

Evaluatie van de controle op de jaarrekening 2019
(een procesanalyse)

31 augustus 2020

Inleiding

Aanleiding

De totstandkoming van de jaarrekening 2019 en het afgeven van een goedkeurende verklaring hierop, heeft dit jaar de nodige vertraging opgelopen. Een en ander had tot gevolg, dat de besluitvorming over deze jaarrekening pas in september 2020 kan plaatsvinden. Door de auditcommissie, maar ook door de gemeenteraad, is aangedrongen op een evaluatie van het jaarrekeningproces. Ook de accountant zelf adviseert in zijn verslag op deze jaarrekening een evaluatie uit te voeren en een verbeterplan op te stellen. Het college heeft in reactie dit advies onderschreven en stelt in dit verband een gezamenlijke evaluatie en een gezamenlijk actieplan voor ogen te staan, waarin verbeteringen worden doorgevoerd met betrekking tot het gehele proces en die geadresseerd zijn aan alle betrokkenen. Dit actieplan is geen plan van de gemeente, maar juist een gezamenlijk plan met actiepunten ter verhoging van de kwaliteit voor de gemeente en de accountant, aldus het college.

Aanpak Evaluatie

De evaluatie kent de volgende vraagstelling:

Hoe is de controle op de jaarrekening 2019 verlopen en welke aanbevelingen kunnen worden geformuleerd om de jaarrekeningcontrole in de toekomst te optimaliseren?

De evaluatie heeft zich in eerste instantie gericht op het controleproces. Daarbij zijn de oorspronkelijke uitgangspunten en planningen afgezet tegen het daadwerkelijke verloop. Specifiek is hierbij aandacht besteed aan de vertragingmomenten en de besluitvorming hierover. Voor deze fase is gebruik gemaakt van een documentenanalyse, waarbij besluiten, e-mailwisselingen en planningen die betrekking hebben op het proces nader zijn geanalyseerd.

Vervolgens zijn bij wijze van illustratie enkele thema's van de controle inhoudelijk nagelopen. Daarbij is bezien wat de oorspronkelijke uitvraag was, hoe daarop is gereageerd en hoe een en ander tot slot is verwerkt. Deze illustratie richt zich niet zozeer op het proces, maar eerder op de inhoud. Ook hier is gebruik gemaakt van een documentenanalyse. In dit deel van de evaluatie is tevens de vragenlijst van BDO in ogenschouw genomen.

De bovenstaande analyse van het proces en van enkele inhoudelijke thema's maken knelpunten inzichtelijk die zich bij de controle hebben voorgedaan. Het is daarnaast ook raadzaam om de betrokkenen zelf knelpunten te laten aangeven. Daartoe is gebruik gemaakt van interviews die bij de betrokkenen zijn afgenomen. Al deze knelpunten zijn samengevat in een slotanalyse en zijn voorzien van oplossingsrichtingen. In deze fase zijn de oplossingsrichtingen tevens uitgewerkt naar concrete acties.

De evaluatie startte begin september 2020 en is medio oktober 2020 gereed, zodat de eventuele aanbevelingen kunnen worden meegenomen in een volgend controleproces.

Slotanalyse

Op basis van de dossieranalyse en de interviews, kan de volgende analyse worden gepresenteerd.

De oorspronkelijke planning wordt enkele keren aangepast. Zo wordt op 17 april 2020 tijdens een overleg geconstateerd dat het controleproces vertraging oploopt en dat de planning moet worden aangepast. Geconstateerd kan worden, dat het besluit om de planning aan te passen zorgvuldig wordt genomen, maar ook dat dit besluit door de juiste actoren worden genomen. Het voorstel om de planning aan te passen wordt voorgelegd aan de directie op 17 april 2020 die hier vervolgens zijn goedkeuring op geeft. Vervolgens wordt deze goedkeuring bekrachtigd door het college aan de hand van een memo op 21 april 2020. De aangepaste planning wordt op 22 april 2020 verzonden aan de griffie met het verzoek deze door te zetten ter bespreking in het presidium.

Dit geldt evenzeer voor het besluit om de jaarrekening niet door te zenden naar de raad. Dit besluit wordt op 28 mei 2020 na een vrij uitgebreide bespreking gezamenlijk genomen door de portefeuillehouder Financiën, de gemeentesecretaris, het hoofd Financiën, de concerncontroller en BDO. Aangezien dit besluit consequenties kan hebben voor de raadsbehandeling, wordt dit besluit de volgende dag voorgelegd en bekrachtigd door de auditcommissie.

Ook kan geconstateerd worden dat de gemeente niet alleen volstaat met een aanpassing van de planning. Naar aanleiding van het overleg op 17 april 2020 worden periodieke overleggen tussen Gouda en BDO gepland om meer regie te voeren op het controleproces. Naar aanleiding van het overleg op 28 mei 2020 wordt diezelfde dag het college en de auditcommissie op de hoogte gebracht en vindt nadien ook vrij veel bestuurlijk overleg plaats.

Door de respondenten wordt in dit verband wel gewezen op het feit dat de aanpassingen op de planning eerder vanuit BDO worden geïnitieerd. Binnen de gemeente bestaat de indruk, dat BDO uiteindelijk het tempo en de tijdlijn bepaalt.

De analyse op de inhoudelijke kant van de controle geeft in dit verband het volgende inzicht. Tijdens de vier weken dat het controleteam van BDO fulltime de controle uitvoert, blijkt het aantal noodzakelijk te stellen vragen aanzienlijk groter dan voorgaande jaren het geval was. Een gevolg van de vele vragen is dat de geplande doorlooptijd van de controle voor het BDO-team niet toereikend is, waardoor in de periode hierna ook nog veel werk dient plaats te vinden. Dit moet echter naast andere controles plaatsvinden, wat mede leidt tot een langere doorlooptijd.

Hoewel de Corona-crisis en een wederzijdse uitval als gevolg van ziekte zonder meer een complicerend effect heeft op het controleproces, is dit niet de enige oorzaak voor de vertraging. Sommige discussies worden mede als gevolg van het hiervoor geschetste verloop van de controle pas laat in het proces gevoerd. Zo wordt pas 27 mei 2020 duidelijk, dat over een aantal voorzieningen geen overeenstemming bestaat. Het gaat dan om de voorziening riolering, de voorziening afvalstoffenheffing, de pensioenaanspraken van voormalig wethouders, de voorziening groot onderhoud openbare ruimte, de voorziening planmatig onderhoud gemeentelijke onderwijsgebouwen, de brandweervoorziening, de voorziening verhuurdersonderhoud, de voorziening onderhoud gemeentelijke gebouwen, de

voorziening Huis van de Stad en de voorziening Stationsgarage. Het feit dat deze discussies laat gevoerd worden heeft tot gevolg, dat de uitkomst van deze discussies verwerkt moet worden in opstellingen die al gereed voor publicatie waren. Deze opstellingen (en alle documenten) moeten dan geheel opnieuw worden geproduceerd. Dit heeft tijdens het proces het nodige dubbelwerk opgeleverd. Het ontbreken van de interne review binnen de ambtelijke organisatie, waaronder een toets aan het BBV voor de verschillende voorzieningen, voorafgaand aan de controle door BDO heeft hier niet positief aan bijgedragen.

In dit verband speelt ook de planning van de review een rol. De review van BDO start pas eind mei. In de voorafgaande twee maanden hebben de medewerkers van team BDO hun controlewerk gedaan en waar nodig aanvullende vragen gesteld. Zoals hiervoor reeds beschreven heeft het forse aantal vragen geleid tot een langere doorlooptijd van de controle met als gevolg dat de review ook pas laat kan starten. Uit de interviews blijkt dat de ambtelijke organisatie niet weet op welk moment BDO de beantwoording van de vragen afwikkelt in het dossier, maar er vanuit gaat dat dit relatief a tempo plaatsvindt. Doordat op het moment van beantwoording geen vervolgvraag of akkoord vanuit BDO wordt gegeven, is de aanname bij Gouda dat een vraag is afgewikkeld. Dit blijkt in de praktijk niet altijd het geval, mede doordat BDO niet meer continue aan Gouda kan werken. Uiteindelijk blijft het voor Gouda dan ook tot de afronding van de review door BDO ongewis of nog correcties of vragen aan de orde zijn.

Tevens kan geconstateerd worden, dat het beeld over de voortgang verschilt. Naar aanleiding van bespreking op 2 juni 2020 wordt een actielijst opgesteld door Gouda. Hierin worden de onderwerpen benoemd die tijdens de bespreking op 2 juni 2020 met BDO zijn doorgenomen. Gouda heeft op dat moment de indruk dat deze actielijst het slotstuk van de controle is en dat met deze acties de controle is afgerond. Dit blijkt een misvatting. Na 3 juni 2020 komen namelijk nieuwe vragen binnen, met name op het gebied van het sociaal domein. Dit leidt tot enig onbegrip bij Gouda: het beeld ontstaat dat BDO pas nu start met de controle op het sociaal domein. Ook doet BDO op 4 juni 2020 het verzoek aan Gouda om facturen op te vragen bij Prorail en worden ook nog stukken opgevraagd met betrekking tot Westergouwe. Daarnaast komen vragen binnen op het gebied van de materiële vaste activa. Op dit punt stelt BDO dat de stukken met betrekking tot de productieverantwoordingen binnen het sociaal domein al op 14 mei 2020 zijn opgevraagd. De factuur Prorail kwam uit de review naar voren en ook hier betrof het een controle op de prestatielevering. BDO stelt zich op dit onderdeel op het standpunt dat de vraag weliswaar laat is gesteld, maar dat deze vraag voor Gouda eenvoudig te beantwoorden zou moeten zijn. Dergelijke vragen zullen er immers altijd tussendoorlopen in een dergelijk proces, aldus BDO in dit verband.

Aan de andere kant doet zich ook een ander fenomeen voor. De vragen die BDO stelt op 2 juni 2020 hebben deels betrekking op stukken die in de ogen van BDO nog niet ontvangen zijn. In eerste instantie betreft Gouda het standpunt dat deze stukken wel zijn aangeleverd. Vervolgens wordt evenwel geconstateerd, dat sommige stukken weliswaar op de H-schijf zijn geplaatst, maar dat de upload naar de BDO-omgeving niet heeft plaatsgevonden.

Navraag door de afdeling Financiën binnen de organisatie levert in dit verband vervolgens het inzicht op, dat ten aanzien van sommige onderdelen volgens de gemeente Gouda in een eerder stadium andere afspraken zijn gemaakt. Deze afspraken hebben zowel betrekking op de manier van aanleveren als op de

inhoudelijke beantwoording. Zo zijn steekproeven WMO al op 2 april 2020 aangeleverd en is op 5 februari 2020 afgesproken dat op JGZ geen steekproef wordt uitgevoerd. Daarnaast kan op basis van e-mailverkeer in april 2020 geconstateerd worden dat de gevraagde bestanden naar tevredenheid zijn aangeleverd. BDO betreft op dit onderdeel het standpunt, dat het mailverkeer door de partijen anders is geïnterpreteerd en dat de insteek van BDO was, dat Gouda een interne controle zou uitvoeren aan de hand van een steekproef. Ook stelt BDO dat is aangegeven dat sommige bestanden nog fouten bevatten.

Nader beschouwd ontstaat de indruk, dat de gemeente in de overtuiging verkeert dat vragen zijn beantwoord en dossiers zijn opgeleverd, terwijl dat achteraf volgens de mening van de accountant, niet zo blijkt te zijn. Het feit dat niet op de beantwoording of aanlevering wordt gereflecteerd door de accountant, kan hier een rol spelen: de gemeente gaat er vanuit, dat bij geen bericht de gemeentelijke beantwoording en aanlevering volstaat, terwijl de accountant er van uitgaat, dat dit zeker niet het geval hoeft te zijn. Als de directe reflectie door de accountant uitblijft, de accountant nadien niet tevreden is en vervolgens tijdens de review verduidelijking vraagt, ontstaat bij Gouda het beeld dat dezelfde vraag twee keer wordt gesteld en dat de eerdere beantwoording zeer lang heeft opengestaan. BDO geeft op dit punt aan, dat controle-assistenten nooit het standpunt in zullen nemen als een manager nog moet reviewen. Een review kan voor de gemeente altijd nog additionele vragen opleveren. In beginsel zou de doorlooptijd tussen de controle en de review verkort moeten worden, maar dit is enkel mogelijk als de vragenlijst afneemt en de aanlevering correct is, aldus BDO in dit verband.

Deze bevindingen maken samen, dat de doorlooptijd van dit controleproces zeer lang is. Een lange doorlooptijd legt niet alleen een onevenredige druk op de gemeente en de accountant, maar verhoogt ook het risico dat eerdere vragen en antwoorden uit het zicht raken en opnieuw gesteld of gegeven moeten worden.

Aan de kant van BDO bestaat de indruk, dat in Gouda relatief een groot beroep moet worden gedaan op de vakafdelingen. Het betreft hier dan met name de toelichtingen op de cijfers, maar soms ook het aanleveren van de stukken zelf. Binnen Gouda zou de centrale regie op het controleproces versterkt kunnen worden, zo geeft BDO in dit verband aan. Hoewel deze indruk ongetwijfeld genuanceerd kan worden, kan feitelijk geconstateerd worden, dat meerdere actoren buiten de afdeling Financiën stukken aanleveren voor BDO en ook vragen van BDO beantwoorden. Dit gegeven trekt een wissel op een centrale regie. Het risico bestaat immers, dat stukken abusievelijk worden aangeboden aan BDO zonder dat de afdeling Financiën hier zicht op heeft. Het gegeven dat op 3 juni 2020 door de afdeling Financiën navraag moet worden gedaan binnen de organisatie om de diverse afspraken met BDO te traceren, leidt tot de conclusie dat dit een reëel risico is. Aan de kant van Gouda bestaat de indruk, dat de besluitvorming binnen BDO vrij sterk gecentraliseerd is en geconcentreerd is bij de partner en de controleleider. Dit kan een snelle afwikkeling van dossiers vertragen, zo geeft de gemeente terug. BDO stelt in dit verband dat de werkwijze van BDO zich goed verhoudt tot een vanzelfsprekende rolverdeling binnen een accountantsteam.

Oplossingsrichtingen

Het gehele controleproces is buitengewoon complex, zowel qua inhoud als qua besluitvorming. In Gouda (evenals bij andere gemeenten) heeft dit proces nog wel eens het karakter van “twee stappen naar voren, één stap terug”. Om het proces doelmatiger te laten verlopen, lijkt het dan raadzaam om het proces te voorzien van markeringsmomenten. Een markeringsmoment is een formeel moment van besluitvorming, waarbij een afgebakend onderwerp wordt afgedaan, inclusief de review. Zo’n onderwerp kan bijvoorbeeld de deelcontrole op de sociaal domein zijn, maar ook reserves en voorzieningen of grondexploitaties lenen zich goed hiervoor. Als deze onderwerpen gecontroleerd zijn door de accountant, kunnen zij in een markeringsmoment worden besproken en worden afgedaan. Nadien is het niet de bedoeling dat nog wordt teruggekomen op de onderwerpen die zijn afgehecht tijdens de markeringsmomenten en het is dus van belang dat de markering tevens de review beslaat. Dit geeft meer structuur in het controleproces. De besluitvorming tijdens een markeringsmoment hoeft niet plaats te vinden in de gemeenteraad en zelfs niet in het college. Doorgaans kan de aanwezigheid van het hoofd Financiën, de concerncontroller, de partner en desgewenst de gemeentesecretaris volstaan.

Een ander element dat hiermee verband houdt en feitelijk nog vooraf gaat aan het markeringsmoment, is de verhoging van de kwaliteit van de aan BDO aangeleverde informatie. Op deze informatie moet te allen tijde een toets door de afdeling Financiën gedaan zijn, inclusief toetsing aan het BBV, ter voorkoming van bevindingen en daarmee dus ook ter voorkoming van genoemd dubbel werk (resulterende in langere doorlooptijd).

In het proces zal meer en eerder ruimte ingebouwd moeten worden om de nodige discussies te voeren. De in voorgaande alinea genoemde markeringsmomenten houden hiermee verband. De genoemde jaarrekeningposten kunnen ruim voor aanvang van de jaarrekeningcontrole afgerond worden door Gouda en daardoor ook eerder aan BDO voor controle aangeboden worden. Als discussies hierover te laat gevoerd worden, zullen cijfermatige opstellingen en producties aangepast moeten worden, hetgeen feitelijk inhoudt, dat werk dubbel gedaan moet worden.

Van belang is, dat de totale voortgang periodiek wordt besproken. Daarbij zal met name aandacht moeten worden besteed aan die onderdelen die nog gecontroleerd moeten worden of waar nog een review op moet plaatsvinden. Op deze manier worden de verwachtingen beter op elkaar afgestemd. Met BDO is besproken dat een wekelijks moment van afstemming van status, openstaande vragen en eventuele bevindingen een goede invulling hiervan is. Van belang is deze afstemming te continueren tot aan de afronding, in plaats van de afstemming te concentreren in de weken van uitvoering van de controle.

Een belangrijke doelstelling op de inhoud is het significant beperken van het aantal noodzakelijk door BDO te stellen vragen. De beantwoording van de resterende vragen en het aanleveren van dossiers kan explicieter tussen Gouda en BDO uitgewisseld en afgewikkeld worden, zodat meer duidelijkheid bestaat over de toereikendheid van de beantwoording. Deze aanpak wordt bemoeilijkt indien het aantal vragen toch te hoog blijft en de doorlooptijd van de controle hierdoor teveel wordt beïnvloed.

Daarnaast kunnen verwachtingen beter op elkaar worden afgestemd. In het controleproces werd niet standaard gereageerd, met als gevolg dat de gemeente ervan uitging dat de beantwoording volstond, terwijl dat in de ogen van de accountant niet het geval was, zo blijkt achteraf. Als de accountant nadien vervolgvragen stelt, ontstaat bij de gemeente de indruk dat antwoorden lang open blijven staan en dat dezelfde vraag twee keer gesteld wordt.

De centrale regie binnen de organisatie kan versterkt worden. Dit betreft zowel het aanleveren van stukken als de inhoudelijke regie. Binnen sommige gemeenten wordt als vuistregel gehanteerd, dat andere afdelingen dan de afdeling Financiën in het geheel geen stukken aanbieden aan de accountant. Dit verstrekt zonder meer de procesmatige regie van de afdeling Financiën, maar legt gelijk een bijzonder groot beslag op de regisserende capaciteit van deze afdeling. Daarnaast zou de afdeling Financiën zijn inhoudelijke afhankelijkheid van andere afdelingen kunnen verminderen en ook deze lijn wordt wel bij andere gemeenten gevolgd. De vraag rijst in dit verband hoe deze richting concreet kan worden vormgegeven binnen de gemeente Gouda en hoe deze richting zich verhoudt tot de wijze waarop binnen Gouda de verantwoordelijkheden zijn belegd.

Het is wenselijk dat tevens een eenduidige escalatieladder wordt vormgegeven. Mochten discussies ontstaan over het te voeren proces, dan zou aan de kant van BDO de controle-assistent kunnen escaleren naar de controleleider. Deze laatste zou kunnen escaleren naar de partner. Aan de kant van Gouda zou een betrokken collega kunnen escaleren naar het hoofd Financiën. Deze laatste zou kunnen escaleren naar de gemeentesecretaris. Voor inhoudelijke discussies zou dezelfde lijn gevolgd kunnen worden, met dien verstande dat de partner in een uitzonderlijk geval kan escaleren naar een bindende consultatie binnen BDO.

Actiepunten

Uit de bovenstaande oplossingsrichtingen kunnen de volgende acties worden gedestilleerd.

- Investeer in de kwaliteit, kennis en inzicht van Gouda ten aanzien van de jaarrekening. Dit kan door middel van workshops van BDO voor de medewerkers van Gouda die een rol hebben in het jaarrekeningtraject. Zodoende wordt gericht ingezet op het opleiden van betrokkenen en zou het aantal vragen tijdens het controleproces beperkt kunnen worden. Het betreft hier zowel opleiding op de inhoud, zoals toepassing van BBV op specifieke aspecten, als in meer algemene zin ten aanzien van de criteria waaraan het jaarrekeningdossier moet voldoen voor een efficiënte controle zonder bevindingen.
- Gedurende het gehele controleproces kan ruimte worden ingebouwd om inhoudelijke discussies te voeren. Dit kan in de vorm van een wekelijks overleg tussen de accountant, het hoofd Financiën, de coördinator, de concerncontroller en een inhoudelijk specialist. De uitkomst van zo'n discussie zal direct vertaald moeten worden naar de administratie, zodat in een volgend markeringsmoment de discussie kan worden afgehecht.
- Voorzie het controleproces van markeringsmomenten, waarbij onderwerpen worden besproken en worden afgehecht op het niveau van de controleleider of partner enerzijds en het hoofd Financiën en de concerncontroller anderzijds. Binnen het controleproces kunnen inhoudelijke onderdelen worden onderscheiden, zoals de voorzieningen, de grondexploitaties en het sociaal domein. Deze inhoudelijke onderdelen, inclusief de review, zouden tijdens een markeringsmoment afgehecht kunnen worden. Tijdens de markeringsmomenten kunnen relevante delen van de jaarstukken geagendeerd, besproken en afgehecht worden.
- Periodiek zal de totale voortgang besproken en gedeeld moeten worden (inclusief de reviews), zodat het voor iedere betrokkene duidelijk is, hoever het controleproces gevorderd is. Van

belang hierbij is, dat tevens de portefeuillehouder Financiën hierbij wordt betrokken om de nodige grip op het controleproces te kunnen houden.

- Naast acties ter voorkoming van vragen is het mogelijk afspraken te verstevigen. De beantwoording van vragen en het aanleveren van dossiers door de gemeente, kan vanuit één punt plaatsvinden. De accountant bevestigt de beantwoording en de aanlevering expliciet, waarbij gelijk wordt aangegeven of een en ander volstaat of dat nadere uitwerking door de gemeente noodzakelijk is.
- De mogelijkheid om discussies te escaleren zal voor alle betrokkenen kenbaar en duidelijk moeten zijn, opdat discussies in het juiste gremium gevoerd worden.
- Voor sommige inhoudelijke onderwerpen kan de gemeente overwegen om een nadere audit te laten uitvoeren. Het betreft dan met name de voorzieningen, gelet op de eerdere opmerkingen van de accountant in dit verband en gelet op het feit dat ook in dit proces de voorzieningen voor vertraging hebben gezorgd. Deze audit zal voor het controleproces moeten worden uitgevoerd opdat de resultaten meegenomen kunnen worden bij het opmaken en controleren van de jaarrekening.

