



**Centraal Bureau voor de Statistiek**  
Macro-economische Statistieken en Publicaties

*Aan:* **Gemeenten en Gemeenschappelijke Regelingen**  
*Van:* **Bureau Kredo**  
*Onderwerp:* **Toelichting (aanvullende) controles jaarrekening 2009**  
*Datum:* **8 oktober 2010**

---

*Gemeenten en Gemeenschappelijke Regelingen*

### **Inleiding**

Het CBS is verplicht om, volgens artikel 72 lid 4 van het BBV, een kwaliteitscontrole uit te voeren op de financiële informatie, de verdelingsmatrix en het overzicht van balansstanden.

Naast de tijdigheidstoets bestaat deze controle uit de vijf toetsen zoals die ook in voorgaande jaren werden gebruikt. De uitkomsten van de vijf toetsen worden samengevoegd tot een gewogen eindwaardering (tabblad 9. Eindoordeel). Deze toetsing is vrij globaal van karakter en richt zich in eerste instantie op een betrouwbaar EMU-saldo

Daarnaast zijn er een aantal aanvullende controles opgenomen (tabblad 10. Toetsen). Deze controles geven inzicht in een aantal punten waarop door het CBS wordt gecontroleerd. De aanvullende controles kunnen jaarlijks wijzigen.

### **Toelichting op aanvullende controles**

#### **1. Berekening EMU-saldi**

Hier wordt het EMU-saldo als aanvulling op toets 1 op vier verschillende manieren berekend. De twee aanvullende manieren zijn de berekening van het EMU-saldo m.b.v. de financiële balansstanden en balansmutaties. In principe behoren de vier berekeningen hetzelfde saldo te geven. Een mogelijk verschil bij de diverse berekeningen kan ontstaan door de boeking van boekwinsten.

#### **2. Sluiten (evenwicht) lasten/baten en activa/passiva**

Hier worden de saldi berekend van het totaal van de functies, kostenplaatsen kapitaallasten, overige kostenplaatsen, balansmutaties en de balansposten per primo en ultimo. Deze saldi dienen in principe (bijna) op 0 uit te komen aangezien alle van de voorstaande onderdelen dienen te sluiten.

#### **3. Géén 5-categorieën op functies (m.u.v. categorie 5.7), kostenplaatsen en niet-financiële balansposten**

In aanvulling op toets 2, waar gecontroleerd wordt op het exclusieve gebruik van 5-categorieën (en eventueel categorie 6.3) voor balansmutaties op de financiële balans, is deze controle juist het spiegelbeeld daarvan.

Het principe dat bij deze controle geldt, is dat op de niet-financiële posten van de balans de 5-categorieën juist niet mogen worden gebruikt. Hetzelfde is van toepassing op de (baten en lasten van de) functies. Uitzondering bij de functies is de categorie 5.7: deze dient gebruikt te worden voor de administratie van gerealiseerde boekwinsten op de verkoop van deelnemingen, aandelen, e.d.

De boekwinsten zijn immers te beschouwen als financiële transacties die (als baten) ten goede komen aan de programma's/producten (in het kader van de Iv3 h.l.: aan de functies!). De verkoop van de betrokken deelnemingen of aandelen, zoals ze tegen boekwaarde op de balans stonden, komt verder tot uiting in een balansmutatie op de relevante balanspost, ook weer met categorie 5.7, aan de batenzijde.

De controle op het juiste gebruik van de 5-categorieën, in de combinatie van toets 2 en toets 6, vindt plaats omdat foutief gebruik leidt tot een onjuist cijfer voor het EMU-saldo.



## Centraal Bureau voor de Statistiek

Macro-economische Statistieken en Publicaties

### 4. Aansluiting lv3-balans op balans jaarrekening

Conform de Gemeentewet, de Wet Gemeenschappelijke Regelingen, het BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) en dus ook de regeling lv3, dienen gemeenten en gemeenschappelijke regelingen in hun rekening alle baten en lasten te verantwoorden. De jaarstukken dienen ook getrouw te zijn. De informatie in de lv3 moet kortom volledig zijn, dus bijvoorbeeld ook eventuele bestuurscommissies voor het onderwijs omvatten.

Deze controle is bedoeld om de volledigheid van de lv3-informatie te toetsen: de balans uit de lv3 hoort gelijk te zijn aan de balans uit de gepubliceerde jaarrekening. In samenhang met de andere toetsen en controles komt dan een oordeel tot stand over de volledigheid, samenhang/consistentie, betrouwbaarheid en bruikbaarheid van de verstrekte lv3-informatie.

In deze toets vindt de vergelijking plaats op een tamelijk hoog niveau van aggregatie, namelijk op het 2-digitniveau van de indeling van de balans: A11, A12, etc. Naar believen kan deze toets worden uitgebreid naar een dieper detailniveau, zoals het CBS in de praktijk ook realiseert.

Let wel: de balansstanden uit de gepubliceerde jaarrekening dienen nog zelf te worden toegevoegd, handmatig dan wel via een automatische koppeling met de relevante (financiële) administratie!

### 5. Samenhang functie 960 met Overige kostenplaatsen

Hier wordt gecontroleerd of op functie 960 alleen de saldi van de kostenplaatsen met categorie 6.2.2 staan verantwoord. De werkelijke lasten en baten van de kostenplaatsen worden op de regel Overige kostenplaatsen verwacht.

### 6. Samenhang functie 970 met functies 001 t/m 960

Vertrekpunt bij deze controle is de volgende gelijkheid: per definitie geldt dat het gesommeerde resultaat (totale baten minus totale lasten) op de functies 001 tot en met 960 gelijk is aan het saldo van de rekening, vóór bestemming (functie 970).

In formule:

$$\sum_i (Batentotaal_i - Lastentotaal_i) = \text{fun } 970(\text{cat } 6.0) \quad (1)$$

Waarbij  $i = \text{fun } 001, \text{ fun } 002, \dots, \text{ fun } 960$ .

Dit is echter niet meer dan een formele controle, omdat functie 970 niet wordt meegeteld in de berekening van totaalcijfers. Er is immers sprake van twee saldi van de rekening van baten en lasten: het ene vóór bestemming (functie 970), het andere ná bestemming (functie 990). Meetelling van beide zou een dubbeltelling inhouden.

Functie 970 telt daarom letterlijk niet mee, zodat deze functie in de praktijk op diverse manieren kan worden ingevuld. Theoretisch juist is echter het volgende.

Aangezien er sprake is van één saldobedrag (vóór bestemming) kan er slechts één bedrag op functie 970 voorkomen. Verder houdt dit saldo – feitelijk – een verandering van het eigen vermogen in: de juiste categorie die daarbij hoort, is categorie 6.0. Hierbij moet – volgens de boekhoudkundige principes – een batig saldo aan de lastenzijde worden opgenomen, en een nadelig saldo aan de batenzijde.



## Centraal Bureau voor de Statistiek

Macro-economische Statistieken en Publicaties

### 7. Samenhang functie 980 met onttrekking reserves

De volgende controle betreft de eis van correspondentie tussen de boeking op functie 980 (de bestemming van het saldo) en de mutaties in de algemene reserve en de bestemmingsreserves: de posten P111, P112 en P113. De mutaties in deze reserves moeten ook weer met categorie 6.0 worden geboekt. Verder geldt dat ook het saldo van de rekening van het voorafgaande jaar – dit is de primostand van P114 – nog moet worden bestemd, via categorie 6.0. De tegenpost hiervan is opnieuw de functie 980 (categorie 6.0).

In formule:

$$\sum_i (\text{lasten} - / - \text{baten})_{\text{balanspost } i, \text{cat } 6.0} + P114, \text{ primo} = (\text{baten} - / - \text{lasten})_{\text{fun } 980, \text{cat } 6.0} \quad (2)$$

Waarbij  $i = P111, P112, P113$ .

De verschilregel in deze controle controleert de geldigheid van formule (2). Juiste invulling van de matrix levert ook hier het resultaat '0'.

### 8. Samenhang functie 990, categorie 6.0 met ultimostand balanspost P114

Tegenpost van de boeking van het resultaat na bestemming (op functie 990, met categorie 6.0) is het saldo van de rekening op de eindbalans (balanspost P114, met categorie 6.0). Per definitie geldt de gelijkheid van het saldo van de rekening na bestemming (functie 990, categorie 6.0) en de verantwoording van dit saldo op de eindbalans (balanspost P114, per ultimo).

In formule:

$$\text{fun } 990, \text{cat } 6.0 \equiv P114, \text{ ultimo} \quad (3)$$

*N.B. Voor functie 970 bestaat in de boekhoudkundige administratie geen tegenpost. Deze bestaat wel voor functie 990 (het resultaat van de rekening van baten en lasten, ná bestemming). De tegenpost daarvan is immers de balanspost P114, per ultimo. Deze boeking doet de rekening en de balans 'sluiten'.*

### 9. Samenhang functie 990, categorie 6.0 met functies 001 t/m 980

Vervolgens is er sprake van de bestemming van het saldo van de rekening (toevoegingen en/of onttrekkingen aan de reserves) via functie 980, op de baten- en/of de lastenzijde. De enige categorie die op functie 980 is toegestaan, is categorie 6.0. Na de bestemming resulteert het saldo van de rekening ná bestemming (ipso facto): dit betreft functie 990.

In formule:

$$\text{fun } 970 (\text{cat } 6.0) + [\text{baten} - / - \text{lasten}]_{\text{fun } 980, \text{cat } 6.0} = \text{fun } 990, \text{cat } 6.0 \quad (4)$$

Voor de functie 990 geldt in ieder geval wat hierboven (theoretisch) over de functie 970 is gesteld: er resulteert één saldobedrag en dit saldo houdt een mutatie van het eigen vermogen in. Zodoende dient alleen categorie 6.0 op de functie 990 gebruikt te worden, waarbij een batig saldo (na bestemming) onder de lasten verantwoord wordt, en een nadelig saldo onder de baten.

Uit (1) en (4) resulteert de formule:

$$\sum_i (\text{Batentotaal}_i - \text{Lastentotaal}_i) + (\text{baten} - / - \text{lasten})_{\text{fun } 980, \text{cat } 6.0} = \text{fun } 990, \text{cat } 6.0 \quad (5)$$

Waarbij  $i = \text{fun } 001, \text{fun } 002, \dots, \text{fun } 960$ .



**Centraal Bureau voor de Statistiek**  
Macro-economische Statistieken en Publicaties

**10. Verantwoording bouwgrondexploitatie**

Bij deze controle wordt gekeken hoe de bouwgrondexploitatie staat verantwoord. Staat de bouwgrondexploitatie zowel op functie 830 als op balansposten A211 en A213 (=dubbel) verantwoord, staat de bouwgrondexploitatie netto, op een andere plaats of mogelijk zelfs niet verantwoord. Verder wordt er gekeken naar het categoriegebruik. Er worden bijvoorbeeld geen (relatief) grote bedragen op categorie 3.4.x en 4.2.x verwacht.

**11. Verantwoording overige investeringen op de balans (-/- A211 en A213)**

Bij deze controle wordt gekeken hoe de investeringen bij de balansmutaties staan verantwoord. De bouwgrondexploitatie is al eerder aan bod geweest, dus die wordt hier buiten beschouwing gelaten. Er wordt gekeken naar het categoriegebruik. Er worden bijvoorbeeld geen (relatief) grote bedragen op categorie 3.4.x en 4.2.x verwacht.