



Gemeente Aa en Hunze Managementletter 2018

**Aan de burgemeester,
wethouders en de
gemeentesecretaris**
van de gemeente Aa en Hunze
T.a.v. mevrouw mr. M.A. Tent,
gemeentesecretaris
Postbus 93
9460 AB GIETEN

Datum
29 januari 2019

Onderwerp:
Managementletter 2018

Kenmerk:
3114721680/2019.060160/MA

Geachte mevrouw Tent,

Graag bieden wij u hierbij onze managementletter 2018 aan. Deze rapportage beschrijft op hoofdlijnen onze controleaanpak en de belangrijkste bevindingen.

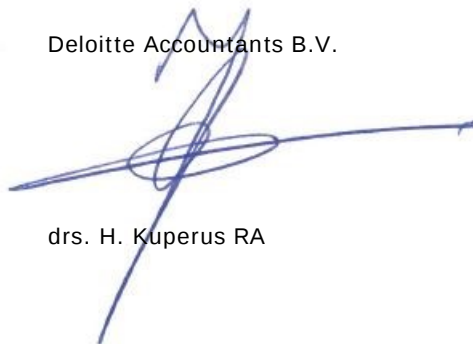
Wij hebben onze controle gepland en uitgevoerd in overeenstemming met de Nederlandse controlestandaarden en tevens rekening houdend met uw controleprotocol. Dit betekent dat wij inzicht hebben verkregen in de interne beheersingsmaatregelen van de gemeente Aa en Hunze die relevant zijn voor de jaarrekeningcontrole.

Wij hebben de inhoud van dit rapport op 14 januari 2019 met de concerncontroller, de teamleider financiën en de betrokken medewerker financiën besproken.

Wij vertrouwen erop met de managementletter bij te dragen aan de verdere ontwikkeling van de interne beheersing van de diverse processen binnen uw organisatie en het blijven waarborgen van de kwaliteit van de jaarrekening 2018 en zijn graag bereid tot het geven van een nadere toelichting.

Met vriendelijke groet,

Deloitte Accountants B.V.



drs. H. Kuperus RA

Op alle opdrachten verricht door Deloitte zijn de 'Algemene Voorwaarden Dienstverlening Deloitte Nederland, mei 2018' gedeponeerd bij de Kamer van Koophandel onder nummer 24362837 van toepassing.

Deloitte Accountants B.V. is ingeschreven in het handelsregister van de Kamer van Koophandel te Rotterdam onder nummer 24362853. Deloitte Accountants B.V. is a Netherlands affiliate of Deloitte NWE LLP, a member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Inhoudsopgave

Contact

De volgende personen beantwoorden graag uw vragen over deze rapportage:

De heer drs. H. Kuperus RA

Director

088 288 0212

DKuperus@deloitte.nl

De heer S. Nijemcevic MSc

Manager

088 288 7577

SNijemcevic@deloitte.nl

1. Managementsamenvatting	4
2. Bevindingen en aanbevelingen	7
3. Aandachtsgebieden voor de eindejaarscontrole	17

Bijlagen

Bijlage A: Reikwijdte van onze werkzaamheden	22
Bijlage B: Relevante punten wet- en regelgeving	23

1. Managementsamenvatting

Onze belangrijkste bevindingen

Inleiding

Onze bevindingen, waarnemingen en aanbevelingen in deze managementletter hebben als doel het college en de directie te ondersteunen in het proces van het voortdurend verbeteren van de interne beheersing en risicobeheersing van gemeente Aa en Hunze.

In overeenstemming met onze risico-inschatting, hebben wij de implementatie en/of de effectieve werking van de naar onze mening belangrijkste beheersingsmaatregelen getest voor de periode die loopt van januari 2018 tot en met november 2018 met betrekking tot de volgende processen:

- Grondexploitatie
- Inkopen en betalingen (waaronder EU-aanbesteden)
- Plaatselijke belastingen en heffingen (PLBH)
- WMO
- Jeugdzorg
- Subsidieverstrekingen
- Personeel/salaris
- Memoriaalboekingen (financiële verwerking, bewaking, kredieten etc.)

Wij zijn van mening dat de interne-beheersingsomgeving van de gemeente Aa en Hunze van voldoende niveau is, voor zover wij dat beoordelen in het licht van onze opdracht om de jaarrekening te controleren. In de volgende passages hebben wij de aandachtspunten voor de jaarrekening 2018 benoemd.

De opvolging van onze adviezen omtrent grondexploitaties is in ontwikkeling

Naar aanleiding van de bevindingen die voortgevloeid zijn uit de jaarrekeningcontrole 2017 hebben wij met u een drietal acties benoemd, waar de gemeente in 2018 prioriteit aan zou geven. Deze acties betreffen:

- ❖ Het verrichten van extern onderzoek naar de actuele vraag naar bedrijven-terreinen in de gemeente aangezien het meest recente deskundig onderzoek inmiddels vier jaar geleden uitgevoerd is.
- ❖ Het verrichten van extern onderzoek naar de haalbaarheid van de huidige programmering van woningbouwkavels. Daarbij hebben wij met u afgesteld dat onderzoek zich tevens zou richten op de verschillende typen woningbouwkavels. Op basis van dit onderzoek kunt u bepalen of de actuele voorraad nog adequaat is om in de behoeften te voorzien.
- ❖ Door concerncontrol een interne toets te laten uitvoeren op de toereikendheid van de gehanteerde uitgangspunten van de exploitatieopzetten.

Vanuit de gemeente hebben wij begrepen dat bovenstaande externe onderzoeken nog niet zijn uitgevoerd. Bij de gemeente Aa en Hunze is sprake van één bedrijven-terrein. Op basis van de werkelijke verkopen van het bedrijventerrein in 2018 en de opties op de kavels kan geconstateerd worden dat er veel interesse is. Daarom ziet de gemeente geen risico in de verkoopprogrammering. Derhalve is er geen extern onderzoek uitgevoerd. Wij kunnen ons daar in vinden, maar gaan er vanuit dat de gemeente ook de programmering voor de langere termijn tijdens de jaarrekeningcontrole 2018 kan aantonen.

Ook ten aanzien van de programmering van de woningbouwkavels heeft de gemeente nog geen extern onderzoek uit laten voeren. Op basis van de realisatie van de verkopen, reserveringen en de verregaande interesse geen risico in de realisatie van de verkoopprognose. Omdat de gemeente dient aan te tonen dat er sprake is van een toekomstige behoefte aan kavels, vinden wij extern onderzoek wel van belang. Immers de huidige verkopen geven geen garantie voor de toekomstige verkoop van kavels. Wij hebben begrepen dat de gemeente voor het grootste project Nooitgedacht een herijking van de grondexploitatie zal laten uitvoeren en wij hier tijdig over zullen worden geïnformeerd. Wij zullen in ons accountantsverslag nader rapporteren over de uitkomsten van dit onderzoek en onze bevindingen hierover in de controle.

Voorts hebben wij begrepen, dat de gemeente een interne kwaliteitstoets zal uitvoeren op de toereikendheid van de gehanteerde uitgangspunten van de exploitatieopzetten. Hiermee hebben wij er vertrouwen in dat de onderlinge verwachtingen goed op elkaar zullen aansluiten.

Stichting Attenta (Wmo en Jeugdzorg)

Op 1 juli 2018 is Stichting Attenta opgericht. De stichting heeft ten doel het uitvoering geven aan de wettelijke taken en het beleid van de gemeente Aa en Hunze ten aanzien van het Sociaal Domein (Wmo en Jeugdzorg). Het betreft een zelfstandig stichting, maar de gemeente Aa en Hunze blijft eindverantwoordelijk. De stichting betreft het aanspreekpunt voor de zorgvraag binnen de gemeente.

De beoordeling van zorgaanvraag en de toekenning daarvan is de taak van de stichting. De financiële afhandeling van de toegekende zorg met de cliënt danwel zorgaanbieder wordt door de gemeente Aa en Hunze uitgevoerd. Voor de uitvoering van de taken verstrekt de gemeente Aa en Hunze jaarlijks een subsidie. Het bestuur van de stichting is jaarlijks verplicht een jaarrekening en begroting op te stellen. Een raad van toezicht houdt toezicht op het beleid van bestuur en de algemene gang van zaken.

De gemeente Aa en Hunze blijft verantwoordelijk voor de verantwoorde lasten van het Sociaal Domein en de rechtmatige toekenning van de zorg. Wij verwachten daarom ook dat de gemeente zelf interne controlewerkzaamheden gaat verrichten op toegekende zorg en de prestatielevering hiervan. Conform voorgaande jaren zullen wij dossiercontroles uitvoeren op de toegekende zorg. De gemeente dient samen met de stichting afspraken te maken over de uit te voeren werkzaamheden.

Follow-up bevindingen en aanbevelingen

Bevindingen managementletter 2017

Tijdens de interim-controle hebben wij de actuele status van de opvolging van onze bevindingen van 2017 met uw medewerkers besproken. Voorgaand jaar hebben wij in onze managementletter de volgende negen bevindingen gerapporteerd:

1. Geen functiescheiding in het beheer van de stamgegevens en het betaalproces
2. Geen zichtbare controle op prestatielevering
3. Geen interne controles in het aanbestedingsproces gedurende het boekjaar
4. Geen zichtbare invoercontrole van de zorgindicaties in Aeolus
5. Teveel bevoegdheden medewerkers backoffice WMO/Jeugd in Aeolus
6. Geen zichtbare inhoudelijke toetsing op de toewijzing van de zorg en de voorzieningen
7. Geen zichtbare controle op de toetsing van de subsidie aanvraag
8. Geen zichtbare controle op de juistheid en volledigheid van de aangeleverde mutaties
9. Frauderisicoanalyse ontbreekt

Opvolging bevindingen managementletter 2017

Opgevolgd in 2018

De gemeente Aa en Hunze heeft de volgende bevindingen uit 2017 opgepakt en de aanbevelingen volledig opgevolgd:

1. Geen functiescheiding in het beheer van de stamgegevens en het betaalproces
5. Bevoegdheden medewerkers backoffice Wmo/Jeugd in Aeolus

De opvolging van bovenstaande bevindingen hebben wij in hoofdstuk 2 nader uiteengezet.

Zal nog worden opgevolgd:

De volgende bevindingen en aanbevelingen zijn niet (volledig) opgevolgd:

7. Geen zichtbare controle op de toetsing van de subsidie aanvraag
8. Frauderisicoanalyse ontbreekt

De bovenstaande bevindingen zijn in hoofdstuk 2 nader uiteengezet.

Zal niet worden opgevolgd

De gemeente Aa en Hunze heeft voorgaand jaar reeds aangegeven de onderstaande bevindingen niet op te volgen. De bevindingen betreffen niet significant en de gemeente acht de beschreven risico's beperkt. Wij gaan hier nog in op de reactie van het management zoals deze voorgaand jaar is geformuleerd en wat de status is per heden. Dit betreffen de volgende bevindingen:

2. Geen zichtbare controle op prestatielevering

Reactie management voorgaand jaar: *Wij zien hier een beperkt risico. Gelet op de organisatieomvang, is de gewenste situatie van de accountant (een aparte applicatie-beheerder buiten de medewerkers van de afdeling middelen) niet wenselijk. Ook is het voor de correcte vulling van de administratie noodzakelijk dat de applicatie-beheerder administratief onderlegd is.*

Status per heden: wij kunnen ons vinden in de reactie van het management en wij zullen de prestatielevering gegevensgericht controleren.

3. Geen interne controles in het aanbestedingsproces gedurende het boekjaar

Reactie management voorgaand jaar: *De gemeente had tot een aantal jaren geleden een contractenregister in gebruik. Momenteel worden de contracten vastgelegd in het zaaksysteem. Dit heeft echter geen signaleringsfunctie. We zullen dit contracten-register dan ook geen nieuw leven in blazen en geen opvolging geven aan de aanbeveling. Momenteel zijn wij bezig met het herzien van het inkoopbeleid en de inkoopvoorwaarden, waarbij we ook de uitgangspunten voor de controle/toetsing (zoals bijvoorbeeld het gebruik van het inkoopmeldformulier) hebben. Dit beleid is inmiddels met diverse afdelingen besproken en de verwachting is dat het beleid uiterlijk medio februari 2018 door het college kan worden vastgesteld. Na vaststelling zullen door de inkoopadviseur de medewerkers worden geïnformeerd.*

Status per heden: wij hebben vastgesteld dat op 6 maart 2018 een geactualiseerd inkoopbeleid door het college is vastgesteld.

4. Geen zichtbare invoercontrole van de zorgindicaties in Aeolus

Reactie management voorgaand jaar: *De gemeente voert geen controle op de invoer van zorg. Er is echter wel een mate van toetsing, omdat wij aan het begin van de keten staan. Als wij een fout maken bij de toekenning, kan de aanbieder niet juist declareren en deze zal dit aan ons terugkoppelen. Tevens achten wij het risico beperkt en weegt de extra controle qua inzet niet op tegen het risico.*

Status per heden: de situatie is gewijzigd, omdat deze taken per 1 juli 2018 bij Stichting Attenta zijn belegd.

6. Geen zichtbare inhoudelijke toetsing op de toewijzing van de zorg en de voorzieningen

Reactie management voorgaand jaar: *Voor alle toegekende zorg geldt dat de administratie een semantische toets uitvoert. We toetsen de relatie tussen bestaande en toegekende zorg en de gegevens van de inwoner (bv. woonplaatsbeginsel). Deze toets wordt basaal vastgelegd in het zaaksysteem. We zijn aan het kijken of de geïdentificeerde zorg inhoudelijk vanaf 2^e kwartaal 2018 gecontroleerd kan worden door de werkbegeleider in het Sociaal Team. Status per heden: de situatie is gewijzigd, omdat deze taken per 1 juli 2018 bij Stichting Attenta zijn belegd.*

8. Geen zichtbare controle op de juistheid en volledigheid van de aangeleverde mutaties

Reactie management voorgaand jaar: *De gemeente Aa en Hunze heeft bewust voor deze constructie gekozen. De gemeente schat het risico, dat dit niet goed gaat, als zeer beperkt in. De gemeente is wel voornemens om per kwartaal een deelwaarneming uit te voeren op de juistheid en tijdigheid van de aangeleverde en verwerkte mutaties.*

Status per heden: het voornemen was om dit per kwartaal uit te voeren, maar door andere prioriteiten binnen de gemeente is dit nog niet opgepakt. Wij adviseren de gemeente om dit vanaf 2019 alsnog uit te laten voeren.

2. Bevindingen en aanbevelingen

LEGENDA	
	Nieuwe bevinding
	Opgevolgd en opgelost
	De gemeente accepteert dit risico en zal geen maatregelen treffen
	Deels opgepakt, maar nog niet gereed

Onderstaande tabel geeft een overzicht van gerapporteerde interne controle bevindingen. Van elke bevinding hebben wij geëvalueerd of deze bevinding significant is voor onze controle. Een significante bevinding houdt in dat dit ofwel leidt tot een fraude-risico ofwel tot een verhoogde kans op een materiële fout in de jaarrekening.

Nr.	Samenvatting tekortkoming / aanbeveling	Proces / onderwerp	Status 2017	Status 2018	Significant (Ja / Nee)
01	Geen formele vastlegging besluitvorming aanbesteding door de gemeente	<i>Aanbestedingen</i>	N.v.t.		Nee
02	Geen zichtbare controle door de gemeente op de toekenning van de zorg door Stichting Attenta	<i>Wmo en Jeugd</i>	N.v.t.		Nee
03	Mandaatregeling is niet geactualiseerd na de organisatiewijziging	<i>Alle processen</i>	N.v.t.		Nee
04	Memoriaalboekingen worden niet tussentijds gecontroleerd	<i>Financiële Administratie</i>	N.v.t.		Ja
05	Geen cliënttevredenheidsonderzoek uitgevoerd voor Jeugdzorg	<i>Jeugd</i>	N.v.t.		Nee
06	Geen zichtbare controle op de toetsing van de subsidie toekenning	<i>Subsidieverstrekingen</i>			Nee
07	Frauderisicoanalyse ontbreekt	<i>Frauderisicoanalyse</i>			Ja
08	Teveel bevoegdheden medewerkers backoffice Wmo/Jeugd in Aeolus	<i>Wmo en Jeugd</i>			Nee
09	Geen functiescheiding in het beheer van de stamgegevens en het betaalproces.	<i>Inkopen en betalingen</i>			Ja

01 Aanbestedingen – Geen formele vastlegging besluitvorming aanbesteding door de gemeente



Observatie

Ten tijde van de interim hebben wij geconstateerd dat de keuze voor gunning bij aanbestedingen wordt uitgevoerd door een gemandateerde medewerker van de gemeente. Indien er sprake is van de inhuur van een extern partij voor de begeleiding van de aanbesteding vindt er echter geen zichtbare controle danwel autorisatie door de gemeente plaats van de gunning. De ondertekening van het contract vindt vervolgens weliswaar plaats door de gemandateerde medewerker van de gemeente, maar dan heeft de communicatie over de keuze reeds door de externe partij plaatsgevonden.



Risico

Het risico bestaat dat de externe partij namens de gemeente afspraken maken terwijl zij hier niet voor gemandateerd zijn en aanbestedingen hierdoor niet voldoen aan (Europese) wet- en regelgeving.



Aanbeveling

Wij adviseren om de besluitvorming en communicatie binnen de gemeente te houden en hier een zichtbare vastlegging van te maken.



Reactie management

Momenteel zijn wij in het kader van het programma AndersOmDoen onder andere begonnen met een actualisering van de Mandaatregeling. De aanbeveling van de accountant zullen we hierin meenemen. Overigens wordt opgemerkt, dat de constatering van de accountant naar onze mening sporadisch voorkomt.

02 Wmo en Jeugd – Geen zichtbare controle door de gemeente op de toekenning van zorg door Stichting Attenta



Observatie

De aanvraag en toekenning van zorg en/of voorzieningen wordt sinds 1 juli 2018 uitgevoerd door Stichting Attenta. Wij hebben geconstateerd dat door de gemeente geen zichtbare controle wordt uitgevoerd op de toegekende zorg door de Stichting. Eveneens wordt er geen invoercontrole uitgevoerd op de registratie in Aeolus. De gemeente voert tevens geen verbijzondere interne controle uit om vast te stellen of de verstrekkingen juist en rechtmatig hebben plaatsgevonden. Deze werkzaamheden zijn volledig bij Stichting Attenta belegd. Echter de gemeente blijft de risicodragers voor het toekennen van de zorg en de rechtmatigheid daarvan. De gemeente Aa en Hunze is de eindverantwoordelijke voor deze taken.



Risico

Het risico bestaat dat de zorg en/of voorzieningen onrechtmatig worden verstrekt.



Aanbeveling

Wij adviseren de gemeente om in de lijn een zichtbare controle op de toegekende zorg door Stichting Attenta toe te voegen danwel per kwartaal interne controle uit te voeren op de dossiers van Stichting Attenta en hier een formele vastlegging van te maken. Wij verwachten van de gemeente dat over de tweede helft van 2018 nog aanvullende interne controlewerkzaamheden worden verricht op de toegekende zorg.



Reactie management

Wij onderkennen deze bevinding en hebben inmiddels overleg gehad met Stichting Attenta. Hierbij zijn de uit te voeren werkzaamheden eveneens afgestemd. Over de tweede helft van 2018 worden er met behulp van de checklists nog interne controlewerkzaamheden uitgevoerd. Met Stichting Attenta zullen vervolgens nadere afspraken gemaakt worden, over de periodieke dossiercontrole vanaf 2019.

03 Alle processen – Mandaatregeling is niet geactualiseerd na de organisatiewijziging



Observatie

In het voorjaar van 2018 is er een organisatiewijziging doorgevoerd. Met de organisatiewijziging is onder andere afscheid genomen van de afdelingshoofden met als doel om de verantwoordelijkheden zo laag mogelijk in de organisatie te beleggen. Daarnaast is per 1 juli 2018 Stichting Attenta opgericht voor de toekenning van zorg en voorzieningen voor Wmo en Jeugd. Deze wijzigingen zijn echter nog niet in het mandaatbesluit opgenomen. Het voorgaande heeft ook betrekking op het inkoopbeleid en de subsidieverordening.



Risico

De gemeente loopt het risico dat verantwoordelijkheden op een andere plek zijn belegd dan bedoeld en dat handelingen worden verricht door medewerkers die hiervoor (formeel) niet bevoegd zijn. Dit kan leiden tot onrechtmatige beheershandelingen.



Aanbeveling

Wij adviseren om aan de actualisering van het mandaatbesluit en overige verordeningen prioriteit te geven.



Reactie management

Wij onderkennen deze bevinding en zijn per 1 januari 2019 als gemeente gestart met het programma AndersOmDoen. Als één van de taken van de projectgroep Intern, staat de aanpassing van de Mandaatregeling en de budgethoudersregeling op de agenda. Wij zullen de mandaatregeling en de budgethoudersregeling voor eind 2019 actualiseren en laten vaststellen.

04 Financiële Administratie – Memoriaalboekingen worden niet tussentijds gecontroleerd



Observatie

Ten tijde van de interim hebben wij geconstateerd dat de controle op de memoriaalboekingen niet tussentijds zijn gecontroleerd. Vanuit de gemeente hebben wij begrepen dat de memoriaalboekingen over heel 2018 bij het opstellen van de jaarrekening in het voorjaar 2019 worden gecontroleerd. Echter de tussentijdse rapportages worden ook geacht betrouwbaar te zijn. Daarom is het van belang om ook gedurende het jaar de controle op memoriaalboekingen uit te voeren.



Risico

De gemeente loopt het risico dat de tussentijdse rapportages niet betrouwbaar zijn, omdat de onderliggende memoriaalboekingen niet zijn gecontroleerd.



Aanbeveling

Wij adviseren om de memoriaalboekingen periodiek te controleren en niet alleen na afloop van het boekjaar.



Reactie management

Wij onderkennen deze bevinding en zullen de memoriaalboekingen deels tussentijds gaan controleren.

05 Jeugd – Geen cliënttevredenheidsonderzoek uitgevoerd voor Jeugdzorg



Observatie

In 2018 is geen cliënttevredenheidsonderzoek verricht rondom de Jeugdzorg. Dit heeft als reden dat de gemeente in 2018 een traject is ingegaan rondom het continu meten van de tevredenheid. Stichting Attenta dient hier een belangrijke taak op zich te nemen. Hier zijn echter tussen de gemeente en de stichting nog geen duidelijke afspraken over gemaakt.



Risico

De gemeente heeft beperkt zicht op de prestatielevering van de zorg en daarmee ook de kosten van de zorgaanbieders.



Aanbeveling

Wij adviseren de gemeente om ook voor de Jeugdzorg een cliënttevredenheidsonderzoek uit te (laten) voeren op de geleverde zorg danwel daar goede afspraken over te maken met stichting Attenta.



Reactie management

Bij de aanlevering van de stukken voor de jaarstukken 2017 heeft Deloitte het Cliëntervaringsonderzoek van 2016 ontvangen. Bij de stukken van de jaarstukken 2018, zal het Cliëntervaringsonderzoek van 2017 worden aangeleverd. Momenteel zijn we met Stichting Attenta in gesprek over een geschikte wijze van uitvoering van een Cliëntervaringsonderzoek voor het jaar 2019, meer voor in het proces en niet achteraf als het proces al (lang) gereed is. Voor het jaar 2018 wordt echter geen Cliëntervaringsonderzoek uitgevoerd.



Status 2018

De gemeente geeft aan voor het jaar 2018 geen cliëntervaringsonderzoek uit te gaan voeren. Wij kunnen voor onze controle 2018 echter niet volstaan met een onderzoek uit 2017 en gaan er dan ook vanuit dat de gemeente alsnog een cliëntervaringsonderzoek uitvoert.

06 Subsidies - Geen zichtbare controle op de toetsing van de subsidie aanvraag



Observatie

Voorgaand jaar hebben wij geconstateerd dat de aanvraag voor een subsidie toekenning c.q. vaststelling wordt getoetst aan de subsidieverordening. Er vond in de lijn geen controle op de toetsing door een andere medewerker plaats waardoor er geen sprake is van het vier-ogen-principe.

Ten tijde van de interim 2018 hebben wij geconstateerd dat een toetsing door teamleider Samenleving plaatsvindt in het proces. Het is echter niet zichtbaar welke toetspunten worden gecontroleerd bij de toetsing van de teamleider.



Risico

Het risico bestaat dat een subsidie onrechtmatig wordt toegekend en/of vastgesteld doordat niet is vastgesteld dat is getoetst aan de subsidieverordening.



Aanbeveling

Wij adviseren de gemeente om de toetspunten van de controle zichtbaar vast te leggen middels een aanvulling op de reeds bestaande checklist. Hierdoor wordt vier-ogen-principe zichtbaar.



Reactie management 2017

Alle subsidieverzoeken komen standaard in het zaaksysteem. Daar waar aanvragen via de email binnen komen, zetten wij deze (eventueel in overleg met medewerkers Post) in het zaaksysteem. Uitgaande en getekende beschikkingen gaan dus ook altijd via het zaaksysteem. Er vindt dus altijd een toetsing plaats.

Wij zijn bezig met het actualiseren van de subsidieverordening en zullen dan ook meenemen hoe we deze toetsing zichtbaar (traceerbaar) kunnen maken en onderschrijven hier meer dus de aanbeveling.

Reactie management 2018

Wij zijn bezig met het actualiseren van alle verordeningen, waaronder ook de subsidieverordening. We zullen bij de aanpassing meenemen hoe we de toetsing zichtbaar (traceerbaar) kunnen maken.



Status 2018

De gemeente heeft vorig jaar aangegeven dat met het actualiseren van de subsidieverordening werd gekeken of de toetsing zichtbaar gemaakt kon worden. Ten tijde van de interim hebben wij geconstateerd dat de toetsing nog niet zichtbaar wordt vastgelegd en dat de subsidieverordening niet is geactualiseerd.

07 Frauderisicoanalyse - Het ontbreken van een vastgestelde frauderisicoanalyse



Observatie

Wij hebben geconstateerd, net als het voorgaande jaar, dat de gemeente Aa en Hunze nog niet over een vastgesteld frauderisico analyse beschikt. Tegelijkertijd merken wij op, dat de gemeente momenteel een frauderisico analyse aan het uitwerken is, welke ook vastgesteld dient te worden alvorens wij de jaarrekeningcontrole uitvoeren. De voorgaande bevinding hebben wij reeds voorgaand jaar gerapporteerd.



Risico

Uw organisatie loopt hiermee het risico dat de interne beheersing kwetsbare plekken bevat die onopgemerkt blijven.



Aanbeveling

Gelet op het belang van een frauderisicoanalyse die is toegespitst op de huidige economische ontwikkelingen en actuele interne beheersing, hechten wij eraan te benoemen dat het belangrijk is dat periodieke risicoanalyse een vast onderdeel vormt van het interne controlesysteem, dat erop is gericht risico's te onderkennen, het belang en de waarschijnlijkheid daarvan in te schatten en de interne beheersing daarop toe te spitsen.



Reactie management 2017

Deze aanbeveling is al eerder door Deloitte genoemd. Door prioritering is deze aanbeveling niet uitgevoerd. Inmiddels heeft de gemeente een eerste aanzet voor een frauderisicoanalyse opgesteld, welke in het voorjaar 2018 wordt vastgesteld.

Reactie management 2018

In vorige rapportages is inderdaad aangegeven dat we een totaal rapportage zouden opstellen van een frauderisico analyse. Het opstellen hiervan heeft geen prioriteit gehad en het zal in ieder geval begin 2019 niet lukken om deze op te stellen.



Status 2018

De gemeente heeft vorig jaar aangegeven dat de frauderisico analyse in het voorjaar 2018 wordt vastgesteld. Ten tijde van de interim hebben wij geconstateerd dat de frauderisico analyse nog niet is vastgesteld. Wij verwachten dan ook dat voor de start van de jaarrekeningcontrole 2018 de frauderisico analyse is vastgesteld.

08 Wmo en Jeugd – Teveel bevoegdheden medewerkers backoffice Wmo/Jeugd in Aeolus



Observatie

Wij hebben vastgesteld dat de medewerkers van de backoffice Wmo/Jeugd met het profiel 'administratie' in Aeolus zowel stamgegevens kunnen aanmaken, stamgegevens kunnen muteren, facturen goedkeuren en betaalvoorstellen opstellen.



Risico

Het risico is aanwezig dat er onrechtmatige betalingen plaatsvinden.



Aanbeveling

Gelet op het belang van het hebben van een adequaat georganiseerd proces, bevelen wij aan:

1. Om de rechten van de backoffice medewerkers te beperken.
2. Dat de gemeente voorafgaand aan betalingen een aselechte steekproef uitvoert waarbij de juistheid van de crediteuren-stamgegevens wordt gecontroleerd aan de hand van de achterliggende facturen.



Reactie management (voorgaand jaar)

Wij gaan dit aanpassen, zodat enkel de functioneel beheerder de stamgegevens kan muteren. De administratiemedewerkers blijven wel verantwoordelijk voor het goedkeuren van de declaraties en facturen en het aanmaken van betaalvoorstellen. Dit is onderdeel van hun werk. Met genoemde aanpassing is er naar onze mening een zuivere functiescheiding.

Met het beperken van de rechten achten wij de aselechte controle voorafgaand aan de betalingen niet noodzakelijk.



Status 2018

Wij hebben vastgesteld dat de gemeente opvolging gegeven heeft aan onze aanbevelingen. De gemeente heeft de rechten van de backoffice medewerkers aangepast.

09 Inkopen en betalingen – Geen functiescheiding in het beheer van de stamgegevens en het betaalproces



Observatie

Wij hebben geconstateerd dat de wijziging van crediteurenstamgegevens goedgekeurd kan worden door meerdere medewerkers van de afdeling middelen en applicatie-beheerders, die eveneens betrokken zijn bij het betalingsproces en tevens super user zijn. De functiescheiding kan hiermee doorbroken en de controle kan hierdoor omzeild worden. Hierdoor is de integriteit van de crediteurenstamgegevens niet afdoende gewaarborgd.

Om dit risico te mitigeren heeft de gemeente een maandelijkse steekproefsgewijze controle ingevoerd, die gericht is op het vaststellen dat de mutaties in de crediteurenstamgegevens juist zijn doorgevoerd. Aangezien deze werkzaamheden worden uitgevoerd, nadat de betalingen zijn uitgevoerd, blijft de gemeente een risico lopen op onrechtmatige betalingen.



Risico

Het risico bestaat dat de kosten onjuist/crediteuren onvolledig zijn, omdat facturen aan een onjuiste rechthebbende betaald worden.



Aanbeveling

Gelet op het belang van het hebben van toereikende functiescheiding in het betaalproces, bevelen wij aan:

1. Om de taken van de applicatiebeheerder te beleggen bij een medewerker die geen rol heeft in het inkoop- en betalingsproces.
2. Als 1 niet mogelijk is, dat de gemeente *voorafgaand* aan betalingen een aselechte steekproef uitvoert waarbij de juistheid van de crediteurenstamgegevens, die op de betaaladvieslijst zijn opgenomen, wordt gecontroleerd aan de hand van de achterliggende facturen.



Reactie management (voorgaand jaar)

Wij zien hier een beperkt risico. Gelet op de organisatieomvang, is de gewenste situatie van de accountant (een aparte applicatiebeheerder buiten de medewerkers van de afdeling middelen) niet wenselijk. Ook is het voor de correcte vulling van de administratie noodzakelijk dat de applicatiebeheerder administratie onderlegt is. De aanbeveling betreffende een aselectieve steekproef voorafgaand aan betalingen is een aanbeveling waar wij ons als gemeente in kunnen vinden en zullen deze ook gaan toepassen.



Status 2018

Wij hebben vastgesteld dat de gemeente opvolging gegeven heeft aan onze aanbevelingen. De gemeente voert een aselechte steekproef uit op de betaaladvieslijst waarbij de stamgegevens (incl. IBAN) worden gecontroleerd. Daarnaast voert de gemeente achteraf een controle middels steekproef uit op alle gewijzigde stamgegevens, hierbij worden ook de wijzigingen door applicatiebeheerders gecontroleerd.

3. Aandachtsgebieden voor de eindejaarscontrole

3.1 Planning controle 2018

Wij zullen de controle vervolgen in het voorjaar. Wanneer de controle volgens planning verloopt, zullen wij eind mei de controle definitief afronden. Het schema van de controle ziet er als volgt uit:

Periode	Activiteit
Weken 15 en 16	Uitvoering controle
6 mei 2019 (week 19)	Terugkomdag controle (afronding)
9 mei 2019 (week 19)	Bespreking ambtelijk
16 mei 2019 (week 20)	Bespreking gemeentesecretaris en portefeuillehouder
12 juni 2019 (week 24)	Bespreking auditcommissie

Wij gaan ervan uit dat wij, net als voorgaande jaren bij de start van de controle beschikken over een volledig aangeleverd balansdossier, dat intern is beoordeeld door de gemeente. Wij stellen voor, dat het balansdossier de week voor aanvang van de controle gereed zal zijn voor ons, zodat wij dit kunnen beoordelen en een terugkoppeling aan de gemeente kunnen verschaffen indien benodigd.

Mochten er gedurende het proces omstandigheden zijn die het noodzakelijk maken dat bovenstaande afspraken worden herzien, dan zullen wij in overleg met u nieuwe afspraken met u maken.

3.2 Prioriteiten van de jaarrekening

Zoals u van ons gewend bent, delen wij jaarlijks de speerpunten van de jaarrekening-controle met u. Wij verwachten dat de gemeente net als ons onder andere prioriteit zal geven aan de onderstaande (speer)punten.

- ❖ Onderbouwing van de grondexploitaties inclusief een intern controleverslag omtrent de interne toets van de waardering van de grondexploitaties
- ❖ Onderbouwing van de voorzieningen inclusief een intern controleverslag omtrent de interne toets van de waardering van de voorzieningen
- ❖ Verantwoording sociaal domein
- ❖ Onderbouwing begrotingsrechtmatigheid aan de hand van de kadernota rechtmatigheid (programma's en kredieten)
- ❖ Opsteldossier SiSa-bijlage

3.3 Gebruik maken van de hulpmiddelen

Het college van de gemeente Aa en Hunze is verantwoordelijk voor het opstellen van de jaarrekening. Om een goede invulling te geven aan deze verantwoordelijkheid, bieden wij u jaarlijks diverse hulpmiddelen aan. Deze hulpmiddelen betreffen:

- ❖ Checklist jaarverslaggeving
- ❖ SiSa-werklijsten
- ❖ Het handboek gemeenten
- ❖ Format position paper grondexploitaties
- ❖ Format position paper voorzieningen
- ❖ Voorbeelduitwerking onderbouwing overlopende posten

Tijdens de interim-controle hebben wij het gebruik van deze hulpmiddelen met u afgestemd. De gemeente zal gebruik maken van de hulpmiddelen. Dit vinden wij een goede zaak, aangezien daarmee de kwaliteit van de jaarstukken en het balansdossiers nog beter geborgd wordt.

3.4 Cybersecurity

Cyber is een onlosmakelijk onderdeel geworden van onze samenleving. Dagelijks werken wij met digitale oplossingen, zowel privé als zakelijk. Door gebruik van het internet, bedrijfsnetwerken en -applicaties hebben alle organisaties, ongeacht hun omvang, te maken met aan cyber gerelateerde risico's zoals cyberaanvallen, hacks of andere vormen van cybercrime. Als cyberrisico's zich voordoen, kunnen deze een significante impact hebben op de (financiële) systemen, de interne beheersing en daarmee uiteindelijk ook op de jaarrekeningcontrole. Cyber aanvallen kunnen leiden tot een grote verscheidenheid aan risico's, variërend van ongeautoriseerde wijzigingen in de IT-systemen of in de gegevens die met deze systemen worden beheerd, tot het openbaar worden van persoonsgegevens, andere vertrouwelijke gegevens of Intellectual Property, of zelfs tot verstoring van de bedrijfsvoering (bijvoorbeeld als gevolg van ransomware).

Aangezien cyberrisico's voor iedere organisatie ernstige gevolgen kunnen hebben, attenderen wij u op het belang van een cyber risicoanalyse als vast onderdeel van het interne controlesysteem dat:

- ❖ Relevante financiële, operationele en rapportagerisico's onderkent
- ❖ Het belang en de waarschijnlijkheid daarvan adequaat inschat
- ❖ De interne beheersing daarop toespitst

De kernwoorden hierbij zijn veilig, waakzaam en weerbaar. Het maatschappelijk verkeer verwacht van organisaties dat cybersecurity op de bestuurlijke agenda staat en dat hiervoor passende maatregelen voorhanden zijn c.q. getroffen worden.

Voor ons als accountant is het met name relevant in hoeverre er passende maatregelen zijn getroffen om de gevolgen van cyberrisico's voor de jaarrekening effectief te beheersen. Dit omvat minder risico's dan de cyberrisico's die voor uw organisatie zelf relevant zijn. Onze werkzaamheden op dit vlak beperken zich daarom tot het verkrijgen van inzicht in de wijze waarop uw organisatie zelf cyberrisico's identificeert en welke maatregelen uw organisatie heeft getroffen voor de risico's die wij het meest relevant achten voor de jaarrekening.

Dit richt zich op de volgende gebieden:

- ❖ *Risico's rondom identificatie*: wordt cybercriminaliteit als een relevante dreiging gezien, is het duidelijk aan welke cyberrisico's uw onderneming wordt blootgesteld?
- ❖ *Risico's rondom bescherming*: heeft uw onderneming maatregelen getroffen om cyber aanvallen af te slaan (bijvoorbeeld doordat medewerkers op links in phishing-mails klikken en malware hun onvol-doende beveiligde systeem infecteert; kan zich dit dan ongebreideld binnen het netwerk verspreiden naar andere werkstations en servers)?
- ❖ *Risico's rondom detectie*: worden cyberincidenten en kwetsbaarheden tijdig opgemerkt?
- ❖ *Risico's rondom reactie*: kan uw organisatie adequaat op cyberincidenten reageren, zodat de impact hiervan beperkt wordt?
- ❖ *Risico's rondom herstel*: heeft uw gemeente voldoende voorzieningen achter de hand in de vorm van een herstelplan en back-upvoorzieningen om bij een cyber-incident tijdig de bedrijfsvoering te hervatten?

Gemeente Aa en Hunze heeft haar organisatie en processen rondom informatie-veiligheid, waaronder cybersecurity, zodanig ingericht met als doel om adequaat in te kunnen spelen op cyber gerelateerde risico's. Dat vinden wij een goede zaak.

3.5 AVG

Op 25 mei 2018 is de Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG) in werking getreden. De AVG stelt een aantal eisen aan, onder andere, gemeenten op het gebied van bescherming van persoonsgegevens. Wij hebben deze punten middels de managementletter 2017 bij u onder de aandacht gebracht. De gemeente heeft de volgende stappen ondernomen om te waarborgen dat de implementatie (tijdig) van de AVG wordt gewaarborgd:

- Er is een Functionaris Gegevensbescherming en een Privacy Officer aangesteld.
- Het datalekkenregister en het verwerkingsregister zijn opgesteld en worden ten tijde van de interim gevuld (registratieplicht voor de verwerking van persoonsgegevens).
- Er is vastgesteld privacybeleid en de privacyverklaring is gepubliceerd.

Naast bovenstaande stappen is de gemeente bezig met het opstellen van een procesplan waarin het werkproces wordt beschreven, de bijbehorende gegevensverwerkingen en de te nemen beheersmaatregelen.

Door de gemeente wordt ook een Privacy Impact Assessment (PIA) opgesteld om de risico's in kaart te kunnen brengen om zo tot de juiste beheersingsmaatregelen te komen.

Wij hebben van de functionaris gegevensbescherming begrepen dat de gemeente in het voorjaar 2019 een start zal maken met de uitvoering van de verplichte Privacy Impact Assessments (PIA's). Voor de medewerkers van de gemeente zijn in 2018 diverse bijeenkomsten georganiseerd om bewustzijn te creëren van de impact en gevolgen van de AVG.

De uitgevoerde acties zijn goed, maar tegelijkertijd stellen wij vast dat de gemeente niet periodiek rapporteert over de opvolging van deze actiepunten. Hierdoor is het onduidelijk of u volledig voldoet aan de betreffende regelgeving. Wij adviseren om periodieke rapportages op te stellen waaruit de monitoring van het voldoen aan de AVG blijkt. Het belang is groot, omdat u dient te voldoen te voldoen aan deze regelgeving en de boetes, bij niet naleving, zeer groot kunnen zijn.

Wij hebben begrepen dat het Privacybeleidskader op korte termijn nog zou worden geëvalueerd geactualiseerd en dat een controle framework nog opgesteld dient te worden.

Tijdens de interim-controle hebben wij vastgesteld dat er binnen de gemeente in 2018 vier datalekken zijn geregistreerd, maar dat deze na een interne analyse niet gemeld zijn bij de Autoriteit Persoonsgegevens (AP). Alle datalekken hebben plaatsgevonden in de periode juni tot en met oktober. Bij de beoordeling van een datalek is terecht voldaan aan de "Richtsnoeren voor de melding van inbreuken in verband met persoonsgegevens krachtens Verordening 2016/679". Wees als gemeente wel alert op de tijdigheid van de melding aan de Autoriteit Persoonsgegevens. Dit moet zonder onnodige vertraging en zo mogelijk niet later dan 72 uur worden gedaan na ontdekking van het datalek.

3.6 Ambtenarenwet

Burgers moeten op een integere, eerlijke en betrouwbare overheid kunnen rekenen. Integriteit van ambtenaren is daarvoor van groot belang. Ambtenaren moeten weten welke rechten en plichten zij hebben ten aanzien van integriteit. Als overheids-werkgever dient u een integriteitsbeleid opstellen, waarin u nadere invulling geeft aan die regels en in uw organisatie afspraken maakt over de toepassing ervan. Hier zijn de verplichtingen voor de werkgever en verplichtingen voor de werknemer opgenomen. Elke overheidswerkgever moet o.a. het volgende doen:

- ❖ *Eed/belofte*; de werkgever moet ervoor zorgen dat de ambtenaar bij zijn indiensttreding de eed of belofte aflegt.
- ❖ *Integriteitsbeleid*; de werkgever moet integriteitsbeleid voeren gericht op bevorderen van goed ambtelijk handelen.
- ❖ *Gedragscode*; de overheidswerkgever moet een gedragscode opstellen.

De medewerker heeft ook verplichtingen, waaronder:

- ❖ *Geheimhouding*; de medewerker moet (bepaalde) informatie die hij in het kader van zijn functie heeft verkregen geheim houden.
- ❖ *Giften*; de medewerker mag zonder toestemming van zijn werkgever geen giften van derden aannemen.
- ❖ *Nevenwerkzaamheden*; de medewerker mag geen nevenwerkzaamheden verrichten die het vervullen van zijn functie, of het goed functioneren van de openbare dienst in gevaar brengen. Als daar sprake van kan zijn, dan moeten deze nevenwerkzaamheden worden gemeld.

Wij hebben vastgesteld dat de gemeente over een vastgesteld integriteitsbeleid en gedragscode beschikt. Wij zullen tijdens de jaarrekeningcontrole nog expliciet aandacht besteden aan de jaarlijkse verantwoording omtrent het integriteitsbeleid.

Bijlage A – Reikwijdte van onze werkzaamheden

Opdracht en reikwijdte controle

Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van een controleopdracht dat wij daarmee voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgen voor het door ons af te geven oordeel over de jaarrekening van 2018, teneinde vast te stellen dat deze een getrouw beeld geeft van de financiële positie van de gemeente, met inachtneming van de voorschriften uit het Besluit begroting en verantwoording provincies en gemeenten.

Een jaarrekeningcontrole heeft niet als doel om enige zekerheid te geven over de kwaliteit van de interne organisatie.

De jaarrekeningcontrole bestaat uit een combinatie van controlewerkzaamheden, waaronder een risicoanalyse, analytische procedures, detailcontroles en het testen van de interne controle die is gerelateerd aan en relevant is voor de controle. Wij richten ons hierbij alleen op de interne controleomgeving die relevant is voor ons oordeel over de jaarrekening.

Dit rapport is gebaseerd op onze interim werkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole 2018. Onze controlewerkzaamheden strekken niet verder dan noodzakelijk om een oordeel af te geven over de jaarrekening van 2018. De controle is daarom primair gericht op de aandachtsgebieden die door de accountant als relevant zijn beoordeeld voor de jaarrekeningcontrole.

Daarnaast is onze controle niet specifiek gericht op het ontdekken van fraude. Indien wij aangesteld zouden zijn om fraudeonderzoek uit te voeren, zouden wij wellicht additionele bevindingen en observaties hebben gerapporteerd dan nu zijn opgenomen in deze managementletter.

Bijlage B – Relevante punten wet- en regelgeving

Besluit Begroting en Verantwoording (BBV)

Grondexploitatie – percentage of completion methode

Naar aanleiding van diverse Vraag & Antwoorden met betrekking tot het toepassen van de Percentage of Completion methode (POC-methode) heeft de commissie in maart 2018 een nieuwe notitie 'Nadere uitleg tussentijds winstnemen' gepubliceerd ter verduidelijking van de verslaggevingsvereisten voor het nemen van tussentijds winst op basis van de POC-methode. Op basis van de vraag en antwoorden is duidelijk dat het verplicht is tussentijds winst te nemen op basis van de POC-methode. Het is toegestaan voor gemeenten om voorzichtigheidshalve onzekerheden in mindering te brengen (niet verplicht) op het verwachte resultaat. Met betrekking tot het toepassen van de POC-methode verwijzen wij verder naar de notitie van de commissie. In de notitie is een cijfermatig voorbeeld opgenomen voor het bepalen van de tussentijdse winst. Deze situatie gaat uit van een cumulatieve winstname die lager is dan op basis van de POC-methode aan winstname mogelijk is.

In de praktijk kan het voorkomen dat de tussentijdse winstname door een toegenomen risico profiel de verwachte voorcalculatorische winst (eventueel rekeninghoudend met onzekerheden) is verslechterd ten opzichte van voorgaande jaren. Als gevolg hiervan kan het voorkomen dat de winstneming voor het verslagjaar lager is dan tot dan toe aan cumulatieve winst is genomen. In voorkomende gevallen leidt dit tot een terugname van de reeds genomen winst die dient te worden verwerkt en heeft een negatief effect op het resultaat van het verslagjaar.

Taakvelden

Met ingang van het begrotingsjaar 2017 dienen gemeenten of provincies in de financiële begroting en de jaarrekening een bijlage op te nemen met de baten en lasten per taakveld. De doelstelling van deze bijlage is om de vergelijkbaarheid van gemeenten respectievelijk provincies te vergroten.

Deze bijlage komt voort uit het Wijzigingsbesluit BBV (Staatsblad nr. 2016, 101) waarin de nieuwe regeling voor informatie voor derden is opgenomen. Het Wijzigingsbesluit BBV bepaalt welke taakvelden provincies en gemeenten moeten gebruiken voor het opstellen van de uitvoeringsinformatie. Deze voorgeschreven taakvelden vervangen vanaf de begroting 2017 de functies in de Iv-3 aanlevering.

De wettelijke basis van de bijlage met betrekking tot de taakvelden blijkt uit artikel 24 lid 3d en artikel 66 BBV. Het totaaloverzicht van de baten en lasten per taakveld is integraal en omvat dezelfde totaalbedragen als de begroting onderscheidenlijk de jaarstukken. Daarnaast dient de gemeente een overzicht van het verdelingsprincipe van de taakvelden aan de programma's op te nemen in de bijlage.

Overhead

Om provinciale staten en de gemeenteraad meer inzicht te geven in de totale kosten van de overhead schrijft het BBV, artikel 8, eerste lid, onderdeel c voor dat in het programmaplan een apart overzicht moet worden opgenomen van de kosten van overhead. Deze wijziging draagt bij aan de interne sturing door provinciale staten en de gemeenteraad, alsmede aan een betere vergelijkbaarheid tussen provincies en tussen gemeenten. De definitie van overhead is gedefinieerd als: *alle kosten die samenhangen met de sturing en ondersteuning van de medewerkers in het primaire proces*.

Het uitgangspunt is dat kosten zoveel mogelijk worden toegerekend aan de betreffende taken/activiteiten. De overhead wordt centraal begroot en verantwoord op het overzicht overhead via taakveld 0.4 Overhead. Op hoofdlijn worden ondersteunende taken die niet direct dienstbaar zijn aan de externe klant of het externe product en loonkosten van sturende taken vervuld door hiërarchisch leidinggevenden geclassificeerd als overhead.

Vanwege het centraal begroten van kosten van overhead en het ontbreken van overhead in de taakvelden die betrekking hebben op het primaire proces is het niet mogelijk om de kostendeekkende tarieven te baseren op de taakvelden. Daarom moet de tariefbepaling op een andere wijze in de begroting gepresenteerd worden. De toerekening van overhead moet op een consistente wijze plaatsvinden en door de raad worden vastgesteld via de financiële verordening.

De overhead dient separaat tot uitdrukking te komen in het overzicht van baten en lasten en wordt niet verdeel over de programma's. Daarnaast moet in de bijlage bij de begroting en de jaarrekening een overzicht van baten en lasten per taakveld worden opgenomen.

In het BBV is één uitzondering gemaakt op het verplicht centraal begroten en verantwoord van overhead. Dit betreft de toerekening van overhead aan grondexploitaties en te activeren investeringen. Deze uitzondering is gemaakt, omdat het niet toerekenen van overhead aan dergelijke investeringen anders zou leiden tot een begrotingstekort. Het toerekenen van overhead aan grondexploitaties en investeringen is een keuze. Alle overhead wordt in eerste instantie wel onder het overzicht overhead geboekt en vervolgens als negatieve last overgeboekt naar de betreffende grondexploitatie of investering. In het BBV zijn geen bepalingen opgenomen over de methodiek van toerekening van overhead aan grondexploitaties en investeringen. Wel is voorgeschreven dat indien er sprake is van doorbelasting van overhead aan grondexploitaties en investeringen, hier ook in de toelichting op het overzicht overhead bijzondere aandacht aan moet worden besteed.

Rente

In de notitie Rente 2017 wordt ingegaan op de verwerking van de rentelasten en -baten in de begroting en jaarstukken. Doelstelling van deze notitie is het bevorderen van een eenduidige handelwijze met betrekking tot rente door gemeenten (harmonisering), stimuleren dat gemeenten de (verwachte) werkelijke rentelasten opnemen in de begroting en de jaarstukken en het eenduidig inzichtelijk maken van de wijze waarop de gemeenten met rente zijn omgegaan (transparantie). De bepalingen en richtlijnen van deze notitie treden in werking met ingang van het begrotingsjaar 2018. De uitspraken van de Commissie BBV in deze notitie strekken alleen tot de verslaggevingstechnische verwerking van de rente op de taakvelden. De rentekosten aan de desbetreffende taakvelden moeten worden toegerekend met behulp van een (rente)omslag. In het BBV is opgenomen dat de paragraaf financiering van de begroting en jaarstukken naast de beleidsvoornemens en het gerealiseerde beleid ten aanzien van het risicobeheer van de financieringsportefeuille inzicht moet geven in:

- ✓ De rentelasten
- ✓ Het renteresultaat
- ✓ De wijze waarop rente wordt toegerekend aan investeringen, grondexploitaties en projecten
- ✓ De financieringsbehoefte

Met het schema van rentetoerekening (zie hiernaast) wordt in de paragraaf financiering invulling gegeven aan de eerste drie punten van dit inzicht.

In de bijlagen van de notitie rente is een aantal voorbeelden opgenomen van de wijze waarop de rentetoerekening in de praktijk kan worden vorm gegeven. Het toerekenen van rente aan de taakvelden vindt plaats via het taakveld Treasury.

a.	De externe rentelasten over de korte en lange financiering	€
b.	De externe rentebaten (idem)	-/- €

	Saldo rentelasten en rentebaten	€
c1.	De rente die aan de grondexploitatie moet worden doorberekend	-/- €
c2.	De rente van projectfinanciering die aan het betreffende taakveld moet worden toegerekend	-/- €
c3.	De rentebaat van doorverstrekte leningen indien daar een specifieke lening voor is aangetrokken (= projectfinanciering), die aan het betreffende taakveld moet worden toegerekend	+/+ €

	Aan taakvelden toe te rekenen externe rente	€
d1.	Rente over eigen vermogen	+/+ €
d2.	Rente over voorzieningen	+/+ €

	Totaal aan taakvelden toe te rekenen rente	€
e.	De aan taakvelden toegerekende rente (renteomslag)	-/- €

f.	Renteresultaat op het taakveld Treasury	€

Notitie materiële vaste activa

In dit onderdeel behandelen wij enkele relevante onderwerpen, wijzigingen, stellige uitspraken en aanbevelingen uit de notitie materiële vaste activa.

Activeren

Met ingang van 1 januari 2017 moeten alle investeringen (dus ook maatschappelijk nut investeringen), die vanaf het begrotingsjaar 2017 of later gereed komen, geactiveerd worden. Als gevolg hiervan bestaat onderscheid tussen de wijze waarop mag worden afgeschreven op investeringen maatschappelijk nut van vóór het begrotingsjaar 2017 en daarna. In de toelichting op de balans moet worden aangegeven welke activa maatschappelijk nut volgens de nieuwe systematiek is verantwoord en welk deel volgens de oude systematiek.

Waarderen

De regels voor de waardering van activa zijn als volgt:

1. Het toerekeningsbeginsel moet in acht worden genomen.
2. Activa worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.
3. Reserves in mindering brengen op de boekwaarde van een investering is niet toegestaan. Reserves mogen wel worden gebruikt ter dekking van de jaarlijkse kapitaallasten.
4. Bijdragen van derden, die in directe relatie staan tot het actief, moeten in mindering worden gebracht op de investering.
5. Bijdragen uit een voorziening op grond van artikel 44, lid 1d BBV (dat wil zeggen in de heffing begrepen gespaarde bijdragen voor toekomstige vervangingsinvesteringen) moeten in mindering worden gebracht op de investering.
6. Bij de waardering van de vaste activa met economisch nut wordt rekening gehouden met waardevermindering, indien deze vermindering naar verwachting duurzaam is.
7. Een actief dat buiten gebruik wordt gesteld wordt afgewaardeerd op het moment van buitengebruikstelling, indien de restwaarde lager is dan de op dat moment aanwezige boekwaarde.

In de toelichting op het Wijzigingsbesluit vernieuwing BBV van 5 maart 2016 is bepaald dat de overheadskosten op indirecte wijze **kunnen** (en mogen) worden toegerekend aan grondexploitaties, investeringen en groot onderhoudsprojecten die ten laste van een voorziening worden gebracht. Dit sluit aan op de 'kan'-bepaling in artikel 63, lid 3 BBV over de vervaardigingsprijs. De toerekening van de overheadkosten vindt plaats o.b.v. de formule voor de opslag van de overhead, zoals deze in de Financiële verordening is opgenomen. Het is van belang dat de wijze van toerekening van overheadkosten wordt toegelicht bij het overzicht overhead.

Duurzame waardevermindering

Ingeval van gewijzigde omstandigheden, komt het voor dat vastgoed in waarde afneemt. Om vast te stellen of een duurzame waardevermindering moet worden toegepast, dient de directe opbrengstwaarde van het vastgoed worden bepaald, door middel van een onafhankelijke taxatie. In geval van een duurzame waardevermindering wordt deze waardevermindering direct verwerkt.

Verkoop of buitengebruikstelling van vast actief

Indien een object buiten gebruik wordt gesteld en/of wordt afgestoten dient afwaardering plaatsvinden indien de marktwaarde naar verwachting lager is dan de boekwaarde. Wanneer een actief daadwerkelijk wordt bestemd voor verkoop, dan moet overboeking plaatsvinden naar de voorraden. Een eventueel verkregen opbrengst wordt als incidentele bate verantwoord in de jaarrekening. Indien het object nog een boekwaarde heeft, dan dient deze boekwaarde geheel afgeboekt te worden. Dit is een incidentele last in de jaarrekening. De baat uit de verkoopopbrengst en de last van het afboeken van de boekwaarde worden beiden afzonderlijk verantwoord en mogen niet met elkaar worden verrekend. De verkoopopbrengst mag ook niet worden verrekend met de aanschafwaarde van een eventueel vervangingsobject.

Onderhoud kapitaalgoederen

Het BBV schrijft niet voor dat gemeenten beheerplannen moeten hebben voor het onderhouden van kapitaalgoederen. Vanuit het oogpunt van risicobeheersing en inzicht in de financiële positie is het echter aan te raden dat de gemeente beschikt over recente beheerplannen. Wanneer een gemeente een voorziening wil vormen om lasten van groot onderhoud gelijkmatig te verdelen (egaliseren) over meerdere begrotingsjaren, is een recent beheerplan zelfs vereist.

- ✓ In de paragraaf 'Onderhoud kapitaalgoederen' geeft de gemeente inzicht in de beheerplannen:
 - ✓ wat zijn de geldende beheerplannen;
 - ✓ wat is de actualiteit van de beheerplannen (wanneer vastgesteld, looptijd);
 - ✓ financiële vertaling in de begroting;
 - ✓ is er wel of geen sprake van achterstallig onderhoud.

Achterstallig onderhoud

Herstel van achterstallig onderhoud wordt aangemerkt als een verplichting waarvan de omvang, door middel van een inventarisatie en een financiële vertaling van het achterstallig onderhoud, redelijkerwijs in te schatten is. Op basis van artikel 44 lid 1a BBV wordt daartoe een voorziening gevormd.

Egalisatievoorziening onderhoud

De volgende eisen worden gesteld aan de egalisatievoorziening (riolering):

- ✓ De toevoeging aan de onderhoudsvoorziening dient minimaal gebaseerd te zijn op de onderhoudslasten die in het beheerplan zijn opgenomen voor het begrotingsjaar (t), plus de drie jaren van de meerjarenraming (t+1, t+2, t+3).

- ✓ De omvang van de voorziening, rekening houdend met de jaarlijkse toevoegingen, moet toereikend zijn om het toekomstig geplande groot onderhoud op elk moment in de tijd ten laste van de voorziening te kunnen brengen. Daarbij is het niet toegestaan dat de voorziening een negatieve stand vertoont. Wanneer bij het opstellen van de jaarstukken echter blijkt dat de voorziening toch een negatieve stand vertoont, moet deze negatieve stand door middel van een eenmalige toevoeging ten laste de exploitatie worden gecorrigeerd. Vervolgens zullen in het opvolgende jaar het beheerplan en de jaarlijkse toevoegingen aan de voorziening geactualiseerd moeten worden.
- ✓ Per categorie kapitaalgoederen (art 12 lid 1 BBV: wegen, riolering, water, groen, gebouwen) moet een beheerplan worden opgesteld. Er kan ook worden gekozen om per (sub)categorie een beheerplan op te stellen.
- ✓ Artikel 55 lid 1 BBV schrijft voor dat per voorziening een toelichting wordt gegeven. Om deze toelichting te kunnen geven (en te kunnen toetsen) dient er inzicht te zijn in de afzonderlijke onderhoudsvoorzieningen, gebaseerd op afzonderlijke beheerplannen per (sub)categorie.
- ✓ Bij de vaststelling van de begroting en de jaarstukken wordt jaarlijks verklaard of voorzieningen van voldoende omvang zijn voor de bekostiging van het toekomstig groot onderhoud op basis van het vigerende beheerplan.

Er zijn gemeenten die als (tijdelijke) oplossing de vrijgevallen middelen, bij resultaatbestemming, in een bestemmingsreserve groot onderhoud storten om op die manier de lasten groot onderhoud te kunnen blijven egaliseren over meerdere begrotingsjaren. Het BBV biedt echter alleen de mogelijkheid om onderhoudslasten structureel te egaliseren via een voorziening (artikel 44 lid 1c BBV). Het BBV biedt dus niet de mogelijkheid om onderhoudslasten structureel via een bestemmingsreserve te egaliseren.

Fiscale aangelegenheden

Lopende procedures btw

Er lopen op dit moment meerdere btw-procedures die voor gemeenten van belang zijn. Het gaat in ieder geval om:

- Fiscale aspecten rondom de levering van schoolgebouwen (btw en overdrachtsbelasting).
- Btw-positie van de gemeente bij het exploiteren van een begraafplaats.
- Btw-positie gemeente bij straatparkeren (ook van belang voor vennootschapsbelasting!).
- Recht op btw-compensatie m.b.t. re-integratietrajecten (participatiebudget).

In nieuwsberichten vanuit de advieskantoren (waaronder Deloitte) is en wordt hier uitgebreid bij stil gestaan. Het is van belang deze procedures te blijven volgen, omdat deze van substantieel financieel belang (kunnen) zijn. In individuele gevallen kunnen er afspraken worden gemaakt met de Belastingdienst, bijvoorbeeld om de rechten veilig te stellen over het verleden en naar de toekomst.

Zeker ten aanzien van het eerste onderwerp (levering van schoolgebouwen) worden er door de diverse advieskantoren wisselende adviezen afgegeven. Wij adviseren gemeenten op dat vlak terughoudend te zijn en een zorgvuldige afweging te maken van de mogelijkheden. Dit betreft (ook) politiek een gevoelig onderwerp.

Vennootschapsbelasting

Met ingang van 1 januari 2016 zijn gemeenten vennootschapsbelastingplichtig geworden voor zover zij een onderneming drijven. In de afgelopen periode is ervaring opgedaan met de implementatie in de praktijk. Daaruit blijkt dat het grondbedrijf, de afvalinzameling, de exploitatie van vastgoed, garageparkeren (al dan niet in combinatie met straatparkeren), de opwekking van energie en de exploitatie van het openbaar gebied (via buitenreclame) vanuit vennootschapsbelastingperspectief het meest in het oog springen. Voorts is ook aandacht nodig voor de participatie in samenwerkingsverbanden en eventuele aan deze samenwerkingsverbanden verrichte dienstverlening.

De fiscale behandeling van het grondbedrijf is inhoudelijk het meest gecompliceerd; tevens is het potentiële financiële belang daarvan groot.

De Belastingdienst heeft de kaders voor de fiscale behandeling van het grondbedrijf neergezet; eerst via de zogenoemde SVLO-handreiking. Omdat deze handreiking in de praktijk tot veel uitvoeringstechnische vragen leidde, is de handreiking recent aangevuld met een afsprakenkader dat voortvloeit uit een met één gemeente gevoerd pilot-overleg. Die afspraken ten aanzien van de openingsbalanswaardering en de jaarwinstbepaling (in het bijzonder rente-toerekening en resultaatbepaling verkochte kavels) zijn tussen de betreffende gemeente en de Belastingdienst vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst (VSO). Gemeenten die dit wensen kunnen zich melden bij de Belastingdienst en op individuele basis eenzelfde VSO sluiten.

Voor de fiscale behandeling van de afvalinzameling (inclusief ontdoen) zijn landelijke afspraken in de maak.

Van belang is dat gemeenten een goede inventarisatie hebben gemaakt van de potentieel belaste activiteiten. Hieruit dient onderbouwd te blijken of er ten aanzien van de hiervoor specifiek genoemde activiteiten al dan niet sprake is van vennootschapsbelastingplicht. Wij raden u aan deze inventarisatie periodiek (jaarlijks) te actualiseren.

Mocht sprake zijn van een belastingplichtig grondbedrijf, dan is van belang dat in de komende periode een dossier wordt aangelegd/gecompleteerd waaruit blijkt op welke uitgangspunten de openingsbalanswaardering is gebaseerd en hoe de jaarlijkse fiscale winst wordt bepaald.

Eigen bijdrage Wmo

Op Prinsjesdag is door het kabinet aangekondigd dat de eigen bijdrage voor Wmo-voorzieningen met ingang van 1 januari 2019 vervangen zal worden door een abonnementstarief van € 19 per maand. Momenteel is de hoogte van de eigen bijdrage gebaseerd op de persoonlijke situatie van de cliënt. Omdat deze persoonlijke situatie alleen bij het CAK bekend is en het CAK gemeenten beperkt informeert over nog af te rekenen bedragen uit voorgaande jaren is er momenteel sprake van een onzekerheid bij de volledigheid van de overlopende post in uw jaarrekening.

Doordat de eigen bijdrage met ingang van 2019 niet meer gekoppeld is aan de persoonlijke situatie van de cliënt vervalt deze onzekerheid en kan de overlopende post in de jaarrekening 2019 betrouwbaar bepaald op basis van de bij de gemeente beschikbare informatie. Voor de jaarrekening 2018 blijft deze onzekerheid nog bestaan.

Wet normering topinkomens (WNT)

Bezoldigingsnorm 2018

De algemene maximale bezoldigingsnorm voor topfunctionarissen in dienstbetrekking bedraagt in 2018 € 189.000.

Voor interim topfunctionarissen is de norm in 2018 € 25.300 per maand voor de maanden 1 t/m 6 van de functievervulling, en € 19.100 per maand voor de maanden 7 t/m 12. Het maximale uurtarief is in 2018 € 182.

Controleprotocol WNT 2018

Het Ministerie van BZK heeft op 31 oktober 2018 de Regeling Controleprotocol WNT 2018 gepubliceerd. De belangrijkste inhoudelijke wijzigingen in het Controleprotocol WNT 2018 ten opzichte van 2017 zijn:

- ❖ Naleving van de anticumulatiebepaling maakt geen onderdeel uit van de controle van de accountant (paragraaf 1.1).
- ❖ Opname controlewerkzaamheden indien sprake is van een gelieerde instelling. Deze werkzaamheden waren in het controleprotocol WNT 2017 per abuis niet opgenomen (punt 22a).
- ❖ Als gevolg van het vervallen van het begrip 'gewezen topfunctionaris' zijn de passages die hierop betrekking hebben geschrapt.
- ❖ Er is beschreven welke aanvullende werkzaamheden de accountant moet verrichten als een topfunctionaris andere werkzaamheden verricht of een ander dienstverband heeft bij dezelfde instelling als waar hij topfunctionaris is (punt 22b).
- ❖ Opname controlewerkzaamheden ten aanzien van renteberekening over onverschuldigde betalingen (punt 24).

Duurzaamheid

Duurzaamheidsthema's spelen een belangrijke rol in de huidige maatschappelijke ontwikkeling. Transparant zijn over prestaties op duurzaamheid wordt steeds belangrijker in het maatschappelijk verkeer. Dit is ook te zien in de toenemende nationale en internationale strengere wet- en regelgeving omtrent het rapporteren over Environmental, Social en Governance (ESG) thema's. Een voorbeeld hiervan is de in Nederlandse regelgeving opgenomen EU Directive 2014/95 inzake Niet-financiële rapportage. Deze richtlijn brengt reeds verplichtingen met zich mee voor Organisaties van Openbaar Belang om te rapporteren op een aantal prestatie omtrent milieu, sociale verantwoordelijkheid en integriteit. Onze verwachting is dat dit voor het lokaal en midden bestuur de komende jaren eveneens zal worden aangescherpt.

Daarnaast zien we een verhoogde aandacht voor ESG thema's (ook wel 'Sustainability' thema's) bij burgers en andere stakeholders ontstaan waarbij van gemeentes wordt verlangd inzicht te verschaffen in de rol die zij speelt in bijvoorbeeld de energietransitie.

Hoewel er momenteel nog geen wettelijke verplichting is voor gemeentes om te rapporteren over deze thema's en om daar assurance bij te verkrijgen, raden wij u aan om uw stakeholderdialoog omtrent deze gebieden te gebruiken om relevante thema's te identificeren. Het stellen van heldere doelstellingen en daar op sturen en rapporteren, ondersteunt de maatschappelijke functie en relaties. Een veel gehanteerde aanpak op dit moment is het raamwerk van de Sustainable Development Goals (SDG's) van de VN.



De naam 'Deloitte' verwijst naar één of meer van de volgende rechtspersonen: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, een in Groot-Brittannië gevestigde 'private company limited by guarantee', en ieder van de memberfirms die deel uitmaken van haar netwerk. Elk van deze rechtspersonen vormt een juridisch afzonderlijke en onafhankelijke entiteit. Zie www.deloitte.com/about voor een gedetailleerde beschrijving van de rechtsvorm van Deloitte Touche Tohmatsu Limited en haar memberfirms.

Deloitte is met ongeveer 5.000 medewerkers en kantoren in heel Nederland de grootste organisatie op het gebied van accountancy, belastingadvies, consultancy en financiële advisering. Deloitte Nederland is een onafhankelijke memberfirm van Deloitte Touche Tohmatsu, met 225.000 medewerkers en vestigingen in meer dan 150 landen.