

Bijlage 2 Voorbeelden werking verantwoordingsgrens

De werkzaamheden in het kader van de interne beheersing moeten voldoende zekerheid geven aan het college dat de afwijkingen van de rechtmatigheid niet uitkomen boven de verantwoordingsgrens die met de gemeenteraad is afgesproken. Stel, de situatie is als volgt:

Omschrijving (voorbeeld 1)	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 2%	€ 200.000
Totaal van de fouten zoals die door de gemeente zelf geïnterpreteerd zijn	€ 100.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant geconstateerd zijn	€ 100.000
<i>Conclusie: op basis van interne bevindingen besluit het college in dit geval in de rechtmatigheidsverantwoording op te nemen dat er geen fouten zijn hoger dan € 200.000.</i>	

Het trekken van een conclusie wordt iets ingewikkelder in het volgende voorbeeld.

Omschrijving (voorbeeld 2)	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 2%	€ 200.000
Totaal van de fouten zoals die door de gemeente zelf geïnterpreteerd zijn	€ 300.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant geconstateerd zijn	€ 300.000
<i>Conclusie: het college neemt in de rechtmatigheidsverantwoording op dat er rechtmatigheidsfouten zijn en dat de totale fout wordt geraamd op circa € 300.000. Tevens neemt het college in de paragraaf Bedrijfsvoering een toelichting op over de oorzaken van de geconstateerde fouten en in gang gezette verbeteracties. Als de fouten getrouw zijn weergegeven, heeft dit geen invloed op de strekking van de controleverklaring. Op basis van deze accountantscontrole zou de gemeente een goedkeurende verklaring krijgen.</i>	

De verantwoordingsgrens en de materialiteit¹ zijn dus niet hetzelfde, maar het wel of niet opnemen van een rechtmatigheidsfout kan wel degelijk gevolgen hebben voor de strekking van de controleverklaring. Dit illustreren we aan de hand van voorbeeld 3 en 4.

Omschrijving (voorbeeld 3)	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 2%	€ 200.000
Totaal van de fouten zoals die door de gemeente zelf geïnterpreteerd zijn	€ 100.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant geconstateerd zijn	€ 125.000
<i>Conclusie: het college legt verantwoording af dat er geen rechtmatigheidsfouten hoger dan € 200.000 zijn en dus zullen de rechtmatigheidsfouten niet vermeld hoeven te worden in de rechtmatigheidsverantwoording. De hoogte van de fouten, zoals die door de accountant is geconstateerd, is eveneens beneden de verantwoordingsgrens, zodat de accountant zal concluderen dat de rechtmatigheidsverantwoording een getrouw beeld geeft. Stel dat er geen andere fouten zijn voor deze gemeente, dan is de strekking van de controleverklaring goedkeurend.</i>	

Omschrijving (voorbeeld 4)	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 100.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 1%	€ 1.000.000
Totaal van de fouten zoals die door de gemeente zelf geïnterpreteerd zijn	€ 750.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant geconstateerd zijn	€ 4.000.000
<i>Conclusie: het college legt verantwoording af dat er geen rechtmatigheidsfouten hoger dan € 1.000.000 zijn en zal dus de rechtmatigheidsfouten aanvankelijk niet vermelden in (het concept van) de rechtmatigheidsverantwoording. De accountant constateert echter dat het totaal van de fouten wel de (door de gemeenteraad gekozen) verantwoordingsgrens van 1% overstijgt. De rechtmatigheidsverantwoording geeft daarmee dus geen getrouw beeld.</i>	

¹ Informatie is van materieel belang indien het weglaten of het onjuist weergeven daarvan de economische beslissingen die gebruikers op basis van de jaarrekening nemen, zouden kunnen beïnvloeden. Het materieel belang is een bedrag dat het belang van een afwijking weergeeft.

Omdat de strekking van de rechtmatigheidsverantwoording fundamenteel anders is en de niet-gerapporteerde rechtmatigheidsfouten de grens van 3% voor fouten overschrijden, zal de accountant een afkeurende verklaring verstrekken voor getrouwheid. De rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening geeft immers geen getrouw beeld.

Oplossing: dit wordt voorkomen indien de gemeente op basis van de conceptbevindingen van de accountant, vóór de vaststelling van de jaarrekening, de rechtmatigheidsverantwoording aanpast en fouten opneemt voor een totaal van € 4 miljoen. De accountant zou dan een goedkeurende verklaring afgeven.

Ook bij een aanpassing zal het college in de paragraaf Bedrijfsvoering moeten aangeven, waarom er zo'n groot gat zit tussen de fouten die de gemeente zelf constateerde, en de fouten die de accountant constateerde. Ook mag deze informatie niet worden onthouden aan de gemeenteraad. De accountant kan deze constatering ook vermelden in het Accountantsverslag.

Maar wat betekent het bovenstaande over de relatie tussen de aspecten van de rechtmatigheid en de getrouwheid? Voordat we aan het voorbeeld toekomen, allereerst deze twee conclusies:

- Voor zes rechtmatigheidscriteria geldt dat rechtmatigheid en getrouwheid samenvallen. Een rechtmatigheidsfout die in deze categorie valt, is ook altijd een getrouwheidsfout. Dat betekent ook dat deze categorie van fouten altijd een rol zal spelen bij de bepaling van de strekking van de controleverklaring, door de controlerend accountant. Stel dat de gemeente heeft betaald voor een levering, die nooit heeft plaatsgevonden. Dan telt deze fout mee bij de vraag of de jaarrekening-materialiteit voor getrouwheid voor wat betreft het foutcriterium van 1% overschreden is of niet.
- Een tweede conclusie is dat de rechtmatigheidscriteria die samenvallen met de getrouwheid, niet in de rechtmatigheidsverantwoording behoeven te worden opgenomen.

Ook dit wordt in een voorbeeld uitgewerkt.

Omschrijving (voorbeeld 5)	Bedrag
Totale lasten van de gemeente	€ 10.000.000
Raad stelt de verantwoordingsgrens op 2%	€ 200.000
Totaal van de fouten zoals die door de gemeente zelf geïnterpreteerd zijn	€ 100.000
Totaal aan fouten zoals door de accountant geconstateerd zijn, waarvan voor:	€ 450.000
• Voor leveringscriterium: € 150.000	
• Voor Misbruik & Oneigenlijk gebruik: € 300.000	
<i>Conclusie: het college legt verantwoording af dat er geen rechtmatigheidsfouten hoger dan € 200.000 zijn, en zal dus de rechtmatigheidsfouten niet vermelden in de rechtmatigheidsverantwoording.</i>	
<i>De accountant zal het bovenstaande geval altijd meewegen in het kader van de bepaling van de strekking van de controleverklaring. Een fout in de categorie leveringscriterium is namelijk altijd een getrouwheidsfout. Aangezien deze fout alleen al meer bedraagt dan 1% van de totale lasten, maar minder dan 3%, zal de accountant op basis daarvan al komen tot een controleverklaring met een beperking.</i>	
<i>Daarnaast heeft de accountant ook nog fouten geconstateerd voor een bedrag van € 300.000 in verband met misbruik en oneigenlijk gebruik. Hierbij zijn er twee opties:</i>	
1. <i>Of voor de vaststelling van de jaarrekening wordt de door accountant geconstateerde fout alsnog door het college opgenomen in de rechtmatigheidsverantwoording. De fout overstijgt immers de door de gemeenteraad vastgestelde grens van € 200.000. Daardoor is de rechtmatigheidsverantwoording alsnog correct en is er geen sprake (meer) van een fout. Vanwege de eveneens geconstateerde fout in verband met het leveringscriterium, blijft het een controleverklaring met een beperking.</i>	
2. <i>Of het college neemt de M&O-fout niet op in de rechtmatigheidsverantwoording, waardoor deze geen getrouw beeld geeft van de rechtmatigheidsfouten. Deze fout telt dan ook mee in het kader van het oordeel van de accountant. De totale fouten tellen daarmee op tot € 450.000,-, hetgeen in dit voorbeeld meer is dan 3% van de totale lasten. Daardoor wordt de strekking van de controleverklaring afkeurend.</i>	