



MANAGEMENTLETTER 2018

Gemeente Hilversum

Aan het college van burgemeester en
wethouders van de gemeente Hilversum
Postbus 9900
1201 GM HILVERSUM

Onderwerp:
Managementletter 2018

Datum:
23 januari 2019

Kenmerk:
312018008.19.023

Geacht college,

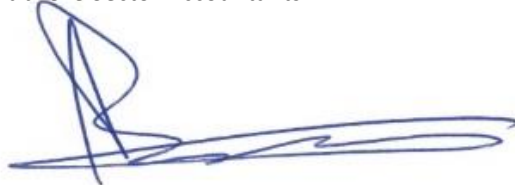
Wij hebben, als onderdeel van de controle van de jaarrekening 2018, de interim-controle voor uw gemeente uitgevoerd. Deze controle is primair gericht op de analyse en evaluatie van de interne beheersingsomgeving en de daarin opgenomen maatregelen van interne controle. In onze managementletter zijn onze bevindingen en aanbevelingen opgenomen. Tevens heeft deze controle als doelstelling om de aandachtspunten voor de jaarrekening 2018 te signaleren en onder uw aandacht te brengen.

Volledigheidshalve merken wij op dat onze analyse en evaluatie is uitgevoerd in het kader van de door u verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de door de accountant toegepaste oordeelsvorming, met inbegrip van het inschatten van de risico's dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten. Bij het maken van deze risico-inschattingen neemt de accountant de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het opmaken en het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties, gericht op het opzetten van controlewerkzaamheden die passend zijn in de omstandigheden. De risico-inschattingen hebben echter niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing. Hierdoor is onze analyse en evaluatie beperkter dan dat deze zou zijn geweest in het kader van een opdracht tot het geven van een oordeel over de opzet en het bestaan van de interne beheersing. Wij merken op dat deze brief is opgesteld ten behoeve van het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Hilversum en niet zonder onze toestemming aan derden mag worden verstrekt.

De bevindingen en aanbevelingen dienen te worden gelezen als constructieve aanwijzingen voor het college als onderdeel van het continue proces van het veranderen en verbeteren van de beheersing van de bedrijfsvoering en de kwaliteit van de jaarrekening. Graag willen wij deze rapportage en de daarin opgenomen bevindingen en aanbevelingen nader met u bespreken.

Met vriendelijke groet,

Publieke Sector Accountants B.V.



A. Booij RA

Inhoudsopgave

Contact

De volgende personen kunnen benaderd worden bij vragen met betrekking tot deze managementletter:

Arie Booij

Tel: 06 15092689

Arjan Sallehart

Tel: 06 15092694

1. Inleiding	2
2. Onze evaluatie van uw interne beheersomgeving	5
3. Proces bevindingen	15
4. Overige onderwerpen.....	19

1. Inleiding

Onze controleaanpak is risicogericht

In het kader van onze interim-controle hebben wij de interne beheersingsomgeving onderzocht voor zover dit relevant is voor de bijdrage daarvan aan de getrouwheid en rechtmatigheid van de jaarrekening. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de door de accountant toegepaste oordeelsvorming, met inbegrip van het inschatten van de risico's dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten. Bij het maken van deze risico-inschattingen neemt de accountant de interne beheersing in aanmerking, die relevant is voor het opmaken van de jaarrekening en voor het getrouwe beeld daarvan. Deze risico-inschattingen hebben echter niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing. Hierdoor is onze analyse en evaluatie beperkter dan dat deze zou zijn geweest in het kader van een opdracht tot het geven van een oordeel omtrent de opzet, het bestaan, de effectiviteit en de efficiency van de interne beheersing als geheel en bestrijkt daarom niet noodzakelijkerwijze alle in de interne organisatie vervatte tekortkomingen. Daarnaast hebben wij een aantal aandachtspunten benoemd waarvan wij het zinvol achten daar bij de controle aandacht aan te besteden.

De controle van het verslagjaar 2018 is de eerste (jaarrekening)controle die wij voor uw gemeente uitvoeren. Wij hebben ons daarbij vooral op de inrichting van uw interne beheersomgeving gericht en vervolgens op processen. De opmerkingen die wij hierbij hebben, zijn in voorkomende gevallen (al) bekend bij u uit voorgaande accountantsrapportages of de interne managementletter van het VIC-team. Om onze bevindingen steeds in het juiste perspectief te stellen, hebben wij er echter voor gekozen om ons "totaalbeeld" aan u te rapporteren. Wellicht ten overvloede adviseren wij u om naast onze managementletter ook kennis te nemen van de interne managementletter van het VIC-team. Met beide rapportages samen bent u naar onze mening prima in staat om zich een beeld te kunnen vormen van de huidige stand van zaken betreffende uw bedrijfsvoering, waarmee u kunt blijven sturen op de ingeslagen weg omhoog.

Hierna geven wij aan welke belangrijkste risicogebieden en aandachtspunten voor de jaarrekeningcontrole 2018 van uw gemeente zijn geïdentificeerd.

Aandachtspunten voor controle en rapportage

Voor de jaarrekeningcontrole 2018 onderkennen wij een aantal aandachtspunten, die een verhoogd (bruto) risico met zich mee (kunnen) brengen op een materiële fout in uw jaarrekening en die een mogelijke impact op de bedrijfsvoering kunnen hebben. Opname van een risicogebied of aandachtspunt in deze opsomming betekent niet dat daadwerkelijk sprake is van risico's die zich daadwerkelijk voordoen, maar zijn enkel bedoeld om aan te geven dat wij hier tijdens onze controle (extra) aandacht aan zullen besteden. De risico's en aandachtspunten zijn hieronder weergegeven. Deze aandachtspunten hebben wij afgestemd met de audit- en rekeningencommissie in ons startgesprek.

- De follow-up ten aanzien van eerder gerapporteerde aandachtspunten vanuit de interne en externe controle.
- De voortgang en status van de (noodzakelijke en gewenste) verbeteringen met betrekking tot de kwaliteit van de interne beheersing (Hilversum in Control).
- "Management override of controls". Dit betreft de mogelijkheid die het management heeft om specifieke controlemaatregelen te omzeilen, bijvoorbeeld door memoriaalboekingen of het schattingsproces. De specifieke aandacht voor dit risico is voorgeschreven vanuit de controlerichtlijnen en is niet uniek voor Hilversum.
- Waardering van activa als gevolg van schattingselementen (inschatting van levensduur en restwaarden).
- De waardering en risicoschatting met betrekking tot lopende grondexploitaties (Anna's Hoeve) en te ontwikkelen grondposities (zoals bijvoorbeeld Crailo), inclusief de vanaf 2016 geldende regels rondom het tussentijds winstnemen.
- De waardering van de destijds overgehevelde gronden (niet in exploitatie genomen gronden) naar de materiële vaste activa.
- Voorzieningen ter egalisering van kosten vanwege het schattingselement en de daarmee samenhangende schattingsonzekerheden. Uw gemeente heeft onder meer voorzieningen voor onderhoud, een spaarvoorziening riolering en pensioenvoorzieningen wethouders op de balans staan. Voor de jaarrekening is het van belang dat deze aantoonbaar "goed" gewaardeerd zijn.
- De naleving van de (Europese) aanbestedingsregels.
- Risico's en onzekerheden sociaal domein.
- De actualiteit van de gevoerde administratie(s), gericht op de betrouwbaarheid van de (tussentijdse) informatievoorziening.
- De kwaliteit van de IT-omgeving in 2018. Zijn de aandachtspunten uit 2017 (toegangsbeveiliging en wijzigingsbeheer) opgepakt en opgelost?

Ter voorkoming van een materiële fout in de jaarrekening heeft u voor bovenstaande risicogebieden beheersmaatregelen getroffen. Wij hebben ons tijdens de interim-controle gericht op de opzet en het bestaan van de door u ingerichte beheersingsomgeving, die deze risico's moeten verkleinen.

Materialiteit

De materialiteitsbepaling bij de gemeente Hilversum is gebaseerd op het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO) en op het controleprotocol voor de accountantscontrole op de jaarrekening van de gemeente Hilversum (Controleprotocol 2018). Voor fouten is deze gebaseerd op 1% van de totale lasten inclusief dotaties aan de reserves en voor onzekerheden op 3% van de lasten inclusief stortingen in reserves. Bij onze controleplanning zijn wij vooralsnog uitgegaan van de cijfers volgens de begroting 2018. Wanneer de jaarrekening 2018 beschikbaar is, zullen wij onze materialiteitsbepaling op basis van de werkelijke cijfers over 2018 herzien. Bij de interim-controle is derhalve uitgegaan van:

Bron: begroting 2018	Fouten	Onzekerheden
Materialiteit	€ 2.600.000	7.800.000

Afgeleide van de materialiteitsberekening is de uitvoeringsmaterialiteit. Deze wordt specifiek voor Hilversum berekend. Hierbij wordt onder meer rekening gehouden met de kennis en ervaring die wij hebben (opgedaan) met de gemeente Hilversum en eventuele fouten uit voorgaande jaren. Op basis van professionele oordeelsvorming van de accountant, wordt de uitvoeringsmaterialiteit vastgesteld en gebruikt voor het uitvoeren van controlewerkzaamheden tijdens de controle. Bij de interim-controle zijn wij uitgegaan van een uitvoeringsmaterialiteit van € 1.950.000.

Voor de controle op naleving van de WNT hanteren wij een lagere materialiteit. Deze specifieke materialiteitsberekening is verplicht gesteld vanuit het controleprotocol WNT.

Kernboodschappen

De kernboodschappen uit onze interim-controle 2018 hebben wij steeds in de linker kantlijn weergegeven.

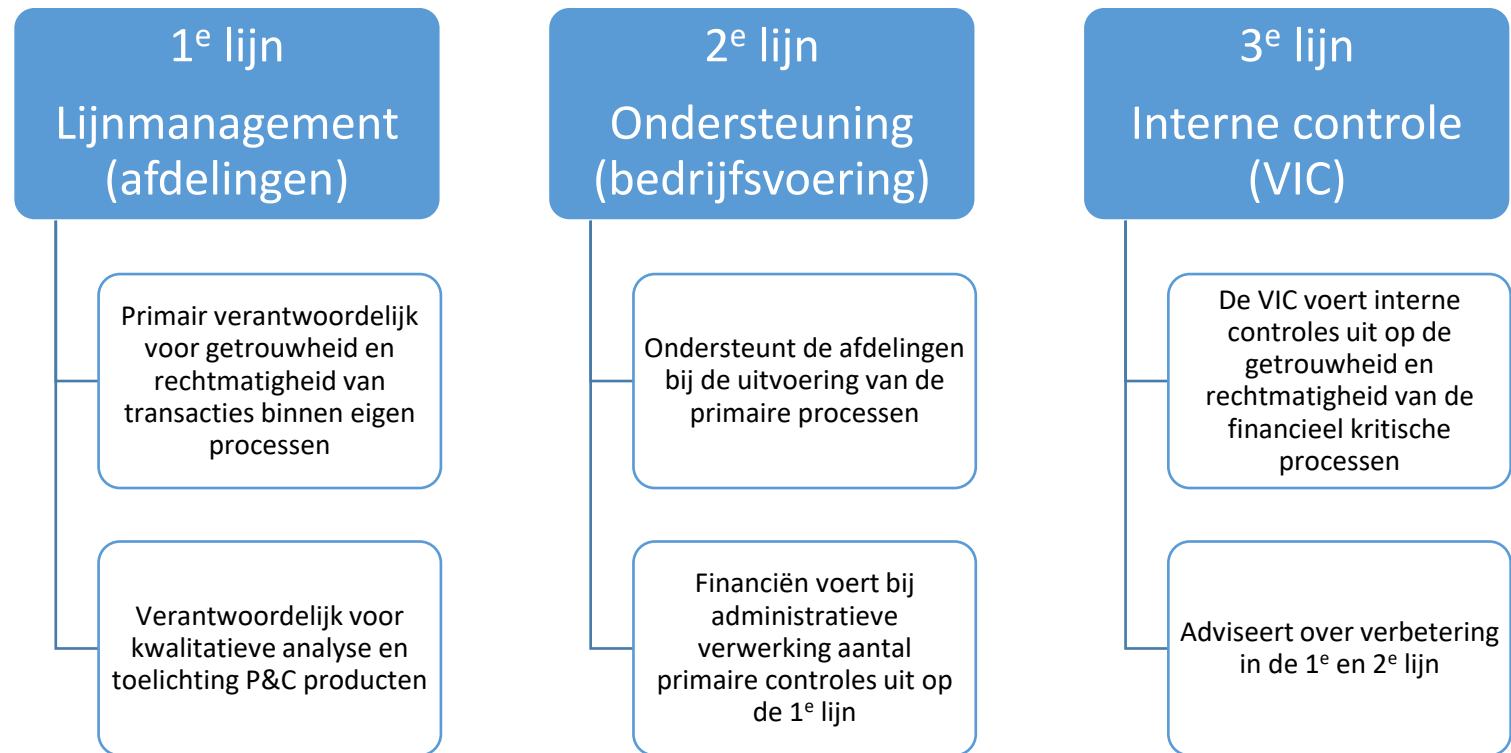
2. Onze evaluatie van uw interne beheer omgeving

De interne beheersing van de gemeente Hilversum moet zich verder door ontwikkelen.

In de afgelopen jaren heeft u veel tijd en energie geïnvesteerd in het opzetten en verbeteren van processen en interne controlemaatregelen, met als doel om te komen tot een stabiele beheerssituatie en in control te komen en te blijven. In de afgelopen jaren stuurde u hierbij vooral op de uitkomsten van de verbijzonderde interne controle (VIC) achteraf. Door het meer volwassen worden van de organisatie heeft u de ambitie uitgesproken om uw kwaliteitsbeoordeling mede te gaan baseren op een beoordeling van de controlemaatregelen die door de organisatie zelf reeds worden uitgevoerd om relevante risico's af te dekken: van repressieve controles met "bevindingen achteraf" naar zekerheid aan de voorkant. In de afgelopen jaren heeft, gegeven de stingentere eisen die vanuit de accountantscontrole werden gesteld aan bijvoorbeeld de "robuustheid van controls" en de kwaliteit van de controleinformatie bewust gekozen voor een vrijwel geheel gegevensgerichte controleaanpak. Uw primaire doel was echter om systeemgericht te controleren. Vanuit dat perspectief en de stappen die u de afgelopen jaren heeft gemaakt, hebben wij naar uw beheersomgeving gekeken en adviezen in onze managementletter opgenomen.

Met "Hilversum In Control" heeft u een verbeterplan opgesteld, waarmee u de organisatie naar een volgend niveau wilt brengen. U beoogt daarbij te werken volgens het zogenaamde "3-lines of defence model". Dit model geeft handvatten om te beoordelen waar in de interne beheersing risico's worden ondervangen:

- In de **eerste lijn**: in het primaire proces, onder verantwoordelijkheid van de proceseigenaar.
- In de **tweede lijn**: in de ondersteunende processen zoals financiën, HR en projectmanagement, waar "checks and balances" zijn ingericht om fouten te signaleren.
- In de **derde lijn**: in uw verbijzonderde interne controle achteraf.



In het algemeen zien wij dat de afgelopen jaren steeds meer, bij organisaties als uw gemeente, wordt ingestoken op een verdere versterking van processen en de kwaliteitsverbetering van de interne beheersing. Dit laatste heeft grote raakvlakken met de accountantscontrole. Bij de accountantscontrole wordt steeds meer naar de kwaliteit van de interne beheersing gekeken (de waarborgen die een organisatie moet treffen of heeft getroffen om risico's te beperken) in plaats van achteraf vaststellen of zaken goed of fout gegaan zijn.

In dat verband hebben wij bij de controle ook nadrukkelijk onderzocht in welke mate u “preventieve” maatregelen heeft getroffen om risico's uit te sluiten of te beperken. Uit de diverse gesprekken die wij gevoerd hebben wisten wij dat u hier de afgelopen jaren stappen in heeft gemaakt, maar dat u zich er ook van bewust bent dat op onderdelen nog stappen te maken zijn. In uw financiële verordening is bepaald dat het college jaarlijks interne controle uitvoert op de getrouwheid en rechtmatigheid van de baten en lasten en

balansmutaties. Uw gemeente geeft daar de afgelopen jaren met het verbeter- en bewustwordingstraject “Hilversum In Control” en het VIC-team onder aansturing van de concerncontroller invulling aan.

Uit de gesprekken die wij met de concerncontroller en de medewerkers van het VIC-team hebben gevoerd en uit de documenten en vastleggingen die hieraan ten grondslag liggen zien wij dat uw organisatie veel tijd, middelen en energie steekt in het vaststellen dat uw gemeente getrouw en rechtmatig handelt. Deze kwaliteitsimpuls aan de eigen organisatie vinden wij een goede ontwikkeling die past bij het beleid dat het college op termijn zelfstandig een rechtmatigheidsverantwoording moet afgeven.

Tegelijkertijd geven de uitkomsten van de VIC en de externe controle aan dat er nog belangrijke aandachtspunten zijn. Zo zien wij dat u binnen de gemeente Hilversum nog zoekende bent hoe u de binnen de eerste en tweede lijn (de procescontroles en interne controles in de lijn) het eigenaarschap verder invulling kan geven. Het algemene beeld is dat dit nog onvoldoende vorm heeft gekregen in de dagelijkse praktijk. Tegelijkertijd constateren wij dat daardoor de derde lijn (de VIC) nog zoekende is naar de invulling van haar rol binnen het borgen van de maatregelen in de eerste lijn zonder gelijk op te schuiven naar een controle in de derde lijn. Naar onze mening is het VIC-team nog teveel bezig zijn met het oplossen van bevindingen in de eerste lijn, waar idealiter zij een bijdrage zouden willen (lees moeten) doen aan de doorontwikkeling van de organisatie. Het ontwikkelen van het nemen van eigenaarschap is een belangrijke voorwaarde om de structurele borging van de kwaliteit van de bedrijfsvoering van uw gemeente en de processen de komende jaren te kunnen borgen. Deze (cultuur)hobbel dient de komende periode genomen te worden.

Overigens vinden wij dat de VIC in de derde lijn een waardevol onderdeel van de interne beheersing van uw gemeente is. Een van de doelstellingen van de VIC-werkzaamheden is dat de externe accountant hierop (voor het afgeven van een controleverklaring voor de jaarrekening) effectief gebruik kan maken. Wij hebben tijdens de interim-controle daarom op diverse momenten afstemming en overleg gehad met uw VIC-medewerkers over uitgevoerde en uit te voeren werkzaamheden. Verder worden wij actief gevraagd om de gemeente van input te voorzien op de onderdelen waarin zij zich kan verbeteren en, waar mogelijk, hierin ook te ondersteunen. Ook wordt door u proactief overleg gezocht over mogelijk thema's voor de jaarrekeningcontrole, zoals de waardering en presentatie van de spaarvoorziening riolering. Ten aanzien van de VIC willen wij graag onze volgende observaties nog met u delen:

- De planning van uw VIC, de uitvoering en de uitkomsten worden door u in Yellowtail opgenomen. Deze applicatie is vooral gericht op sturing op processen en interne beheersing. In de praktijk zien wij momenteel dat u de getrouwheid en rechtmatigheid nog vooral op basis van steekproeven achteraf vaststelt. Wij hebben begrepen dat dit op aangeven van de vorige accountant is gebeurd, als uitvloeisel van de stringente eisen die de AFM aan controlevastleggingen van de accountant stelt. Wij herkennen deze situatie uit het verleden en begrijpen de gemaakte keuzes. Voor het huidige controlejaar hebben wij onze aanpak op de bestaande situatie aangesloten. Wij zien echter voldoende kansen om u verder te ontwikkelen en te komen tot een meer systeemgerichte aanpak.
- Wij zien een mate van diversiteit in de uitvoering en vastlegging van werkzaamheden door het VIC-team. Er is geen sprake van één integrale aanpak en wijze van vastlegging. Door hier meer structuur in aan te brengen realiseert u meer eenduidigheid en kunnen de medewerkers elkaar makkelijker over en weer vervangen en aanvullen.
- De VIC is over het jaar 2018 relatief laat uitgevoerd (laatste kwartaal 2018). Achterliggende oorzaken zijn onder andere de lange doorlooptijd van de jaarrekeningcontrole 2017 en de kennismaking met ons als uw (nieuwe) accountants. Uitkomsten over het eerste

halfjaar zijn pas in 2019 met de interne managementletter gedeeld. Wij denken dat de organisatie meer gebaat is bij een eerdere uitvoering en deling van bevindingen. Overigens verwacht u dat in 2019 de werkzaamheden weer tijdiger worden uitgevoerd.

Wij verwachten dat in komende jaren uw en onze werkzaamheden nog beter op elkaar aan zullen gaan sluiten. Voor een efficiënte en effectieve uitvoering van de VIC gelden de hierna genoemde randvoorwaarden, waaraan uw gemeente reeds grotendeels voldoet:

- Er moet een duidelijk inzicht bestaan in de omvang van de financiële stromen;
- Er moet een actueel inzicht bestaan in de opzet (inrichting) van de financiële processen;
- Er moet een risicoanalyse zijn uitgevoerd, waarmee richting aan de controle wordt gegeven;
- Er moet een intern controleplan zijn waarmee sturing aan de interne controle wordt gegeven.

Wanneer bovenstaande onderwerpen adequaat zijn ingeregeld in uw interne beheersing kan op een goede wijze sturing en vervolgens invulling worden gegeven aan het uitvoeren van de VIC. Op onderdelen hebben we voorafgaande en tijdens de interim-controle wel aanwijzingen en suggesties voor verdere verbetering gedaan. Daarop gaan we verderop in deze managementletter in.

Wij hebben de volgende adviezen:

- Actualiseer de scoring en de procesbeschrijvingen tijdig en voer voorafgaande aan het uitvoeren van de VIC met en namens het MT een risicoanalyse uit en bepaal wat in de meest relevante processen “mis kan gaan”. Leg dit vast in het (jaarlijks te actualiseren) intern controleplan en vertaal dit (integraal) door naar Yellowtail.
- Stem de risico's tijdig af met de accountant en bepaal samen met de accountant de vervolgstappen.
- Voer de VIC tijdig en gespreid over het jaar uit.
- Evalueer de geconstateerde fouten en andere constatering tegen het licht van de initiële risicoanalyse.
- Extrapoleer de mogelijk gevonden fouten en eventuele onzekerheden en stem deze in een periodiek overleg met ons af, om verrassingen bij de jaarrekeningcontrole te voorkomen.
- Gebruik de bevindingen om de proceseigenaren verbeteringen in het proces aan te laten brengen of herstelmaatregelen te treffen.

Wij gaan graag met u in overleg om de vervolgstappen te zetten. Wij zullen met uw organisatie een afspraak maken om hier rond de zomer 2019 een gezamenlijk overleg aan te wijden.

Actualiseer de scoping voor de jaarrekening 2018 en de VIC 2019.

Voor het inzicht in de processen is het voor de interne controle en voor onze externe controle van belang dat de organisatie integraal inzicht kan geven in de omvang van de processen (zoals bijvoorbeeld lonen en salarissen, inkopen, subsidieverstrekingen, belastingen en heffingen). Dit inzicht draagt bij aan een effectieve en efficiënte VIC en externe controle en zo realiseren wij samen dat wij gemeenschappelijke definities hebben van de belangrijke financiële stromen in uw administratie. Wij noemen dit ook wel de “scoping”. Daarnaast is het belangrijk om vast te kunnen stellen dat u en wij *alle* financiële stromen in beeld hebben. Dat integrale inzicht had uw

**Procesbeschrijvingen
zijn geactualiseerd,
maar verdienen
blijvend uw aandacht.**

gemeente tot nu toe niet. Met de (nieuwe) scoping ontstaan zowel voor de interne controle als de accountantscontrole gelijke definities van posten en kunnen ook de onderbouwingen in het jaarrekeningdossier hieraan gekoppeld worden.

Om die reden is, in afstemming met ons, de administratie verdeeld in stromen die hetzelfde administratieve proces volgen. Ten behoeve van de interim-controle heeft uw gemeente daarmee een goede basis voor de gezamenlijke scoping gelegd.

Het opstellen van deze initiële scoping is arbeidsintensief (omdat dit voor u “nieuw” is) geweest, maar is nu nagenoeg afgerond. De komende jaren zullen zowel de VIC-medewerkers als wij de vruchten van deze scoping kunnen plukken doordat sprake is van eenduidige massa's voor het bepalen van steekproeven en heldere afbakeningen van processen. Bovendien biedt de scoping het noodzakelijke inzicht (voor u) om onderbouwd minder werkzaamheden te verrichten voor stromen waarin geen of nauwelijks risico's op materiële fouten voorkomen.

Voor de controle van de jaarrekening verzoeken wij u de scoping 2018 te actualiseren op basis van de gerealiseerde cijfers over geheel 2018.

De beschrijvingen van de door u onderkende financiële processen bij de VIC zijn vastgelegd in Yellowtail. Wij stellen samen met uw VIC-team vast dat de vastgelegde beschrijvingen een grote mate van diversiteit kenden, voor 2018 niet altijd geactualiseerd waren en niet makkelijk ontsluitbaar waren. Voor de sturing en beheersing van uw gemeente vinden wij, net als u, het van belang dat u hier over beschikt. In het kader van uniformiteit heeft u ten behoeve van de interim-controle de belangrijke financiële processen daarom alsnog geactualiseerd. Onderdeel van het opstellen van de procesbeschrijvingen is het bijvoegen van 'bewijsvoering' bij een genoemde processtap (de uitwerking van de '6 W-vragen'). Deze stukken geven een extra onderbouwing van het bestaan van een betreffende stap en geven daarmee meer inzicht in het proces. Ook deze stukken zijn opgeleverd.

Een actueel inzicht in uw processen is voor u in het kader van de beheersing van processen en risico's van groot belang. Sterke punten uit uw processen geven u comfort en gevoel van vertrouwen dat uitkomsten betrouwbaar zijn. Een andere belangrijke reden om het inzicht in uw processen te hebben en behouden, is dat dit bepalend is of kan zijn voor uw risicomanagement en de door u uit te voeren interne controles zoals bedoeld in uw financiële verordening. Immers bij processen met sterke beheersmaatregelen kan daar controlezekerheid uit behaald worden (met als gevolg minder gegevensgerichte werkzaamheden). De keerzijde is dat als processen belangrijke aandachtspunten of tekortkomingen bevatten, dit juist aanleiding kan zijn voor meer gegevensgerichte controles. Het hebben van een actueel inzicht in de processen is daarmee ook van groot belang in het traject dat u momenteel doorloopt om de interne beheersing te verbeteren en de VIC te kantelen van een voornamelijk gegevensgerichte aanpak naar een meer systeemgerichte aanpak.

Zoals eerder opgemerkt is het voor 2019 van belang dat de processen weer geactualiseerd worden en indien deze op belangrijke punten gewijzigd zijn dat deze processtappen onderbouwd worden met documentatie van het jaar 2019, om aan te tonen dat het proces ook daadwerkelijk zo heeft gewerkt. In het kader van het eerder genoemde eigenaarschap denken wij dat de eerste lijn hierin komende jaren een nadrukkelijker rol toebedeeld zal mogen worden.

**Laat uw intern
controleplan mee
ontwikkelen met de
stappen die uw
organisatie maakt.**

Het steunen op beheersmaatregelen in het kader van uw interne beheersing maakt het noodzakelijk dat u steeds een actueel inzicht heeft in uw processen. Bij de actualisatie voor 2019 van uw processen met de bijbehorende beheersingsmaatregelen, geven wij u in overweging om daarbij aan te sluiten bij het zogenaamde “6-W-principe”. Beschrijvingen die aan dit principe voldoen geven snel inzicht in de sterke punten en ontwikkelpunten en vergemakkelijken daarmee ook de uitvoering van de interne controle. Wanneer immers sprake is van sterke en expliciet beschreven beheersmaatregelen kunnen deze bij de (interne-) controle op bestaan en werking ook eenvoudig(-er) getest kunnen worden en kunnen tijdrovende gegevensgerichte controles verminderd worden.

Bij het “6-W-principe” wordt rekening gehouden en duidelijk gedocumenteerd met de volgende ‘6 W-vragen’:

- **Wat** wordt verricht in elke processtap?
- **Waarom** wordt de processtap verricht, dus wat is concreet het doel van deze stap?
- **Wie** verricht de processtap?
- **Waar**mee wordt de processtap verricht, dus op basis van welke concrete informatie en documentatie?
- **Wanneer**, dus met welke periodiciteit wordt de processtap verricht (meerdere keren per dag, dagelijks, wekelijks, per kwartaal, per jaar)?
- **Waarheen/welke uitkomst**: Wat is de uitkomst van de processtap en hoe wordt een en ander bewaard, onder andere voor in- en externe controles achteraf.

Wij adviseren u te bewaken dat de procesbeschrijvingen tijdig worden geactualiseerd en dat de processtappen worden onderbouwd met documentatie, om aan te tonen dat het proces ook daadwerkelijk zo heeft gewerkt.

Op basis van uw financiële verordening is het college verantwoordelijk voor “de interne toetsing van de getrouwheid van de informatieverstrekking en de rechtmatigheid van beheers handelingen”. Om hier invulling aan te geven heeft u de volgende kaders geschetst:

- Algemeen Controleplan (ACP) 2016 – Kaders voor ‘Hilversum In Control’
- Plan Concerncontrol 2018 – “Basis op orde, klaar voor de toekomst”
- VIC-plan 2018

Een goed opgezette interne controle is een belangrijke pijler waarop uw gemeente in het kader van planning en control moet kunnen steunen. Niet alleen voor wat betreft het controleren en signaleren van tekortkomingen in de uitvoering, maar zeker ook voor het bijsturen en het afleggen van verantwoording. Ook draagt de interne controle bij aan het verbeteren en versterken van de administratieve organisatie. Interne controles worden tijdens het jaar uitgevoerd waardoor eventuele fouten snel(ler) aan het licht komen en bijsturende maatregelen tijdig kunnen worden getroffen. Het leereffect dat van geconstateerde fouten uit zal gaan zal hierdoor worden versterkt. Door de terugkoppeling van de bevindingen in periodieke werkoverleggen wordt gezocht naar een structurele oplossing zodat het proces wordt verbeterd en fouten aan de voorkant, in het proces zelf, worden voorkomen. Deze informatie is tevens van belang voor de afdelingsmanager, zodat bij- en aansturen op de processen plaats kan vinden.

**Uw VIC geeft
waardevolle
informatie voor de
kwaliteitsverbetering
binnen uw gemeente
en over het gevoerde
financieel beheer.**

Wij hebben uw kaders beoordeeld en willen daarbij de volgende opmerkingen geven, die u mee kunt nemen bij de actualisatie voor 2019:

- Stel één integraal intern controleplan op (ICP) waarmee sturing kan worden gegeven aan de uitvoering van de VIC.
- De huidige kaders zijn qua uitvoering nog vooral gebaseerd op de situatie waarin u op basis van controlewerkzaamheden achteraf vaststelt of het gevoerde financieel beheer getrouw en rechtmatig is uitgevoerd. Wij adviseren u om het ICP op dit onderdeel te herzien en aan te laten sluiten op de door u gewenste situatie van een meer systeem gerichte controleaanpak. Uiteraard is het tijdpad waarbinnen u deze omslag kan maken bepalend en is het van belang hiervoor is dat u per proces de interne beheersingsmaatregelen concreet benoemt. Hiermee realiseert u dat de uit te voeren controlewerkzaamheden "op maat gesneden zijn" en mogelijk tijdrovende steekproeven verminderd kunnen worden.
- Laat de interne controle goed aansluiten op de scoping (zie elders in deze managementletter). Daarmee realiseert u dat uw interne controle meer toegespitst wordt.
- Betrek belangrijke exploitatiestromen die nu nog niet in de VIC worden meegenomen (zoals bijvoorbeeld de algemene uitkering, huuropbrengsten, parkeeropbrengsten en de baten en lasten grondexploitatie) ook in de interne controles.
- Vanuit diverse invalshoeken onderkent u risico's. Vanuit uw brede risicomanagement en vanuit uw frauderisico-beoordeling. Het is van belang dat deze risico's ook integraal onderdeel worden van uw interne controle.

Zoals gemeld wordt door uw gemeente periodiek interne controle uitgevoerd op belangrijke financiële stromen. Hiermee verkrijgt u inzicht over de kwaliteit van de uitvoering van processen (en kunt u waar gewenst en mogelijk verbeteringen doorvoeren) en heeft u inzicht in de mogelijke risico's die u loopt in het kader van de getrouwe en rechtmatige weergave van baten en lasten. De VIC is voor ons als accountant ook een belangrijke beheersmaatregel op basis waarvan wij tot onze risico inschatting komen. Een doel is ook dat de intern uitgevoerde werkzaamheden ondersteunend zijn aan de accountantscontrole.

Wij hebben kennis genomen van de Interne Managementletter VIC (versie 2.1) waarin de resultaten van de uitvoering van de VIC over het eerste halfjaar van 2018 zijn opgenomen. Onder meer door het uitlopen van de jaarrekeningcontrole 2017 en de rol die de leden van het VIC-team daarin moesten spelen is de uitvoering van de VIC-werkzaamheden en de rapportage daarover erg laat. Om in control te zijn en relevante informatie te bieden om tijdig bij te kunnen sturen zou de rapportage over het eerste halfjaar naar onze mening al in de zomer beschikbaar moeten zijn. De werkzaamheden over het tweede halfjaar worden op dit moment gepland en uitgevoerd en zullen naar verwachting wel tijdig beschikbaar zijn.

De in de Interne Managementletter opgenomen bevindingen van het VIC-team liggen in lijn van onze waarnemingen bij het uitvoeren van de controles over het eerste halfjaar. Wel vinden wij dat het VIC-team steviger onderzoek zou mogen doen naar en rapporteren over de oorzaak van door haar geconstateerde afwijkingen. In een aantal gevallen worden deze nu als incident afgedaan en wordt het proces na correctie van de fout als voldoen aan de eisen geclassificeerd. Wij vragen ons af of hiervoor in alle gevallen op basis van de tot nu toe uitgevoerde werkzaamheden voldoende onderbouwing is.

Wij adviseren u in de werkzaamheden en de rapportage over het tweede halfjaar de oorzaakanalyse nadrukkelijker onderwerp van aandacht te laten zijn.

Blijf de follow up van de bevindingen uit de interne- en externe controle monitoren.

In de hierna volgende onderdelen (hoofdstuk 3 en 4 van onze managementletter) nemen wij per proces onze warnemingen in aanvulling op de bevindingen uit de VIC op. Wij adviseren u deze in samenhang met de Interne Managementletter te lezen.

In de managementletter en accountantsverslagen van voorgaande jaren, maar ook in interne controleverslagen zijn aanbevelingen opgenomen om de bedrijfsvoering te versterken en de risico's te verminderen.

Wij merken op dat u de follow up van de aanbevelingen uit de rapportages (ook die van voorgaande jaren) monitort via het "Actieplan Managementletter tussentijdse controle EY". Met de Raadsinformatiebrief van 21 februari 2018 is daarnaast de raad geïnformeerd over de wijze waarop en wanneer opvolging wordt gegeven aan de bevindingen. Naar onze mening is dit een prima instrument wat bijdraagt aan de kwalitatieve doorontwikkeling van de organisatie.

Wij hebben hier de volgende opmerkingen bij:

- Het actieplan bevat de aanbevelingen uit de ML 2017. Naar onze mening zou het een integraal document moeten worden waarin ook aanbevelingen uit het accountantsverslag, de interne controlerapportages en bijvoorbeeld rapportages rekenkamercommissie in opgenomen worden. Daarmee heeft gemeente een integrale rapportage waarop gestuurd kan worden.
- De planning van de realisatie is "vrij ruim": er wordt een jaar genoemd (planning) wanneer een aanbeveling moet zijn opgevolgd. Naar onze mening zou dit concreter kunnen (maand).
- Er zijn geen "eigenaren" benoemd per aanbeveling. Door dit wel te doen, is duidelijker wie verantwoordelijk is voor de realisatie van de opvolging.

Naar onze mening zou het sterk zijn als u de follow up meer regelmatig monitort, concrete(re) acties benoemt en hierover rapporteert, bijvoorbeeld in het periodieke overleg met de audit- en rekeningencommissie. Wij vinden dit van belang in het kader van de doorontwikkeling van uw financiële bedrijfsvoering en de verder te plannen en uit te voeren interne controlewerkzaamheden. Wij adviseren u een overzicht te maken (follow-up) van de aanbevelingen die zijn gekomen uit de interne controle en de accountantscontrole. Bij de bevindingen kunt u dan het risico aangeven, een medewerker aanwijzen die verantwoordelijk is voor de realisatie van het actiepunt en aangeven per wanneer de bevinding moet zijn opgevolgd. Door te sturen op de voortgang van de realisatie van de aanbevelingen uit voorgaande controles realiseert u dat de kwaliteit van de bedrijfsvoering verbetert. Uiteraard dient er dan wel sprake te zijn van voortgang in deze realisatie van de aanbevelingen.

**Integriteit en ethiek
staan duidelijk op uw
agenda. Ons advies is
om een
(fraude)risicoanalyse
uit te voeren en de te
verbinden met uw VIC.**

De primaire verantwoordelijkheid voor het voorkomen en ontdekken van fraude en onjuistheden berust bij het college van burgemeester en wethouders. De gemeenteraad dient erop toe te zien dat het college adequate preventieve en repressieve beheersmaatregelen heeft ingesteld om het risico op fraude zoveel mogelijk te beperken. Als uw accountant hebben wij de verantwoordelijkheid om het risico te beoordelen dat de jaarrekening als gevolg van fraude, onjuistheden of verduistering van activa, afwijkingen van materieel belang zou kunnen bevatten.

Derhalve hebben wij als onderdeel van onze controle het college gevraagd het risico in te schatten dat de jaarrekening een materiële afwijking zou kunnen bevatten als gevolg van fraude. Uit onze werkzaamheden komt naar voren dat het college voldoende belang hecht aan het treffen van maatregelen om fraude te voorkomen. Uw gemeente beschikt nog niet over een integrale analyse van frauderisico's. Wel wordt vanuit bijvoorbeeld de VIC-werkzaamheden op onderdelen al geacht vanuit frauderisico's.

Omdat het college er belang aan hecht de frauderisico-discussie meer gemeentebreed op te pakken is in de tweede helft van 2018 een inventarisatieonderzoek gestart om de opzet en aanwezigheid van beheersmaatregelen bij een selectie van gemeentelijke processen om kans op fraude te mitigeren vast te gaan stellen. Wij geven u in overweging uw aanpak aan te (blijven) vullen met een aantal workshops binnen de gemeente om frauderisico's te onderkennen en maatregelen te benoemen. Wij achten dit een goede aanvliegroute omdat met het geven van workshops het onderwerp gemeentebreed aandacht kan krijgen en daarmee ook een bedrijfscultuur kan helpen bevorderen waar integriteit en ethisch gedrag levend worden gehouden in de organisatie. We volgen de uitkomsten van dit onderzoek uiteraard met interesse en denken ook graag met u mee bij het presenteren van de voorlopige uitkomsten. Op basis van onze gemeentelijke kennis kunnen wij immers goed met u in overleg gaan over mogelijk ontbrekende risico's of de weging van door u onderkende risico's.

Wij adviseren u om, mede gezien de rol en verantwoordelijkheid die college en raad hebben in het kader van frauderisico's, de voortgang van dit project ook de komende jaren nadrukkelijk onderdeel te laten blijven in de rapportering tussen het dagelijks college en de raad.

De kaderstelling met betrekking tot de accountantscontrole is geactualiseerd.

Met de “Financiële verordening gemeente Hilversum 2018” heeft u kaders gesteld (geactualiseerd) voor de inrichting en uitvoering van de controle op het financieel beheer en op de inrichting van de financiële organisatie van uw gemeente. Deze verordening is nader uitgewerkt in het “Controleprotocol 2018” (waarin opgenomen het normenkader voor de rechtmatigheidscontrole) van het college dat wij in december met de auditcommissie hebben besproken.

Zowel de controleverordening als het controleprotocol bevatten belangrijke kaders voor de jaarlijkse accountantscontrole. Deze kaders hebben onder meer betrekking op de volgende onderwerpen:

- De toe te passen goedkeurings- en rapporteringstoleranties;
- Inrichtingsvereisten voor het verslag van bevindingen van de accountant bij de jaarrekening;
- Posten van de jaarrekening waar afwijkende (rapporterings)toleranties kunnen gelden of waar specifieke aandacht aan besteed moet worden door de accountant;
- De reikwijdte van de rechtmatigheidscontrole;
- Overlegstructuur;
- Het te hanteren normen- en toetsingskader;

In het controleprotocol is onder meer geregeld dat de rapporteringstolerantie € 125.000 is.

Als de Raad op 30 januari 2019 het controleprotocol vaststelt is het normenkader 2018 ook formeel bepaald. Daarnaast is aangegeven dat voor wat betreft het voorwaardencriterium uitsluitend getoetst zal worden op de aspecten recht, hoogte en duur. Tevens is in het controleprotocol geregeld dat de accountant voor de jaarrekening 2018 géén consequenties zal verbinden aan de beoordeling van de financiële rechtmatigheid voor de jaarrekening 2018 met betrekking tot de regeling ‘Inkoopbeleid 2017-2021’. Wij zullen hiernaar dan ook geen gericht onderzoek verrichten.

De interne verordeningen zijn expliciet opgenomen in het normenkader. Het normenkader hebben wij integraal doorgelopen. Hierbij hebben wij vastgesteld dat, op basis van onze kennis van gemeente Hilversum en onze kennis van gemeenten in zijn algemeenheid alle relevante interne regelgeving in het normenkader opgenomen is. Het management heeft daarbij de verordeningen gekoppeld aan proces en programma. Er is nog geen koppeling gemaakt met de financiële impact per verordening.

3. Proces bevindingen

Beheersing rechtmatigheid subsidies vraagt aandacht.

Het proces subsidieverstrekking was in 2017 een proces dat aandacht vereiste. Uit de bevindingen van de VIC blijkt dat deze aandachtspunten nog onvoldoende zijn opgepakt en dat de controles in de tweede lijn door onvolledige dossiervorming een moeizaam en traag proces geweest is. De VIC-werkzaamheden van de derde lijn konden nog niet afgerond worden.

Ook wij hebben onze werkzaamheden om de rechtmatigheid van de verstrekte subsidies om deze reden nog niet af kunnen ronden. Uit onze beoordeling van het proces merken wij wel al op dat in proces subsidies in 1e lijn door medewerkers niet zichtbaar getoetst wordt op de vereisten vanuit de verordening zoals bijvoorbeeld het aanleveren van een jaarverslag en controleverklaring bij een subsidievaststelling. Uw VIC medewerker legt dit achteraf (alsnog) zichtbaar vast.

Wij raden u aan om de checklist die de VIC medewerker invult al door uw 1ste lijns-medewerker te laten invullen voor het verstrekken van de vaststellingsbeschikking om zo rechtmatigheidsfouten aan de voorkant te voorkomen.

Door het ontbreken van een integrale verplichtingen-administratie is de volledigheid van de lasten niet gewaarborgd.

Binnen uw gemeente worden aangegane verplichtingen niet integraal opgenomen in een verplichtingenadministratie. Met een verplichtingenadministratie heeft u meer grip op de juiste en volledige toerekening van lasten aan de juiste periode en heeft u in opzet een beheersmaatregel getroffen die u kan ondersteunen om tot een juiste aanbestedingsvorm te komen. Dit laatste betekent dan dat uw toets op de rechtmatigheid van de aanbestedingen achteraf minder ingrijpend hoeft te zijn en u aan de voorkant meer comfort inregelt.

Het volledig ramen van de lasten uit hoofde van over het lopende boekjaar nog te ontvangen facturen was voor het verslagjaar 2017 een aandachtspunt voor uw gemeente. In de factuurcontrole over 2018 is geconstateerd dat - overigens voor een niet materieel totaalbedrag (circa € 200.000) – er facturen in 2018 zijn verwerkt waarvoor ultimo 2017 geen verplichting was getroffen.

Voor het opstellen van de jaarrekening 2018 is het van groot belang dat uw verplichtingen volledig in beeld zijn gebracht door uw organisatie. Wij adviseren om hierbij diverse invalshoeken als controlemiddel te gebruiken, zoals minimaal het uitvoeren van een voortgezette controle tot datum van jaarrekeningcontrole vanuit ontvangen facturen in 2019 en verrichte betalingen in 2019, een inventarisatie van (langlopende) verplichtingen aan de hand van contracten en overeenkomsten én uw bevindingen vanuit de (voortgezette) controle van vorig boekjaar.

Dit zijn, op basis van de constatering, noodzakelijke werkzaamheden die achteraf moeten worden uitgevoerd. Uiteraard moet de doelstelling zijn de volledigheid van de verplichtingen reeds in uw reguliere interne beheersing te borgen middels een verplichtingenadministratie. Uit de interne controles over 2018 blijkt dat verplichtingen momenteel niet consequent worden geregistreerd. Wij adviseren u te onderzoeken op welke wijze u gemeentebreed een verplichtingenadministratie kunt implementeren en welke maatregelen er nodig zijn om de volledigheid hiervan te waarborgen.

Heroverweeg uw beleid rondom prestatielevering

Ten behoeve van het betaalbaar stellen van facturen merken wij op dat u in het kader van de prestatielevering (wordt uitsluitend betaald voor daadwerkelijk geleverde goederen en diensten) steunt op de werking van de digitale workflow in Key2. Bij het autoriseren van facturen geven de zogenaamde ‘prestatieverklaarders’ hun akkoord, maar wordt nog in te beperkte mate gebruik gemaakt van het systeem om een toelichting te geven of (een verwijzing naar) ondersteunende documentatie op te nemen. Achteraf is het op dit moment dan lastiger om de prestatielevering vast te stellen.

Wij adviseren u te onderzoeken of het zinvol is om documentatie met betrekking tot de prestatielevering bij de factuur op te nemen in Key2. Daarmee versterkt u de (zichtbare) interne controle op de rechtmatigheid van de uiteindelijke betaling.

In dit verband adviseren wij u tevens om te onderzoeken of, op basis van uw risico-inschatting, het mogelijk zinvol is om uw beleid hieromtrent te heroverwegen of op te stellen. Wij denken dat een meer risico-gerichte benadering rond de verplichte vastlegging van documentatie voor de prestatielevering relevanter en effectiever kan zijn. Hiervoor dienen dan wel duidelijke richtlijnen te worden opgesteld en gecommuniceerd met uw medewerkers. Voor posten waar u op voorhand geen risico ziet in de prestatielevering kan dan volstaan worden met de digitale autorisatie (en eventuele korte toelichting) en zou dan geen onderbouwende documentatie in uw administratie worden opgenomen. Voor de risicovolle(re) posten dient u er dan uiteraard stikt op toe te zien dat de documentatie wel aanwezig is.

De rechtmatigheid van aanbestedingen is niet voldoende preventief geborgd. U dient achteraf (nog) vast te stellen of de inkopen rechtmatig zijn aanbesteed.

In het kader van de rechtmatigheidscontrole is het onder meer van belang dat u tijdig vaststelt dat aanbestedingen overeenkomstig de geldende wet- en regelgeving zijn gedaan. Op grond van het normenkader zijn voor de rechtmatigheidscontrole de Europese aanbestedingen van belang.

Vorig jaar is tot een bedrag van € 2,2 miljoen aan onrechtmatig aanbestede contracten onderkend en meegewogen in de oordeelsvorming van de accountant. De Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV geeft voor deze weging twee opties: alleen de euro's die in het verslagjaar op het contract zijn uitgegeven meewegen óf de gehele (geraamde) contractwaarde in het jaar waarin de onrechtmatige aanbesteding wordt geconstateerd meewegen in het oordeel. In voorgaande jaren heeft de accountant steeds grotendeels de jaarschijf van het contract wat ten onrechte niet Europees was aanbesteed meegewogen in de oordeelsvorming. Intern rapporteerde u wel over de volledige contractwaarde.

Een gevolg van de methodiek (jaarschijf als onrechtmatige uitgave meewegen) die de accountant in voorgaande jaren toepaste is dat de euro's die in volgende jaren op het (nog lopende) contract worden uitgegeven in dat jaar wederom als onrechtmatig moeten worden aangemerkt. Dit gaat zo door tot er een nieuwe, rechtmatige aanbesteding is doorgevoerd.

Omdat lopende contracten veelal niet op korte termijn ontbonden kunnen worden en het in de markt zetten van een aanbesteding voorbereidingstijd vergt, betekent dit dat u meerdere jaren “last” kunt hebben van oude contracten. Intern is vastgesteld dat uit de oude contracten ook dit jaar een rechtmatigheidsfout te verwachten valt.

Opnemen (General Controls) IT in scope VIC

Bij de analyse over 1e halfjaar zijn door het VIC-team vooralsnog geen nieuwe onrechtmatigheden geconstateerd. Wel blijkt een aantal onrechtmatige aanbestedingen uit het verleden niet tijdig te zijn hersteld. De interne analyse voor alle contracten wordt nog verder afgerond. Wij hebben “over de schouders van het VIC-team meegekeken” in de analyse maar nog niet inhoudelijk aanbestedingen gecontroleerd. Wij zullen die doen op het moment dat uw interne controlewerkzaamheden zijn afgerond.

De betrokkenheid van een inkoopadviseur, ten behoeve van het volgen van een juiste en tijdige aanbestedingsprocedure, wordt niet afgedwongen in uw primaire proces. Hierdoor bestaat in opzet het risico dat de (Europese) aanbestedingswet niet wordt nageleefd of dat aanbestedingen niet overeenkomstig uw eigen beleid plaatsvinden. Ook zien wij in de praktijk dat u niet voor elke overeenkomst die u afsluit een zogenaamd “startformulier” invult en documenteert in uw aanbestedingsdossiers. Met een startformulier legt u vooraf uw overwegingen vast welke leiden tot de keuze van de aanbestedingsvorm bij de betreffende dienst, levering of werk. Een centrale inkoopfunctie en het vooraf documenteren van uw overwegingen zijn belangrijke waarborgen om onvolkomenheden te voorkomen. Wij adviseren u door middel van formele controles in het primaire proces te waarborgen dat de juiste aanbestedingsprocedures worden gevolgd. Wij hebben begrepen dat in 2018 op experimentele basis bij het opstellen van de inkoopagenda's samenwerking wordt gezocht tussen het inkoopteam, lijnmanagers en de businesscontrollers. Wij denken dat deze aanpak kan bijdragen aan het vooraf onderkennen van de juiste aanbestedingsvorm voor inkopen.

Voor de afronding van de jaarrekeningcontrole verzoeken wij u de interne controle op de rechtmatigheid van de Europese aanbestedingen af te ronden. Hierbij dient op basis van de kostenraming bij aanbesteding en de realiseerde uitgaven vastgesteld te worden of de destijds gemaakte aanbestedingskeuze juist is geweest. Het is van groot belang dat deze analyse op juiste en tijdige wijze wordt uitgevoerd. Overigens kan het voeren van een (integrale) verplichtingenadministratie ook een belangrijke bijdrage leveren, om de juiste en tijdige aanbestedingsprocedure af te dwingen.

De IT-omgeving en een adequate opzet en werking daarvan nemen een steeds dominantere plaats in binnen uw organisatie voor een betrouwbare geautomatiseerde gegevensverwerking. Daarmee krijgt de IT ook een dominantere positie in uw en onze controleaanpak en -uitvoering. In de rapportages van uw voorgaande accountant is gerapporteerd over aandachtspunten op het gebied van logische toegangsbeveiliging, wijzigingsbeheer en continuïteit.

De integrale toetsing van de betrouwbaarheid van het systeem van geautomatiseerde (financiële) gegevensverwerking is vooralsnog geen onderdeel van uw interne beheersing geweest in 2018. Gelet op de bevindingen die bij voorgaande controles, en omdat u in belangrijke mate afhankelijk bent van de geautomatiseerde gegevensverwerking, heeft u aangegeven om op korte termijn zelf vast te willen stellen welke stappen door uw gemeente gezet moeten worden om de betrouwbaarheid van de geautomatiseerde gegevensverwerking te borgen. Dit is een belangrijke stap om de gewenste verbetering te kunnen maken. In overleg met ons heeft u een IT-auditor opdracht gegeven om begin 2019 hiernaar onderzoek uit te laten voeren en daarover te rapporteren.

Zolang aan belangrijke randvoorwaarden om te kunnen steunen op de geautomatiseerde gegevensverwerking niet geheel wordt voldaan, loopt u in opzet mogelijk risico's. Daarnaast heeft dit ook impact op de uitvoering van de VIC. Nu moet voor een overwegend gegevensgerichte controle aanpak gekozen worden. Wanneer bij de VIC gesteund kan worden op functiescheidingen en autorisaties binnen de processen, zou dat een belangrijke (arbeidsbesparende) impact kunnen hebben op uit te voeren controles.

Wanneer het onderzoek is afgerond en follow up gegeven is aan geconstateerde aandachtspunten, dat kan in de toekomst naar onze mening bij de VIC ook aandacht besteed worden aan de beoordeling van de IT general en application controls van de IT-systemen. Een effectieve werking van de IT general controls is een voorwaarde om te kunnen steunen op functiescheidingen en autorisaties binnen IT-systemen. Zonder de beoordeling van de IT General controls kan in feite geen conclusie worden getrokken of de functiescheidingen en autorisaties juist zijn gewaarborgd binnen de IT-systemen. Derhalve adviseren wij om de beoordeling van de IT general controls op te nemen in de scope van de VIC. Op basis van de conclusies vervolgens kan de impact op de verder uit te voeren controles bepaald worden.

4. Overige onderwerpen

Zorg voor een tijdige waardering van de voormalige “niet in exploitatie genomen gronden”

Onder de materiële vaste activa zijn gronden verantwoord die tot en met 2016 onder de voorraad verantwoord waren (Niet in exploitatie genomen gronden). In (de jaarrekening) 2016 zijn deze gronden op grond van de BBV-voorschriften overgeheveld naar de materiële vaste activa voor een bedrag van circa € 7,2 miljoen. De commissie BBV heeft destijds aangegeven dat de waardering van de overgehevelde gronden in beginsel tegen de boekwaarde moest plaatsvinden, maar dat uiterlijk in 2019 de marktwaarde van de gronden moest zijn vastgesteld. Ondanks dat u verwacht dat geen sprake zal zijn van afwaarderingen (u verwacht dat de marktwaarde hoger zal zijn dan de huidige boekwaarde) is het van belang dat u de marktwaarde vaststelt. Dit kan bijvoorbeeld door het laten taxeren van de gronden. Wij adviseren u dit in 2019 op te pakken.

Maar afspraken met ParkeerService over verantwoording en controle

De opbrengsten uit parkeren (parkeergelden en vergunningen) bedragen binnen uw gemeente circa € 4 miljoen. Met ingang van 2018 worden deze opbrengsten volledig geïnd door de serviceorganisatie Coöperatie ParkeerService. De tussen uw gemeente en ParkeerService gemaakte afspraken liggen onder meer vast in de Uitvoeringsopdracht van 20 november 2017. De Uitvoeringsopdracht bevat aantallen, uren, contracten, stelposten en tarieven van producten en diensten die ParkeerService voor uw gemeente zal uitvoeren in 2018.

Voor de controle op de volledigheid van de verantwoording van de opbrengsten uit parkeren in uw jaarrekening zult u voor een belangrijk deel afhankelijk zijn van informatie die door ParkeerService aan u verstrekt wordt. Wij hebben u gevraagd naar de afspraken die hierover gemaakt zijn met ParkeerService. Daarbij zijn elementen als inhoud van de informatievoorziening, timing ervan en controle door een accountant van de informatie van belang. Vooralsnog kon uw gemeente geen inzicht geven in de afspraken die hierover zijn gemaakt.

Dit is een belangrijk onderwerp omdat het ontbreken van relevante, tijdige en gecontroleerde verantwoordingsinformatie van ParkeerService kan betekenen dat uw gemeente op andere wijze zekerheid over de volledigheid van de opbrengsten moet krijgen. Ook voor onze externe accountantscontrole is dit uiteraard relevant. Uw gemeente heeft inmiddels het initiatief genomen om een overleg met ParkeerService tot stand te brengen waarin meer duidelijkheid over de bestaande afspraken te krijgen. Wij vinden het van belang deze duidelijkheid op korte termijn te verkrijgen zodat u en wij tijdig de controlestrategie kunnen bepalen en eventueel de accountant van ParkeerService aan kunnen sturen.

Projectbeheersing inkomende subsidies moet versterkt worden

Uw gemeente ontvangt van onder andere het Rijk en de provincie subsidies, waarover u verantwoording (afzonderlijk of via SiSa) moet afleggen inzake de bestedingen daarvan.

Uw gemeente beschikt niet over een centrale registratie van de subsidies waarover verantwoording moet worden afgelegd. Daardoor ontstaat ook geen centraal inzicht in indieningsdata die behaald moeten worden. Wij hebben inmiddels vier verantwoordingen gecontroleerd, waarbij voor vier gold dat de aanlevering van de verantwoording zeer laat was in relatie tot de door de subsidiegever vastgestelde uiterste indieningsdatum (in een aantal gevallen zelfs nu reeds verleend uitstel). Alhoewel in alle gevallen met vereende

inspanning alsnog de uiterste indieningsdatum behaald is, loopt u ons inziens onnodige risico's op het te laat indienen van de verantwoording, en daarmee op sancties van de subsidieverstrekker.

Via uitgevoerde controles op subsidieverantwoordingen en een gesprek dat wij tijdens de interim-controle hebben gevoerd met uw medewerkers is gebleken dat de projectadministratie voor subsidiegelden niet (altijd) toereikend is. De projectadministratie is, in algemene zin, in onvoldoende mate ingericht om de verantwoording van de bestedingen te beheersen en (eenvoudig) te controleren. Hierdoor heeft u onvoldoende inzicht in de voortgang van de projecten en bent u onvoldoende in staat om op een deugdelijke wijze verantwoording af te leggen. Hiermee bestaat het risico dat u subsidies misloopt of subsidies terug moet betalen, zeker gezien het feit dat de provincie een strakker sanctiebeleid heeft aangekondigd.

Een projectadministratie moet op dusdanig wijze zijn ingericht dat de voortgang van het project gemonitord kan worden en inzicht is in de subsidiabele kosten. Daarnaast is het van belang om vooraf na te gaan op welke wijze en wanneer er verantwoording afgelegd dient te worden aan de subsidieverstrekker. Indien sprake is van een subsidie die uit meerdere onderdelen bestaat, zal uit de projectadministratie de realisatie per onderdeel moeten blijken, zodat op een adequate wijze verantwoording afgelegd kan worden over de separate onderdelen. U voert momenteel geen interne controle uit op de subsidieverantwoordingen. Wij adviseren u om tussentijds de projecten te beoordelen en een zichtbare interne controle uit te laten voeren op de subsidiabele kosten. Dit kunt u doen door per project een controlelijst op te stellen en de belangrijkste controlepunten te benoemen en te documenteren. Daarnaast adviseren wij u om projectadministraties op de subsidietoekenningen aan te laten sluiten en te sturen op de subsidievoorwaarden.

Onzekerheden SiSa- bijlage 2017

Bij de controle 2017 heeft uw vorige accountant een onzekerheid geconstateerd van € 424.000 met betrekking tot de SiSa-regeling D10 Volwasseneneducatie, omdat er geen voldoende en geschikte controle informatie beschikbaar was. Uw gemeente heeft op basis van een prestatieovereenkomst gelden aan het ROC verstrekt, maar had niet (tijdig) de benodigde controle informatie om deze prestaties aan te kunnen tonen, waardoor er sprake is van een onzekerheid met betrekking tot de rechtmatige bestedingen.

Wij adviseren u in overleg met het ROC te zorgen dat voor de SiSa 2018 (waarin over de regeling D10 ook weer verantwoording moet worden afgelegd) tijdig de benodigde controle-informatie beschikbaar komt.

Draag zorg voor actuele beheerplannen en stem de egalisatie- voorzieningen daarop af

In de jaarrekening zijn de afgelopen jaren een voorzieningen voor groot onderhoud (waaronder begraafplaatsen, schoolgebouwen, parkeergarages raadhuis, maatschappelijk vastgoed en openbare speelgelegenheden) opgenomen. Ook in de jaarrekening 2018 zullen deze voorzieningen (vooralsnog) weer worden verantwoord. Met een onderhoudsvoorziening egaliseert u de kosten voor groot onderhoud, door jaarlijks een gelijkblijvende dotatie aan de voorziening te doen. Hiermee worden schommelingen in uw meerjarenbegroting voorkomen.

**Spaarvoorziening
riolering juist
gepresenteerd?**

De dotatie is in beginsel (per voorziening) gebaseerd op een onderhoudsplan, Elk onderhoudsplan bevat aannames (bijvoorbeeld over de hoogte van de kosten) om tot een inschatting van deze kosten te komen in de komende jaren. Om de plannen actueel te houden, is het van belang deze aannames periodiek te toetsen. Een belangrijk instrument hierbij is het zogenaamde “backtesting”. Dit betekent dat nadat een onderhoudsactiviteit heeft plaatsgevonden, u een vergelijking maakt tussen de werkelijke kosten voor het groot onderhoud en de geplande kosten. Hiermee krijgt u inzicht of het opgenomen bedrag in de voorziening toereikend was. Eventuele afwijkingen kunnen immers een indicatie zijn dat gemaakte schattingen onjuist zijn.

Bij onze controle stelden wij vast dat het proces rondom “backtesting” gedurende het hele jaar nog niet voldoende wordt uitgevoerd. Wij adviseren u daarom om het proces omtrent de interne beheersing van de onderhoudsvoorzieningen te verbeteren en zichtbare vastleggingen te maken omtrent “backtesting” ter onderbouwing van het schattingselement op de bepaling van voorziening groot onderhoud. Ten behoeve van de controle van de jaarrekening 2018 verwachten wij dat een dergelijke analyse plaatsvindt, waarin de werkelijke onderhoudskosten zijn vergeleken met het geplande onderhoud in de voorziening. In geval van afwijkingen wordt nagegaan of aanleiding bestaat om de schattingen rondom de voorziening groot onderhoud bij te stellen of dat een voorziening (mogelijk tijdelijk) moet vrijvallen. Deze analyses zijn belangrijk, omdat u bij het actualiseren van de onderhoudsvoorzieningen in 2017 heeft geconstateerd dat bijvoorbeeld de gevormde onderhoudsvoorziening voor het Raadhuis en Stadskantoor naar verwachting voor €0,9 miljoen niet zal worden benut.

Wij adviseren u daartoe om de voorzieningen periodiek te blijven monitoren en wijzigingen in de plannen te evalueren en te betrekken bij de vraag of de voorzieningen (nog) op het juiste niveau en toereikend onderbouwd zijn. Hierbij is het niet alleen van belang dat u prospectief kijkt (met andere woorden of uw toekomstige inschattingen nog valide zijn) maar ook of de door u gemaakte inschatting in de afgelopen jaren betrouwbaar is geweest door de werkelijke mutaties af te stemmen op de gemaakte inschattingen (backtesting). De afgelopen periode is hierover tussen team Vastgoed en ‘Control’ overleg geweest. De uitkomsten hiervan kunnen leiden tot noodzakelijke aanpassingen in de jaarrekening 2018. Uiteraard overleggen wij zo spoedig mogelijk met uw medewerkers over de uitkomsten van uw eigen analyse van de onderbouwingen van de voorzieningen.

Vanaf 1997 is binnen uw gemeente een spaarvoorziening riolering gevormd voor vervangingsinvesteringen van het bestaande rioleringssysteem, op basis van het vigerende, om de 5 jaar aan te passen, GRP. In deze voorziening wordt jaarlijks gespaard vanuit het riooltarief tot het jaar dat deze voorziening een omvang (boekhoudkundig) heeft bereikt die gelijk is aan de boekwaarde van alle tot dan toe geactiveerde (voornamelijk vervangings-) investeringen. In dat jaar, oorspronkelijk uitgerekend op 2034, zal de gehele spaarvoorziening in mindering worden gebracht op de dan resterende boekwaardes.

Vanaf dat jaar zal dan op basis van de plannen sprake zijn van een ideaalcomplex: de vervangingsinvesteringen in het jaar zullen gelijk zijn aan de rioolopbrengsten/gespaarde bedragen voor dat jaar. Per saldo vindt dan geen activering en afschrijving van (vervangings-) investeringen over de verwachte gebruiksduur meer plaats.

**Geef inzicht in uw
schattingsproces
rondom de waardering
van de
grondexploitaties**

De voorziening is in de afgelopen jaarrekening(en) voor wat betreft presentatie in mindering gebracht op de post investeringen met economisch nut waarvoor ter bestrijding van de kosten een heffing kan worden geheven (aan de activa-kant van de balans). De kapitaallasten over deze investeringen zijn over het brutobedrag van de investeringen berekend (dus zonder rekening te houden met de voorziening).

Uw gemeente is nu voornemens om de opgebouwde spaarvoorziening in 2019 reeds geheel in te zetten voor de thans geactiveerde vervangingsinvesteringen en te vereffenen met de per 31-12-2018 resterende boekwaardes. Met ingang van 2019 worden de nieuwe vervangingsinvesteringen dan gelijk in het jaar van investering gedekt worden uit de opbrengst rioolrecht van dat betreffende jaar. Deze beoogde wijze van verwerken lijkt ons overigens terecht.

Om te valideren of de voorgenomen wijze van verwerken aansluit op het BBV en alle wijzigingen daarop, heeft u, ook omdat dit een ingewikkeld onderwerp is, de nu voorgenomen wijzigingen voorgelegd aan de commissie BBV met de vraag of de voorgenomen verwerkingswijze een juiste interpretatie van de huidige regels is. De beantwoording van de commissie zal bepalend zijn voor de verwerking in de jaarrekeningen van 2018 en 2019.

De waardering van grondposities is voor een groot deel afhankelijk van schattingen. Om inzicht te krijgen in de financiële risico's en kansen stelt het college jaarlijks exploitatieoverzichten op en wordt jaarlijks een "meerjarenprognose grondexploitatie (MPG)" opgesteld. Hierin zijn risico's en kansen benoemd en zijn onder andere de toekomstige (nog te maken) kosten en (nog te realiseren) opbrengsten opgenomen.

Aan deze schattingen liggen diverse parameters en uitgangspunten ten grondslag. Hierbij kunt u denken aan inflatiecijfers, gehanteerde rentepercentages, de looptijd van projecten (inclusief het moment van geplande kosten en opbrengsten) en uitgifteprijsen. Deze parameters bepalen in hoge mate het verwachte financiële eindresultaat. Voor de controle is het van belang dat het college inzicht geeft in het door haar gevoerde schattingsproces (wie maakt de schatting, wie valideert en waarmee, hoe verhoudt een schatting uit een voorgaande periode zich ten opzichte van gerealiseerde resultaten in 2018 (backtesting) et cetera) en dat de gehanteerde uitgangspunten en parameters voldoende betrouwbaar zijn. Deze betrouwbaarheid kunt u aantonen met bijvoorbeeld gegevens uit externe bronnen, marktanalyses of (recente) taxaties.

Wij adviseren u om het schattingsproces inzichtelijk te maken (procesbeschrijving), de daarbij gehanteerde uitgangspunten en veronderstellingen zichtbaar te valideren en regelmatig de gerealiseerde uitkomsten af te zetten tegen de daarvoor gemaakte inschatting. Wanneer in het MPG ook keuzes bekrachtigd moeten worden door de raad, is voor de controle van de jaarrekening het noodzakelijk dat deze beschikbaar is voordat de jaarrekening wordt opgesteld/gecontroleerd.

Houdt met de waardering van uw grondexploitaties rekening met de POC-methode en de juiste raming van de nog te maken kosten en nog te realiseren opbrengsten

In 2016 is op basis van een uitspraak van de commissie BBV een wijziging doorgevoerd met betrekking tot het tussentijds nemen van winsten op grondexploitaties. In maart 2018 is een nadere uitleg bij deze notitie geschreven door de commissie BBV. Tot en met 2016 hadden gemeente zelf de mogelijkheid om, op basis van een eigen ontwikkeld winstbepalingsstelsel, (tussentijds) winst te nemen. In de praktijk bleek dit veelal een “voorzichtig” stelsel te zijn, waarbij vooral werd uitgegaan van gerealiseerde verkopen in relatie tot de gemaakte kosten en waarbij de nog te maken kosten en nog te realiseren opbrengsten in ogenschouw werden genomen.

Vanaf de jaarrekening 2017 is er een (door de commissie BBV) voorgeschreven methodiek van winstnemen, welke ook door uw gemeente wordt toegepast. Deze methode heet de “percentage of completion” methode. Op basis van deze methode wordt, naar rato van de voortgang van een grondexploitatie, bepaald of (en zo ja hoeveel) winst tussentijds genomen moet worden. Naast de gerealiseerde baten en lasten en de nog te realiseren baten en lasten, is het van belang dat de gemeente een onzekerheid inschat met betrekking de nog te maken kosten en opbrengsten. Deze factor is vervolgens medebepalend voor de tussentijdse winstneming.

De tussentijdse winstneming dient gebaseerd te zijn op de “best mogelijke inschatting” die het college kan maken van het verwachte eindresultaat (waardering) van de afzonderlijke complexen in de jaarrekening 2018, in uw geval Anna’s Hoeve. De bepaling van de (tussentijdse) winst in het vorige boekjaar was relatief laat bekend geworden en had daarmee impact op het jaarrekeningtraject 2017. Het belang van de tijdige beschikbaarheid van de MPG voor de jaarrekening 2018 wordt daarmee nogmaals benadrukt.

Monitor een mogelijke bijstort verplichting Crailo

Gemeente Hilversum heeft eind december 2017 in samenwerking met gemeenten Gooise Meren en Laren de grondpositie Crailo verworven. De raad heeft de gemeenschappelijke grondexploitatieberekening van het samenwerkingsverband vastgesteld. Volgens de samenwerkingsovereenkomst zullen de gemeenten de op het eigen grondgebied verworven gronden van de provincie Noord-Holland tegen kostprijs aan de per 1 mei 2018 opgerichte GEM Crailo B.V. leveren.

De gronden staan in de jaarrekening 2017 als voorraad gepresenteerd. Uw gemeente heeft met ons overlegd of dit ultimo 2018 ook de meest passende verwerkingswijze is. Omdat er door uw gemeente zelf geen transformatieproces op de gronden plaatsvindt en de levering van de gronden plaats zal vinden op afroep van de GEM, en mogelijk ook niet alle grond geleverd zal worden, is er voor gekozen om ultimo 2018 alle voor de grondpositie Crailo verworven gronden tegen verkrijgingsprijs als materiele vaste activa te presenteren. Dit heeft geen invloed op de huidige waardering van de gronden. Wel betekent dit dat op de boekwaarde van deze grond geen kosten, zoals rente, mogen worden bijgeschreven. Op basis van de ontwikkelingen en besluitvorming in de komende jaren zal de presentatie van de gronden van jaar tot jaar opnieuw geëvalueerd moeten worden.

Doordat de grondexploitatie in een samenwerkingsverband wordt gevoerd, dient gemeente Hilversum periodiek na te gaan of sprake is van een bijstortverplichting in een eventueel verlies van de samenwerking. Omdat de GEM Crailo BV een verbonden partij is van uw gemeente, adviseren wij u de vinger aan de pols te houden voor wat betreft de implementatie van de interne beheersing bij de GEM, zodat deze (tijdig) betrouwbare informatie kan genereren die nodig is voor de verantwoording, sturing en beheersing en het bepalen van de noodzaak tot bijstortingen.

