economisch voordeel dat niet via normale commerciële weg zou zijn verkregen (non-marktconformiteit);
- De maatregel is selectief: het geldt voor één of enkele ondernemingen, een specifieke sector/regio;
- De maatregel vervalst de mededinging (in potentie) en (dreigt te) leiden tot een [ongunstige beïnvloeding van het handelsverkeer](#) in de EU.

Een steunverlening van de overheid die voldoet aan *alle* criteria, kwalificeert als staatssteun. Voor alle duidelijkheid: als een staatssteuntoets relevant is voor de rechtmatigheid van de besteding van de specifieke uitkering, is het niet aan de

accountant om zelf die toets uit te voeren, maar aan de gemeente. Indien de accountant meent dat bij een specifieke uitkering staatssteun een relevant aspect zou kunnen zijn, dan dient de accountant met behulp van controle-informatie of de gemeente het staatssteunaspect afdoende heeft behandeld, aan de hand van de betreffende financiële beheershandelingen.

Is er bijvoorbeeld door de gemeente een (toereikende) scan of een toets uitgevoerd, waaruit blijkt dat het risico op staatssteun beoordeeld en gewogen is? Hierbij is onder meer relevant of de gemeente staatssteun conform artikel 108 lid 3 Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU), aangemeld heeft via het coördinatiepunt staatssteun decentrale overheden van het Ministerie van BZK. Dit Voorafgaand aan het voorleggen aan de Europese Commissie ter beoordeling. Als dit niet het geval is, heeft de gemeente dan een vrijstellingsmogelijkheid toegepast? Heeft de gemeente bijvoorbeeld een kennisgeving verricht op grond van de Algemene Groepsvrijstellingsverordening (AGVV) of een ander vrijstellingskader. Heeft de gemeente bij mogelijke staatssteun gezien of de steun onder de de-Minimisvrijstellingsverordening zou kunnen vallen of dat het diensten van algemeen economisch belang (DAEB) betreffen en de DAEB-vrijstellingsverordening toegepast? Als de gemeente een vrijstellingsverordening toepast, heeft de gemeente dan voldaan aan de voorwaarden uit (een artikel uit) de desbetreffende verordening op grond waarvan zij de staatssteun heeft verleend? Als de Europese Commissie in een klacht-op meldingsprocedure besloten heeft dat er sprake is van onrechtmatig verleende staatssteun en de Europese Commissie een terugvorderingsbesluit heeft genomen, is dan vervolgens voldaan aan de vereisten uit de Wet terugvordering staatssteun? Ook kan bijvoorbeeld tijdens de accountantscontrole blijken dat er een (intern- of extern) uitgebracht juridisch advies is, waaruit blijkt of er mogelijk sprake is (van een risico) op staatssteun. Deze en andere informatie zal door de accountant gewogen en beoordeeld moeten worden.

Zie voor meer informatie over staatssteun ook de [Handreiking Staatssteun voor de Overheid](#) en de website van het [Kenniscentrum Europa Decentraal](#).

Als de accountant concludeert dat er (met het oog op staatssteun) sprake is van een fout of onzekerheid, zal dit gemeld moeten worden in de tabel van fouten en onzekerheden



in het verslag van bevindingen. Het betreft hier dan een (vermoeden van) staatssteun die of:

- a) niet ter voorafgaande goedkeuring bij de EC gemeld is;
- b) niet of niet geheel voldoet aan de vereisten van een vrijstellingsverordening – vrijstellingsbesluit of de-minimisverordening;
- c) in strijd met het oordeel van de Europese commissie de steun toch wordt verleend.

Deze informatie wordt vervolgens door de verstreckende minister van de SPUK gewogen. Hierbij wordt opgemerkt dat een fout of onzekerheid die betrekking heeft op een financiële beheershandeling die getoetst is aan het staatssteunaspect in het normenkader, niet automatisch betekent dat de verantwoordelijke minister de staatssteun ook terug zal vorderen. Voor de terugvordering van staatssteun is van belang of er sprake is van een onrechtmatigheid in juridische zin, waarbij ook het oordeel van de Europese commissie of de rechter van belang kan zijn. Daarnaast is het allereerst de verantwoordelijkheid van de gemeenten om de onterechte steun terug te vorderen.

Bijlage 1: TOZO (G4/G4A/G4B) en Wet inburgering 2021 (G10/G10A/G10B)

In deze bijlage wordt ingegaan op aandachtspunten voor de accountant bij de controle van de Tozo in SiSa 2024 (Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandige ondernemers) en het invullen van de Tabel van fouten en onzekerheden Tozo in SiSa 2024.

De laatste paragraaf heeft betrekking op de Wet inburgering 2021.

Algemeen

Hoewel de financiële verantwoording van gemeenten aan SZW verloopt via de vertrouwde SiSa-procedure en met toepassing van het baten-lastenstel, kunnen de specifieke omstandigheden met betrekking tot de Tozo soms tot onduidelijke situaties leiden. Daarmee kunnen bij gemeenten en hun accountants vragen ontstaan over de verantwoording van de uitvoering van de Tozo via SiSa.

De accountant dient aan de geldende wet- en regelgeving van de Tozo te toetsen. Dit is de norm voor rechtmatigheid. In zeer uitzonderlijke gevallen kan dit gecompliceerd zijn, omdat de norm niet duidelijk is. In dat geval is het belangrijk dat de gemeente:

- een standpunt inneemt over haar interpretatie van de wet- en regelgeving;
- de elementaire controles m.b.t. de casus heeft uitgevoerd en dit goed heeft gedocumenteerd;
- inclusief de overwegingen die daarbij in acht zijn genomen over de wijze van verantwoording van de Tozo in de SiSa.

De accountant toetst de overwegingen en documentatie van de gemeente, legt dit goed vast in het controledossier (inclusief de onderbouwing van zijn oordeel) en mag bij de oordeelsvorming het voordeel van de twijfel aan de gemeente geven, vanuit de intentie van de Tozo regeling. Onder deze specifieke omstandigheden kan de accountant bij de Tozo regeling over deze casussen akkoord geven, dat wil zeggen dat er geen onrechtmatigheid gerapporteerd hoeft te worden in de Tabel van fouten en onzekerheden. Verder geldt dat bij meerdere onrechtmatigheden in een dossier, rekening wordt gehouden met de rangorde van onrechtmatigheden.

Te onderscheiden aanvraagperiodes Tozo

Oorspronkelijk konden aanvragen van 1 maart tot 1 juni 2020 worden ingediend. Na verlenging van de regeling is de aanvraagperiode verschillende keren verlengd. Bij de verlengingen zijn ook de voorwaarden van de regeling aangepast. Met "Tozo 1" wordt de aanvraagperiode van 1 maart tot 1 juni 2020 bedoeld, terwijl de aanvraagperiode 1 juni 2020 tot 1 oktober 2020 wordt aangeduid met "Tozo 2". De aanvraagperiode 1 oktober 2020 tot 1 april 2021 wordt aangeduid met "Tozo 3". De aanvraagperiode 1 april 2021 tot 1 juli 2021 wordt aangeduid met "Tozo 4" en tenslotte wordt de aanvraagperiode 1 juli 2021 tot 1 oktober 2021 aangeduid met "Tozo 5".



Onderscheid fundamentele en belangrijke rechtmatigheidseisen Tozo 1

In de SiSa verantwoording (SiSa-bijlage) met betrekking tot Tozo en in de tabel van fouten en onzekerheden SiSa wordt onderscheid gemaakt tussen de verschillende Tozo perioden (1, 2, 3, 4 en 5).

Voor wat betreft Tozo 1 is er in de tabel van fouten en onzekerheden een onderscheid gemaakt tussen fundamentele en belangrijke rechtmatigheidseisen. Dit heeft te maken met de wijze waarop de rijksvergoeding voor de Tozo wordt vastgesteld met inachtneming van Beleidsregel hardheidsclausule Tozo 1. Het een en ander is nader uitgewerkt in de Beleidsregel hardheidsclausule Tozo 1 en in de tabel rechtmatigheidseisen Tozo 1 (opgenomen in bijlage I behorende bij de genoemde beleidsregel) te onderscheiden rechtmatigheidseisen bij Tozo 1.

Voor Tozo 2 t/m Tozo 5 geldt dit onderscheid niet en gelden uitsluitend fundamentele rechtmatigheidseisen.

Formele rechtmatigheidseisen

Voor alle Tozo perioden (1 t/m 5) zijn er ook formele rechtmatigheidseisen. De accountant hoeft het niet voldoen aan de formele rechtmatigheidseisen uit de tabel rechtmatigheidseisen Tozo 1 (bijlage I) niet te rapporteren.

Voor 2021 en latere jaren heeft de commissie BBV in de Vraag & Antwoord sectie op haar website (Vraag en antwoord rechtmatigheidstekortkomingen bij uitvoering identificatieplicht bij bijstandsverlening · Commissie BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) aangegeven dat tekortkomingen vanwege identificatieplicht bij de bijstandverlening zijn aan te merken als een formele onrechtmatigheid. Dat betekent het niet naleven van (financiële) wetgeving zonder (directe) financiële gevolgen. Bij de Tozo wordt over deze formele onrechtmatigheid over 2024 in SiSa niet gerapporteerd in de tabel van fouten en onzekerheden. Indien blijkt dat de gemeente überhaupt geen activiteiten heeft ontplooid om de identiteit van de bijstandsaanvrager vast te stellen (dus noch via het identiteitsbewijs, noch via DigiD/BRP/Suwinet), zal er bij de jaarrekening 2024 en in SiSa 2024 sprake zijn van een financiële onrechtmatigheid. Bovenstaande is breder dan de Tozo en geldt bijvoorbeeld eveneens voor de Participatiewet en Bbz 2004.

Bestuursverklaring Tozo 1

De gemeente of gemeenschappelijke regeling heeft in het kader van de hardheidsclausule bij Tozo 1 de mogelijkheid een bestuursverklaring bij SZW in te dienen. Deze bestuursverklaring is geen onderdeel van de controle van de accountant en de indiening geschiedt niet via SiSa.

Urencriterium

Het urencriterium is een van de kernvoorwaarden van de Tozo (fundamentele rechtmatigheidseis). Formeel heeft de verklaring van de aanvrager (artikel 5 Tozo) om algemene bijstand of leenbijstand voor bedrijfskapitaal geen betrekking op het urencriterium en dient de gemeente aan de hand van controle vast te stellen dat een aanvrager aan het criterium voldoet.

Maar in de praktijk heeft SZW gecommuniceerd dat een verklaring van de aanvrager inzake het voldoen aan het urencriterium toereikend is (bijvoorbeeld in de handreiking Tozo voor gemeenten). Het is vanwege die communicatie dat SZW het passend vindt dat de fundamentele rechtmatigheidseis 'urencriterium' zo geïnterpreteerd wordt dat de gemeente juist heeft gehandeld indien zij op basis van de verklaring van de zelfstandige heeft vastgesteld dat deze voldoet aan het urencriterium. Mocht een verklaring van de zelfstandige ontbreken omdat de gemeente op basis van eigen onderzoek heeft vastgesteld dat aan het urencriterium is voldaan, dan is dat ook een correcte uitvoering. Vanaf Tozo 3 geldt dat een verklaring van de aanvrager inzake het voldoen aan het urencriterium voldoende is. In artikel 2 van de Tozo is geregeld dat gemeenten kunnen vaststellen of een zelfstandige voldoet aan dit urencriterium op grond van een verklaring van de zelfstandige.

Juiste toepassing volledige kalendermaanden

In artikel 9 van de Tozo is opgenomen dat de algemene bijstand verleend wordt voor aaneengesloten kalendermaanden. In artikel 45 van de Participatiewet, dat ook van toepassing is voor de Tozo, is bepaald dat de uitkering per kalendermaand wordt vastgesteld en betaald. Dit was voor gemeenten, voordat de Tozo gepubliceerd werd, niet altijd duidelijk. Sommige gemeenten hebben bijvoorbeeld terecht een uitkering voor 3 maanden toegekend maar vanaf datum aanvraag (bijv. 16/17 maart) in plaats van per kalendermaand. Bij een toekenning vanaf 16 maart moet de uitkering per 1 juni beëindigd worden en niet per 16 juni. Vanwege het later publiceren van de Tozo vindt SZW het billijk dat de accountant het juist toepassen van volledige kalendermaanden behandelt als een formeel aspect, zodat hij hierover niet hoeft te rapporteren.

Recht op studiefinanciering 27-min

Op grond van de Participatiewet hebben jongeren tot 27 jaar geen recht op algemene bijstand, indien zij onderwijs kunnen gaan volgen en daarmee aanspraak zouden kunnen maken op studiefinanciering. Deze uitsluitingsgrond gold ook voor de Tozo, maar toetsing hierop is voor gemeenten om uitvoeringstechnische redenen niet mogelijk. Derhalve is besloten tot een wetswijziging met terugwerkende kracht, waarmee de betreffende uitsluitingsgrond vanaf 1 oktober 2020 (Tozo 3) niet langer geldt voor de Tozo¹³. Met het oog hierop wordt in het kader van de controle van de Tozo 1 en Tozo 2 van de accountant niet verwacht dat hij controleert of de gemeente heeft getoetst of jongeren onder de 27 jaar, die niet studeren aanspraak op studiefinanciering zouden kunnen hebben. Ook wordt niet verwacht dat hij controleert of de gemeente heeft getoetst op studiefinanciering als voorliggende voorziening bij studerende ondernemers die geen gebruik hebben gemaakt van studiefinanciering.

Voorliggende voorzieningen

Het voor de Participatiewet geldende complementariteitsbeginsel, is ook van toepassing bij de uitvoering van de Tozo. Dit houdt in dat de bijstand aanvult op de middelen waarover de zelfstandige beschikt of kan beschikken. Tegen deze achtergrond is in de Participatiewet geregeld dat geen recht op bijstand bestaat voor zover een beroep kan worden gedaan op een voorliggende voorziening die, gezien

¹³ Kamerstukken II, 35 420, nr. 191



haar aard en doel, geacht wordt voor de belanghebbende toereikend en passend te zijn (artikel 15 van de Participatiewet).

Onderzoek naar een mogelijke aanspraak op een voorliggende voorziening, kan complex en arbeidsintensief zijn. Een dergelijk onderzoek past niet bij het karakter van de Tozo. Daarom heeft het ministerie van SZW van begin af aan met de gemeenten gecommuniceerd dat het voor de toets op voorliggende voorzieningen volstaat dat de gemeente van de zelfstandige informatie heeft gevraagd over ontvangen middelen uit bestaande aanspraken op (een) voorliggende voorziening(en) en hierop heeft gecontroleerd. Van de gemeente wordt niet gevraagd tevens onderzoek in te stellen naar een mogelijke aanspraak op een voorliggende voorziening. Voor de beoordeling of de gemeente op juiste wijze heeft gehandeld met betrekking tot voorliggende voorzieningen, is het toereikend dat de accountant vaststelt dat de gemeente de zelfstandige heeft gevraagd opgave te doen van de middelen die hij daadwerkelijk ontvangt uit voorliggende voorzieningen en dat de gemeente bij opgegeven middelen de juistheid van die opgave heeft gecontroleerd.

Vergunningen om beroep of bedrijf uit te kunnen oefenen

Om voor Tozo in aanmerking te komen moet de zelfstandige voldoen aan de wettelijke vereisten voor de uitoefening van zijn bedrijf of beroep (artikel 1, onderdeel a, van de Tozo). Hieronder valt ook het in het bezit zijn van alle benodigde vergunningen. In de Tozo is niets afwijkends geregeld voor de controle van deze voorwaarde. De Participatiewet is dus leidend. In de uitvoeringspraktijk wordt de zelfstandige verzocht om bij de indiening van de Tozo-aanvraag te bevestigen dat hij in het bezit is van de benodigde vergunningen. Ook voor deze benadering speelt de uitvoerbaarheid een grote rol. In de handreiking Tozo is opgenomen dat indien de cliënt heeft verklaard de benodigde vergunningen te bezitten, de gemeente dit niet verder hoeft te controleren. Dit betekent dat de gemeente bij de behandeling van de aanvraag geen bewijsstukken hoeft op te vragen.

Accountants vragen nu echter om bewijs dat de vergunningen daadwerkelijk zijn opgevraagd. Dit past niet in de geest van de Tozo. In het kader van haar M&O-beleid kan de gemeente achteraf steekproefsgewijs controleren of de zelfstandige inderdaad beschikt over de juiste vergunningen.

Voor de beoordeling of de gemeente op juiste wijze heeft gehandeld met betrekking tot de vereiste vergunningen, is het toereikend dat de accountant vaststelt dat de gemeente een verklaring van de zelfstandige in het dossier heeft opgenomen en dat de gemeente in haar M&O-beleid heeft vastgelegd of zij hierop, op basis van risicoafweging, nadere controle nodig acht.

Identificatieplicht

Voor 2021 en latere jaren heeft de commissie BBV in de Vraag & Antwoord sectie op haar website (Vraag en antwoord rechtmatigheidstekortkomingen bij uitvoering identificatieplicht bij bijstandsverlening - Commissie BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) aangegeven dat tekortkomingen vanwege identificatieplicht bij de bijstandverlening zijn aan te merken als een formele onrechtmatigheid. Dat betekent het niet naleven van (financiële) wetgeving zonder (directe) financiële gevolgen.



Bij de Tozo wordt over deze formele onrechtmatigheid over 2024 in SiSa niet gerapporteerd in de tabel van fouten en onzekerheden. Indien blijkt dat de gemeente überhaupt geen activiteiten heeft ontplooid om de identiteit van de bijstandsaanvrager vast te stellen (dus noch via het identiteitsbewijs, noch via DigiD/BRP/Suwinet), zal er bij de jaarrekening 2024 en in SiSa 2024 sprake zijn van een financiële onrechtmatigheid. Bovenstaande is breder dan de Tozo en geldt bijvoorbeeld eveneens voor de Participatiewet en Bbz 2004.

Brutering terugvordering van een uitkering levensonderhoud

In het geval dat de gemeente in het betreffende jaar bijstand levensonderhoud Tozo voor een te hoog bedrag heeft toegekend, zal zij de toekenningsbeschikking in het betreffende jaar wijzigen en hetgeen onverschuldigd is toegekend terugvorderen. In de situatie dat de gemeente in het betreffende jaar tot terugvordering heeft beschikt, de aanvrager het gevorderde bedrag in het betreffende jaar niet of niet geheel betaalt en de gemeente besluit om (in overeenstemming met artikel 58 van de Participatiewet) de terugvordering niet te belasten (en dus netto terug te vorderen), verantwoordt de gemeente in SiSa van het betreffende jaar de toegekende bijstand op grond van het bedrag in de herziene beschikking (of het bedrag van de eerste beschikking als besteding en de terugvordering als gevolg van de herziene beschikking als bate) plus de voor betrokkene in het betreffende jaar betaalde loonbelasting en premies volksverzekeringen over de uitkering levensonderhoud. De accountant van de gemeente hoeft in deze specifieke gevallen niet vast te stellen dat deze op bovenstaande wijze in SiSa van het betreffende jaar zijn verantwoord.

Bovenstaande werkwijze geldt gedurende de gehele periode waarover verantwoording over Tozo in SiSa plaatsvindt.

Beleid ter bestrijding van Misbruik en Oneigenlijk gebruik (M&O) met behulp van IB-signalen

Het ministerie van SZW heeft het Inlichtingenbureau (IB) gevraagd een informatieproduct te ontwikkelen voor de Tozo-regeling. Het product is bedoeld om gemeenten te ondersteunen bij de controle (achteraf) van de uitkering aan ondernemers. Van gemeenten wordt verwacht dat zij in aanvulling op de controle die plaatsvindt bij de aanvraag en het tot stand komen van de beschikking en in aanvulling op het bestaande M&O-beleid specifiek aandacht aan de Tozo besteden. Een gemeente die reeds beschikt over een goede opzet en een goed werkend M&O beleid, kan dit M&O-beleid doortrekken naar de Tozo-regeling. Daarin zal dan extra aandacht nodig zijn voor specifieke risicofactoren en –afwegingen inzake de Tozo. Ook de mate waarin de gemeente de controle aan de voorkant bij de aanvraag en de totstandkoming van de beschikking heeft ingeregeld kan effect hebben op de aard en diepgang van het M&O-beleid ten aanzien van de Tozo. De wijze van controleren van de Tozo door de gemeente, en het gebruik van de diverse controlemiddelen hierbij, kan tijdens de verschillende perioden van de Tozo veranderen.

De accountant van de gemeente controleert de opzet van het M&O-beleid inzake de Tozo regeling. Hierin gaat de gemeente onder andere in op de maatregelen die zij inregelt, waaronder de controle bij de aanvraag en de totstandkoming van de beschikking en de aard en diepgang van de controle achteraf, bijvoorbeeld of en hoe



zij gebruik maakt van het Inlichtingenbureau en de behandeling van de IB-signalen van het Inlichtingenbureau bij de gemeente.

Vervolgens zal de accountant toetsen of de opzet die voor dit M&O-beleid is gemaakt ook feitelijk wordt nageleefd. In 2024 is de follow-up van het M&O-beleid Tozo 2023 en mogelijk nog van de jaren 2022, 2021 en 2020 onderwerp van de accountantscontrole.

De werking van de getroffen maatregelen ter controle achteraf wordt vastgesteld door de controle van geselecteerde steekproefposten door te trekken naar de aspecten van het M&O-beleid Tozo die op de desbetreffende post betrekking hebben (bijvoorbeeld de wijze van afwikkeling van IB-signalen aangaande de geselecteerde steekproefpost conform het geldende M&O-beleid Tozo). De accountant neemt de uitkomsten hiervan mee in de accountantscontrole van de Tozo over het betreffende jaar.

De gemeente besteedt binnen het M&O-beleid Tozo aandacht aan de opvolging van signalen van het Inlichtingenbureau, bijvoorbeeld in de vorm van een controleplan IB-signalen. De gemeente voert dit controleplan uit. Van de gemeente mag worden verwacht dat in deze documenten is vastgelegd hoe omgegaan wordt met IB-signalen, hoe een risico-selectie is gemaakt (inclusief de afweging van de risico's en de motivering welke risico's wel en welke niet worden onderzocht), welke steekproeven worden genomen en wanneer (tijdspanne) welke controle plaatsvindt. Als de gemeente geen gebruik maakt van het Inlichtingenbureau, zal de gemeente de controle achteraf op andere (toereikende) wijze moeten vormgeven.

Het kan voorkomen dat een gemeente de ontvangen IB-signalen over het betreffende jaar nog niet heeft afgehandeld, vóórdat zij de SiSa-bijlage opstelt en de accountantscontrole over dat verslagjaar afgerond is. Dit vanwege de aard en omvang van het aantal op te volgen IB-signalen. De opvolging en verantwoording over de in het betreffende jaar niet afgehandelde IB-signalen, schuift dan door naar de verantwoording over het volgende jaar (of volgende jaren). Hierdoor ontstaat geen onzekerheid of fout in de verantwoording over het betreffende jaar om de reden dat een IB-signaal nog niet zou zijn opgepakt of is afgehandeld, mits er sprake is van een toereikend M&O-beleid, inclusief controleplan dat is gericht op de opvolging van de IB-signalen. De accountant beoordeelt als onderdeel van de jaarrekeningcontrole de opzet, bestaan en werking hiervan door voor geselecteerde posten na te gaan in hoeverre opvolging van de IB-signalen in overeenstemming is met het uitgewerkte M&O-beleid Tozo en het controleplan. Op basis hiervan vormt de accountant een oordeel of de gemeente voldoende inspanningen levert ter opvolging van de IB-signalen vanuit een planmatige aanpak.

De uitvoering van het M&O-beleid (én het controleplan) loopt daarmee dus door in het volgende jaar (of volgende jaren). Afhandeling van IB-signalen in volgende jaren met gevolgen voor eerder afgegeven beschikkingen Tozo, worden verantwoord in de SiSa-bijlage over het betreffende jaar. Uiteraard moet de gemeente aan het M&O-beleid Tozo én het controleplan IB-signalen in de volgende jaren uitvoering blijven geven. Bij niet naleving zal de accountant de gevolgen meenemen in de SiSa-verantwoording van de Tozo in het betreffende jaar.

Het M&O-beleid Tozo van de gemeente en haar controleplan met betrekking tot de IB-signalen over 2020, 2021, 2022 en 2023 kan doorlopen in het jaar 2024. De



accountant van de gemeente neemt de gevolgen hiervan mee in de accountantscontrole van het jaar 2024.

Het aantal signalen dat door het IB wordt afgegeven kan zo talrijk zijn dat redelijkerwijs niet van een gemeente verwacht kan worden dat aan ieder signaal opvolging wordt gegeven, of dat opvolging begin van het volgende jaar al is afgerond. De gemeente is verantwoordelijk voor een zodanige interne beheersing als zij het noodzakelijk acht om een SiSa-bijlage op te stellen zonder afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten. Dit betekent dat de gemeente op basis van risicoafwegingen ervoor kan kiezen een selectie van de signalen nader te onderzoeken. Uiteraard dienen deze afwegingen door de gemeente in het controleplan IB-signalen te worden opgenomen.

Samenloop van fouten en onzekerheden in de uitkering levensonderhoud of het bedrijfskapitaal (rangorde)

Rangorde fouten en onzekerheden

Tozo 1

Wanneer er in een dossier meerdere fouten en/of onzekerheden van meerdere onderstaande categorieën (stappen 1 en 2) aanwezig zijn, is de volgorde van belangrijkheid voor rapportering in de Tabel van fouten en onzekerheden als volgt:

1. Fundamentele fout en/of onzekerheid; waaronder het niet vaststellen van de identiteit van de aanvrager volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet en niet met DigiD in combinatie met BRP of Suwinet.

2. Belangrijke fout en/of onzekerheid volgens Tabel rechtmatigheidseisen Tozo 1.

Ook hier wordt volledigheidshalve verwezen naar het door de commissie BBV gegeven antwoord met betrekking tot de identificatieplicht.

Een fout en een onzekerheid zijn beide onrechtmatig en worden in het kader van deze rangorde gelijkwaardig behandeld.

Ter illustratie een aantal voorbeelden.

Voorbeeld 1

Stel een gemeente heeft een uitkering Tozo 1 verstrekt van € 1.000,-. Bij deze uitkering is een fundamentele onzekerheid geconstateerd en een belangrijke fout. Verder is de identiteit van de aanvrager niet gecontroleerd volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet, maar wel met DigiD in combinatie met BRP of Suwinet. Dit voorbeeld dient als volgt in de Tabel van fouten en onzekerheden van SiSa, volgens de beschreven rangorde, te worden gerapporteerd: bij Tozo 1 een fundamentele onzekerheid voor het gehele bedrag van de uitkering van € 1.000,-.

De formele onrechtmatigheid met betrekking tot de ID-plicht wordt niet in de Tabel met fouten en onzekerheden verantwoord.

Voorbeeld 2

Stel een gemeente heeft een uitkering Tozo 1 verstrekt van € 3.000,-. Bij deze uitkering is een fundamentele onzekerheid geconstateerd en een belangrijke fout. Verder is de identiteit van de aanvrager niet gecontroleerd volgens artikel 17, lid 3



van de Participatiewet en niet met DigiD in combinatie met BRP of Suwinet. Dit maakt de gehele verstrekte uitkering van € 3.000,- onrechtmatig.

Dit voorbeeld dient als volgt in de Tabel van fouten en onzekerheden van SiSa, volgens de beschreven rangorde, te worden gerapporteerd: bij Tozo 1 een fundamentele fout voor het gehele bedrag van de uitkering van € 3.000,- (als gevolg van het feit dat de identiteit niet is vastgesteld volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet en niet met DigiD in combinatie met BRP of Suwinet).

Voorbeeld 3

Stel een gemeente heeft een uitkering Tozo 1 verstrekt van € 1.500,-. Bij deze uitkering is een fundamentele fout geconstateerd en een belangrijke fout. Verder is de identiteit van de aanvrager gecontroleerd volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet.

Dit voorbeeld dient als volgt in de Tabel van fouten en onzekerheden van SiSa, volgens de beschreven rangorde, te worden gerapporteerd: bij Tozo 1 een fundamentele fout voor het gehele bedrag van de uitkering van € 1.500,-.

Tozo 2 tot en met Tozo 5

Bij Tozo 2 tot en met Tozo 5 geldt het onderscheid tussen fundamentele en belangrijke onrechtmatigheden niet.

Ook hier wordt volledigheidshalve verwezen naar het door de commissie BBV gegeven antwoord met betrekking tot de identificatieplicht.

Wanneer er bij Tozo 2 tot en met Tozo 5 in een dossier een fout en/of onzekerheid is, waaronder het niet vaststellen van de identificatie volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet en geen DigiD in combinatie met BRP of Suwinet, is de gehele uitkering onrechtmatig. De gehele uitkering is onrechtmatig en het gehele bedrag van de uitkering dient in de Tabel van fouten en onzekerheden gerapporteerd te worden als een fout en/of onzekerheid.

Een fout en een onzekerheid zijn beide onrechtmatig en worden in het kader van deze rangorde gelijkwaardig behandeld.

Ter illustratie een aantal voorbeelden.

Voorbeeld 1

Stel een gemeente heeft een uitkering Tozo 2 (of 3, 4, 5) verstrekt voor een bedrag van € 3.000,-. Bij deze uitkering is geconstateerd dat de identiteit niet is vastgesteld volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet en niet met DigiD in combinatie met BRP of Suwinet. Verder is er een andere fout in het dossier van deze uitkering geconstateerd.

Dit voorbeeld dient als volgt in de Tabel van fouten en onzekerheden van SiSa, volgens de beschreven rangorde, te worden gerapporteerd: bij Tozo 2 (of 3, 4, 5) is het bedrag van de uitkering voor het volledige bedrag van € 3.000,- fout (vanwege het niet vaststellen van de identiteit van de aanvrager volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet en niet met DigiD in combinatie met BRP of Suwinet en dient als financiële fout in de tabel te worden gerapporteerd).

Voorbeeld 2



Stel een gemeente heeft een uitkering Tozo 2 (of 3, 4, 5) verstrekt voor een bedrag van € 2.500,-. Bij deze uitkering is een fout geconstateerd. Verder is de identiteit van de aanvrager niet gecontroleerd volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet, maar wel met DigiD in combinatie met BRP of Suwinet.

Dit voorbeeld dient als volgt in de Tabel van fouten en onzekerheden van SiSa, volgens de beschreven rangorde, te worden gerapporteerd: bij Tozo 2 (of 3, 4, 5) een fout voor het gehele bedrag van de uitkering van € 2.500,-.

De formele onrechtmatigheid met betrekking tot de ID-plicht wordt niet in de Tabel met fouten en onzekerheden verantwoord.

Voorbeeld 3

Stel een gemeente heeft een uitkering Tozo 2 (of 3, 4, 5) verstrekt voor een bedrag van € 3.000,-. Bij deze uitkering is een onzekerheid geconstateerd. Verder is de identiteit van de aanvrager gecontroleerd volgens artikel 17, lid 3 van de Participatiewet.

Dit voorbeeld dient als volgt in de Tabel van fouten en onzekerheden van SiSa, volgens de beschreven rangorde, te worden gerapporteerd: bij Tozo 2 (of 3, 4, 5) een onzekerheid voor het gehele bedrag van de uitkering van € 3.000,-.

Tabel van fouten en onzekerheden Tozo in verslag van bevindingen van de accountant

Het aantal regels voor de Tozo in de tabel van fouten en onzekerheden is uitgebreider dan voor de andere specifieke uitkeringen. Over alle regels dient te worden gerapporteerd. Tozo is naast de andere specifieke uitkeringen onderdeel van de tabel van fouten en onzekerheden die in het verslag van bevindingen van de accountant van de gemeente moet landen.

Voor alle specifieke uitkeringen, waaronder de Tozo, gelden de rapporteringstoleranties per specifieke uitkering in artikel 5 van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado).

De accountants van de gemeenten en de gemeenschappelijke regelingen rapporteren in de tabel van fouten en onzekerheden van de Tozo de, door de accountant, geconstateerde fouten en onzekerheden met betrekking tot de Tozo in de controle van de SiSa-verantwoording van de Tozo over 2024. Dit betreft fouten en/of onzekerheden voortkomend uit beheershandelingen in het jaar 2024.

Het is van belang dat de door de gemeente of de gemeenschappelijke regeling bij het Rijk in te dienen SiSa-bijlage en tabel van fouten en onzekerheden van de specifieke uitkeringen vooraf met hun accountant worden afgestemd.

Verantwoording en vaststelling rijksvergoeding bij SiSa tussen medeoverheden

Indien de uitvoering van de Tozo volledig is overgedragen aan een gemeenschappelijke regeling met een openbaar lichaam, legt het bestuur daarvan verantwoording af aan de deelnemende gemeenten met toepassing van de voor SiSa geldende procedures en termijnen, aangeduid als SiSa tussen medeoverheden. Omdat in artikel 8c van de Participatiewet is geregeld dat de verantwoording aan het Rijk alleen door de gemeente kan worden gedaan, leidt SiSa tussen medeoverheden



ertoe dat de afzonderlijke gemeenten met een jaar vertraging verantwoording afleggen aan het Rijk. De aan de gemeenschappelijke regeling deelnemende gemeenten verantwoorden de uitvoering van de Tozo over 2024 aan het Rijk dan niet op 15 juli 2025 maar uiterlijk 15 juli 2026. Om te voorkomen dat die vertraging doorwerkt in de vaststelling van de rijksvergoeding, zal die vaststelling gebaseerd worden op (de afgetapte) verantwoordingsinformatie die het openbaar lichaam uiterlijk 15 juli 2025, via de SiSa-procedure, aan de deelnemende gemeenten zendt. Hierbij geeft het ministerie van SZW toepassing aan de in artikel 21, zesde lid, van de Tozo geregelde bevoegdheid. In de "Invulwijzer SiSa" is dit verduidelijkt bij regeling G4B. In de eventuele situatie dat een gemeente de uitvoering van de Tozo niet volledig heeft overdragen aan een hierboven bedoelde gemeenschappelijke regeling, verantwoordt de gemeente uiterlijk 15 juli 2025 het door haar zelf uitgevoerde deel van de Tozo in de SiSa-bijlage bij regeling G4.

Bij wel een volledige overdracht van de uitvoering van de Tozo dienen de afzonderlijke gemeenten uiterlijk 15 juli 2025 bij regeling G4 een "lege" SiSa-verantwoording in. Per saldo betekent dit dat de vaststelling van de rijksvergoeding over 2024 gebaseerd wordt op het totaal van regelingen G4 en G4B. Deze werkwijze wordt ook gehanteerd bij de Tabel van fouten en onzekerheden. Het is daarom van belang dat de fouten en onzekerheden in de tabel in het verslag van bevindingen van de accountant van de gemeenschappelijke regeling naar de betreffende gemeente(n) worden onderscheiden. Dit voorkomt dat SZW achteraf alsnog de op niveau van de gemeenschappelijke regeling gerapporteerde fouten en onzekerheden per gemeente moet laten onderscheiden.

De hierboven toegelichte handelwijze laat onverlet dat de verantwoording aan het Rijk alleen plaatsvindt door de afzonderlijke gemeenten. Dit betekent dat gemeenten zich uiterlijk 15 juli 2026, over het boekjaar 2024, verantwoorden over de uitvoering van de Tozo in 2024 door het openbaar lichaam, en wel via regeling G4A in de SiSa-bijlage.

De vaststellingsbeschikking van SZW over 2024 is gebaseerd op het totaal van G4 en G4B. Gemeenten kunnen de vaststellingsbeschikking van SZW over 2024 gebruiken voor de regeling G4A in de SiSa-bijlage.

Wijzigingen verantwoordingsinformatie Tozo 2024

Bij de vaststelling van de Tozo wordt door het ministerie van SZW uitgegaan van de gegevens waarvan de Minister van SZW kennis heeft op 30 september van het jaar volgend op het verantwoordingsjaar (dat wil zeggen 30 september 2025), met dien verstande dat gegevens die het college op verzoek van de Minister van SZW op een latere datum verstrekt mede in aanmerking worden genomen. Hieruit volgt dat de minister van SZW geen rekening houdt met wijzigingen van de gemeentelijke verantwoordingsinformatie waarvan hij eerst na voornoemde datum kennis kan nemen, ook indien die gegevens onderdeel vormen van een bezwaarprocedure. De datum van 30 september betekent dat de gemeente feitelijk twee en een halve maand de gelegenheid krijgt om haar plausibel verklaarde verantwoordingsinformatie te corrigeren of aan te vullen. Voor deze datum geldt de uitzondering dat de minister van SZW een gemeente een redelijke hersteltermijn kan gunnen indien uit een inhoudelijke beoordeling, door het ministerie van SZW, van de uiterlijk op 30 september ontvangen verantwoordingsinformatie blijkt dat deze informatie niet toereikend is voor de vaststelling.



Wet Inburgering (G10/G10A/G10B)

Beleid ter bestrijding van Misbruik en Oneigenlijk gebruik (M&O) Wet Inburgering 2021 (SiSa: G10/G10A/G10B)

Op 1 januari 2022 is het nieuwe inburgeringsstelsel ingegaan waarin de Wet inburgering 2021 wordt uitgevoerd door gemeenten. Met het nieuwe inburgeringsstelsel wordt beoogd dat inburgeringsplichtigen zo snel mogelijk de taal leren, richting werk worden geactiveerd en volwaardig aan de Nederlandse samenleving gaan deelnemen. Gemeenten hebben de regie over de uitvoering van de inburgering ("regierol"), waaronder de verantwoordelijkheid om inburgeringsplichtige asielstatushouders, gezinsmigranten en overige migranten te begeleiden, met hen de keuze te maken voor een van de drie leerroutes (Onderwijsroute, de B1-route of de Zelfredzaamheidsroute) en toe te zien op de voortgang van het inburgeringstraject. Gemeenten hebben de wettelijke plicht om ervoor zorg te dragen dat er aan de inburgeringsplichtige asielstatushouder tijdig een inburgeringsaanbod wordt gedaan.

Van gemeenten wordt verwacht dat zij in aanvulling op het bestaande M&O-beleid bij een gemeente specifiek aandacht aan de Wet inburgering 2021 besteden. Het voorkomen van misbruik en oneigenlijk gebruik van regelingen is volgens de Kadernota rechtmatigheid 2024 een criterium van rechtmatigheid. Een gemeente die reeds beschikt over een goede opzet en een goed werkend M&O-beleid, kan dit M&O-beleid doortrekken naar de Wet inburgering 2021. Daarin zal dan wel extra aandacht nodig zijn voor specifieke risicofactoren en –afwegingen inzake de Wet inburgering 2021.

De accountant van de gemeente controleert of de opzet van het M&O-beleid van de gemeente inzake de Wet inburgering 2021 toereikend is. Bevindingen over tekortkomingen in de opzet van het M&O-beleid van de Wet inburgering 2021 deelt de accountant met de gemeente. Vervolgens zal de accountant toetsen of de opzet die voor dit M&O-beleid is gemaakt ook feitelijk wordt nageleefd. Ten slotte stelt de accountant de werking van de getroffen maatregelen vast. De accountant neemt de uitkomsten hiervan mee in de accountantscontrole van de Wet inburgering 2021 over het betreffende jaar.



Bijlage 2: Transitievergoeding regionale OV-concessies 2023 (E105)

Inleiding

Deze bijlage bevat een opsomming van de verwachtingen ten aanzien van de accountantscontrole bij de decentrale overheid in het kader van de SiSa-verantwoording van de Regeling specifieke uitkering transitievergoeding regionale OV-concessies 2023 (verder TVOV 2023). De controle richt zich op de juistheid en volledigheid van de SiSa-verantwoording en de totstandkoming van de Verklaring concessieverlener over de dienstregeling 2023.

Verantwoording door concessiehouder als basis voor SiSa-verantwoording

De TVOV 2023 wordt door het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat verstrekt aan de decentrale overheden die deze vervolgens ter beschikking stellen aan de concessiehouders. De TVOV wordt per concessie vastgesteld. De verantwoording vindt plaats op het niveau van de concessie. De accountantscontrole bij de concessiehouder vindt plaats op het niveau van de concessiehouder voor alle concessies waarvoor transitievergoeding wordt aangevraagd. Het door de controlerend accountant van de concessiehouder te hanteren controleprotocol is hier te downloaden: [M4.5 Model controleprotocol \(inclusief bijlagen\)](#). Op de website van Dova (Dova.nu) is tevens andere bij verantwoording door de concessiehouder te gebruiken documentatie te vinden.

De SiSa-verantwoording en de rol van de controlerend accountant van de decentrale overheid

De uit de verantwoording door de concessiehouder (en daarover uitgevoerde accountantscontrole) resulterende documenten (verantwoordingsformulier TVOV 2023 met de specificatie van de kosten en opbrengsten per concessie, een consistent ingevuld begeleidend spreadsheet, de toelichting op afwijkingen van de kosten en opbrengsten over 2023 conform paragraaf 3.3 van de technische notitie, de controleverklaring conform bijlage 1 van het controleprotocol TVOV 2023 en indien van toepassing een rapport van bevindingen conform bijlage 2 van het controleprotocol TVOV 2023) worden gebruikt voor de SiSa-verantwoording door de decentrale overheid aan het Ministerie van IenW. Het is derhalve noodzakelijk dat de controlerend accountant van de decentrale overheid, kennis neemt van deze documenten.

De accountant van de DO dient vast te stellen dat de accountant van de concessiehouder het verantwoordingsformulier van de TVOV 2023 heeft voorzien van een goedkeurende controleverklaring conform de tekst uit bijlage 1 bij het controleprotocol TVOV 2023, en indien van toepassing of hij een rapport van bevindingen heeft opgesteld conform bijlage 2 bij het eerdergenoemde controleprotocol en dat alle bijlagen aanwezig zijn en gewaarmerkt zijn (verantwoordingsformulier TVOV 2023, de specificatie van de kosten en opbrengsten



per concessie en de toelichting op afwijkingen van de kosten en opbrengsten over 2023).

De accountant stelt vast dat de concessieverlener artikel 7, lid 2 (of indien van toepassing lid 3) is nagekomen voor alle concessies waarvoor verantwoord wordt. Zo mag er geen sprake zijn van verrekening van verwijtbare rituitval met de exploitatiesubsidie. Als dat wel zo is dan moet dat leiden tot een opmerking. Zie ook de volgende paragraaf over de verklaring omtrent de dienstregeling.

De accountant stelt tevens vast dat de in de SiSa-bijlage opgenomen indicatoren aansluiten op het Verantwoordingsformulier van de TVOV 2023, zoals beschreven in de Invulwijzer SiSa 2024.

Verklaring concessieverlener over de dienstregeling 2023

De accountant beoordeelt het proces van de totstandkoming van de Verklaring concessieverlener over de dienstregeling 2023. Daarbij stelt hij vast dat wijzigingen in de aanvankelijk geplande dienstregeling in overleg en met instemming van de concessieverlener tot stand gekomen zijn. Voorts stelt hij vast dat deze verklaring is ondertekend door een bevoegd medewerker. De verklaring concessieverlener over de dienstregeling 2023 ziet op het voldoen aan de volgende voorwaarde in de SPUK TVOV 2023: Artikel 7 lid 5 sub a: de concessiehouder voert in de subsidiabele periode een dienstregeling uit zoals overeengekomen met de ontvanger. Uitgangspunt van de dienstregeling is dat deze voldoende, veilig en betrouwbaar openbaar vervoer biedt en dat de kosten en opbrengsten in balans zijn. Deze voorwaarde is niet van toepassing indien er als gevolg van een pandemie beperkende maatregelen worden ingevoerd voor het gebruik van het openbaar vervoer die een vermindering van het reizigersaantal tot gevolg hebben.

De accountant besteedt aandacht aan eventuele verwijtbare rituitval en korting op de exploitatiesubsidie als gevolg daarvan. Indien zich dat bij een concessie voordoet, is niet voldaan aan artikel 7, lid 2 (of indien van toepassing lid 3) en dient de accountant in zijn verslag te vermelden hoeveel minder exploitatiesubsidie is verstrekt¹⁴.

¹⁴ Zie voetnoot 5 in het format voor de verklaring.



Bijlage 3: Handige links

Relevante wet- en regelgeving en nadere voorschriften zijn te raadplegen via:

- www.rijksoverheid.nl/sisa;
- www.commissieBBV.nl (o.a. BBV, Bado, Kadernota rechtmatigheid);
- www.NBA.nl (o.a. gedrags- en beroepsregels voor de accountants en Audit Alerts);
- www.wetten.nl (o.a. Fvw, [AMvB SiSa](#), BBV, Bado en wet- en regelgeving per specifieke uitkering).
