

Managementletter

Gemeente Vught

Boekjaar 2018

Vertrouwelijk

Aan het College van Burgemeester en Wethouders van
Gemeente Vught
Postbus 10100
5260 GA VUGHT

Breda, februari 2019

Geacht College,

In het kader van de controle van de jaarrekening 2018 van de gemeente Vught brengen wij u hierbij verslag uit omtrent onze bevindingen naar aanleiding van onze interim-controle.

In onze managementletter rapporteren wij over onze bevindingen en verbeterpunten op het gebied van uw administratieve organisatie en interne beheersing. Onze bevindingen vloeien voort uit onze gebruikelijke werkzaamheden voor de jaarrekeningcontrole, die naar onze mening van belang zijn voor het management en het College. Dit heeft tot doel om vanuit onze natuurlijke adviesfunctie een bijdrage te leveren aan het zelfcontrolerende vermogen van uw organisatie.

Wij volgen de wijze waarop binnen de gemeente Vught wordt omgegaan met punten uit eerdere managementletters. Wij stellen daarbij punten opnieuw aan de orde indien wij van mening zijn dat nadere aandacht nog steeds op zijn plaats is.

Wij hebben de concept managementletter toegelicht en besproken met de een afvaardiging van de ambtelijke organisatie waarbij onder ander de adjunct directeur aanwezig was.

Wij bedanken de medewerkers van de gemeente Vught voor de open en constructieve samenwerking bij het verrichten van onze controlewerkzaamheden en de totstandkoming van onze rapportage.

Tot het verstrekken van nadere toelichting zijn wij graag bereid.

Met vriendelijke groet,
Baker Tilly (Netherlands) N.V.



drs. R. Opendorp RA
Externe accountant

Inhouds- opgave

Aanbiedingsbrief	2
1. Managementsamenvatting	5
2. Bevindingen interim-controle	6
3. Cyber Security Health Score	11
4. Aandachtspunten jaarrekeningcontrole	15
5. Actuele ontwikkelingen	18
Bijlagen:	
Bijlage 1: Detailbevindingen interim-controle	28

Managementsamenvatting

1. Managementsamenvatting

Algemeen

In deze managementletter lichten wij de ontwikkelingen en bevindingen toe die onze opdracht tot de controle van de jaarrekening van de gemeente Vught raken.

Interne beheersingsorganisatie

Voor de processen inkopen, aanbestedingen en betalingen, belastingen en heffingen, personeel, subsidieverstrekingen, WMO, participatie, financieel afsluitproces (incl. memoriaalboekingen), burgerleges, verhuur en pacht, omgevingsvergunningen, grondexploitatie en automatisering hebben wij de opzet en bestaan vastgesteld tijdens de interim-controle. Voor deze processen wordt voornamelijk een zogenaamde gegevensgerichte aanpak gehanteerd.

De gegevensgerichte werkzaamheden, bestaande uit onder andere cijferanalyses en steekproeven, worden hoofdzakelijk tijdens de eindejaarscontrole uitgevoerd.

Voor het proces jeugdhulp steunen wij voornamelijk op de controlewerkzaamheden van de accountant van de gemeente 's-Hertogenbosch. Vanwege de ontwikkelingen in het sociale domein is de afgelopen jaren veel aandacht uitgegaan naar de beheersing van deze processen. Voor het opstellen van de jaarrekening adviseren wij u tijdig afspraken te maken met deze partij over het opleveren van de verantwoording en de controleverklaring.

Bevindingen automatisering

Tijdens de interim-controle heeft tevens onze IT-audit plaatsgevonden, de bevindingen met betrekking tot IT zijn in deze managementletter weergegeven.

Wij hebben dit jaar met bijzonder aandacht gekeken naar de procedures rondom cyber security. Deze werkzaamheden zijn uitgevoerd op basis van gesprekken met uw medewerkers. Naar aanleiding van deze gesprekken komen wij uit op een health score van 0,72 (op een schaal van 0-1). Voor specifieke aandachtspunten voor cyber security verwijzen wij naar hoofdstuk 3.

Jaarrekeningcontrole

Voor de toelichting op de aandachtspunten voor de jaarrekeningcontrole verwijzen wij naar hoofdstuk 4.

Bevindingen interim-controle Uw processen in beeld

2. Bevindingen interim-controle

Inleiding

Uw gemeenteraad heeft ons opdracht gegeven tot het controleren van de jaarrekening. Onze risicoanalyse en de daarop gehanteerde controleaanpak richten zich echter niet alleen op de jaarrekening zelf, maar ook op de interne beheersing van uw gemeente. Hoe beter die functioneert, hoe meer zekerheid er bestaat dat de opgeleverde informatie betrouwbaar is, zowel tussentijds als bij de jaarrekening. Omdat deze interne beheersing het gehele jaar goed dient te functioneren, hoeven wij met de aanvang van onze controle niet te wachten totdat de jaarrekening gereed is. Onze interim-controle vindt daarom voor een belangrijk deel al in de tweede helft van het boekjaar plaats.

Als onderdeel van deze interim-controle 2018 hebben wij de relevante processen met betrekking tot uw gemeente in kaart gebracht. Onze relevante bevindingen over deze processen delen wij met u middels deze managementletter.

Wij wijzen u erop dat een managementletter van nature kritisch van aard is, omdat deze zich richt op te verbeteren aspecten binnen uw organisatie.

Doel en reikwijdte van de controle

Het doel van onze jaarrekeningcontrole is het vormen van een oordeel over de getrouwheid en de rechtmatigheid van de jaarrekening als geheel, zoals bedoeld in het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO). Vanuit de jaarrekeningcontrole beoordelen wij of de kwaliteit van de administratieve organisatie en interne beheersing voor zover relevant voor onze oordeelsvorming en geven wij geen zelfstandig oordeel over de kwaliteit van de administratie organisatie en interne beheersing. De controle van de jaarrekening omvat het uitvoeren van controlewerkzaamheden, waaronder risicoanalyse, cijferanalyses, beoordeling van de administratieve procedures en het daarmee samenhangende systeem van interne beheersingsmaatregelen en gegevensgerichte controlewerkzaamheden. De samenstelling en omvang van die werkzaamheden zijn noodzakelijk voor het verkrijgen van voldoende controle-informatie ter onderbouwing van ons oordeel.

Deze managementletter is gebaseerd op de interim-werkzaamheden voor het onderzoek van de jaarrekening 2018. Dit onderzoek heeft zich niet verder uitgestrekt dan dat noodzakelijk is om tot een oordeel te komen over de jaarrekening 2018. Het onderzoek is dus niet primair gericht op het signaleren van alle aandachtspunten in de administratieve organisatie en interne beheersing. Onder dit onderzoek vallen ook die procedures die zijn gericht op de betrouwbaarheid en de continuïteit van de geautomatiseerde informatiesystemen. Verder is onze jaarrekeningcontrole niet specifiek gericht op het ontdekken van mogelijke onregelmatigheden waaronder fraudes. Als wij een specifiek onderzoek hadden ingesteld, dan hadden wij mogelijk aanvullende zaken gevonden die wij zouden hebben gerapporteerd.

2. Bevindingen interim-controle

Controleaanpak

Om voldoende zekerheid te verkrijgen ten aanzien van de getrouwheid en rechtmatigheid van de verantwoorde baten en lasten in uw jaarrekening dienen dan ook aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden uitgevoerd te worden. De omvang van deze aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden is afhankelijk van onze inschatting van de risico's dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten.

Binnen uw gemeente zijn de volgende processen het meeste relevant als gekeken wordt naar de omvang en/of risico's:

- Inkopen, aanbestedingen en betalingsverkeer
- Personeel
- Subsidieverstrekingen
- Grondexploitaties
- Financieel afsluitproces (incl. memoriaalboekingen)
- Sociaal domein
- Belastingen en heffingen
- Verhuur en pacht
- Burgerleges
- Omgevingsvergunningen
- Automatisering

Gezien onze bevindingen ten aanzien van de interne beheersomgeving hanteren wij een voornamelijk gegevensgerichte controleaanpak.

2. Bevindingen interim-controle

Risicoanalyse

Onze risicoanalyse richt zich op een betrouwbare totstandkoming van de jaarrekening. Dit betekent dat wij niet alle risico's die voor u als gemeente relevant zijn in onze controle meenemen. De risicoanalyse is een continue proces en stellen wij gedurende de controle indien nodig bij. De bij uw gemeente onderkende belangrijke risico's / kernpunten in de controle zijn:

- Waardering van uw grondexploitatie.
- Aanbestedingsrechtmatigheid.
- Verantwoording in het kader van de Wet Normering Topinkomens (WNT) door de geringe tolerantie die is opgelegd door het ministerie.
- Risico dat het management van de gemeenten de procesafspraken doorbreekt, hetgeen een standaard risico is vanuit onze beroepsregels. Dit risico ziet bij uw gemeente toe op de schattingsposten in de grondexploitatie.

In ons verslag van bevindingen rapporteren wij naar aanleiding van de jaarrekeningcontrole over bovenstaande punten.

Ontwikkelingen processen op hoofdlijnen

Wij volgen de processen bij de gemeente van jaar op jaar. In totaliteit hebben wij 9 bevindingen geïdentificeerd ten opzichte van 9 bevindingen bij de managementletter 2017. De bevindingen per proces zijn als volgt weer te geven:

Proces	Aantal bevindingen	
	2018	2017
Inkopen	1	2
Aanbestedingen	1	1
Betalingen	-	-
Personeel	-	-
Subsidieverstrekingen	-	1
Monitoring	-	1
Grondexploitatie	-	-
Financieel afsluitproces (incl. memoriaalboekingen)	1	-
Sociaal domein	-	1
Belastingen en heffingen	1	1
Verhuur en pachten	1	-
Omgevingsvergunningen	2	-
Automatisering	2	2
Totaal	9	9

Op totaalniveau constateren wij een gelijkblijvend aantal bevindingen bij uw gemeente. Op de volgende pagina's bespreken wij op hoofdlijnen de bevindingen met een hoog en gemiddeld risicoprofiel.

2. Bevindingen interim-controle

In onderstaand overzicht hebben wij onze bevindingen ten aanzien van de interne beheersing van de bedrijfsprocessen uiteengezet met daarbij de prioriteitstelling. Het overzicht geeft de ontwikkeling van het aantal bevindingen ten opzichte van 2017 weer.

Nr.	Proces	Bevinding	Status	Prioriteit 2018	Prioriteit 2017
1	Aanbesteding	Borging gemeentelijk inkoop- en aanbestedingsbeleid	0	Gemiddeld	Hoog
2	Inkopen	Prestatieverklaring inkopen	X	Gemiddeld	Gemiddeld
3	ICT	Opstellen en bespreken van testplannen.	X	Gemiddeld	Gemiddeld
4	ICT	Logische toegangsbeveiliging netwerk en key2financiën	X	Gemiddeld	Gemiddeld
5	Belastingen	Zichtbare controle volledigheid objecten en subjecten	X	Gemiddeld	Gemiddeld
6	Omgevingsvergunning	Verkeerde ROEB lijst gebruikt	!	Gemiddeld	-
7	Omgevingsvergunning	Verkeerde tarievenverordering gebruikt	!	Gemiddeld	-
8	Verhuur	Geen controle volledigheid van objecten	!	Gemiddeld	-
9	Financieel afsluitproces	Zichtbare controle memoriaalboekingen	!	Hoog	-
	Monitoring	Actualisatie van verordeningen en beleid	✓	-	Gemiddeld
	Subsidies	Naleving termijnen subsidieverstrekking	✓	-	Gemiddeld
	Inkopen	Wijziging stamgegevens crediteuren	✓	-	Hoog
	Leerlingenvervoer	Nauwkeurigheid facturatie	✓	-	Gemiddeld

Legenda status:

! Nieuw item

✓ Opgelost

0 Bestaand item ten dele opgevolgd

X Bestaand item niet opgevolgd

Toelichting prioriteit

Prioriteit hoog: Bevinding op te lossen voor de jaarrekeningcontrole 2018

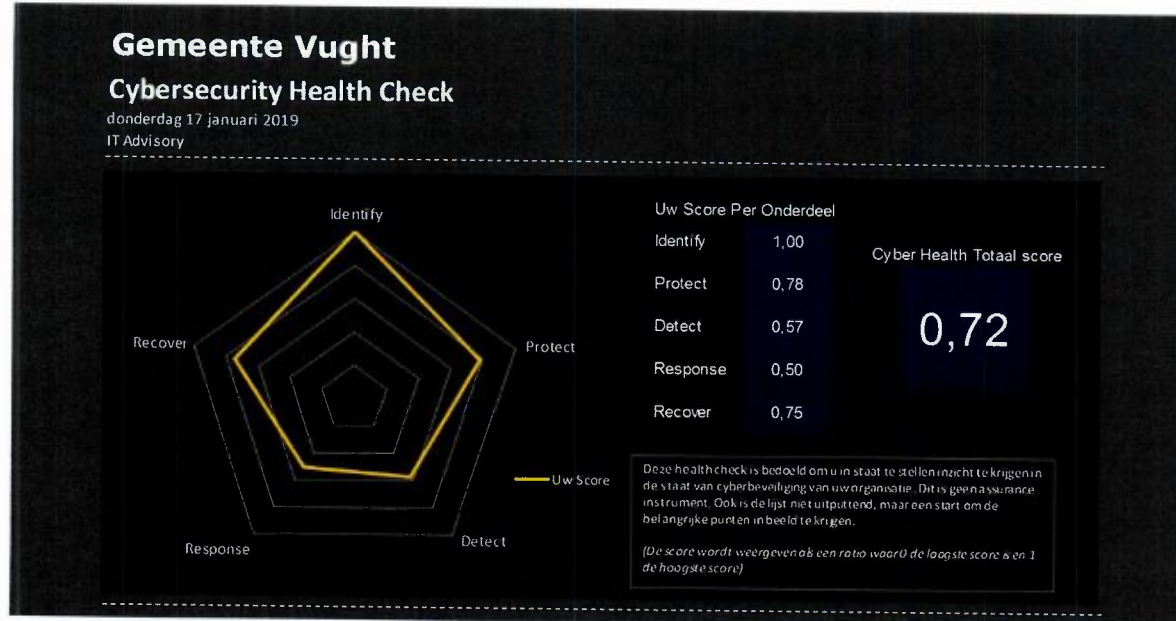
Prioriteit midden: Bevinding op te lossen voor de jaarrekeningcontrole 2019

Prioriteit laag: Bevinding op te lossen op lange termijn

Cyber Security Health Score

3. Cyber Security Health Score

Cybersecurity is net als vele andere onderwerpen een ondernemers- of bestuurdersrisico, en vraagt daarom gepaste aandacht. In de huidige digitale wereld is het immers niet de vraag of een organisatie te maken krijgt met een cyberincident, maar wanneer. Tijdens de jaarrekening is het aspect Cyber Security besproken binnen uw organisatie. Op basis van dit gesprek is een Cyber Health Check uitgevoerd. Deze health check is bedoeld om u een indicatief inzicht te geven in de staat van cyberbeveiliging binnen uw organisatie. De uitkomsten zijn gerelateerd aan vijf deelaspecten van het proces cyber security, namelijk Identify, Protect, Detect, Response en Recover. Op de volgende slide treft u een aantal detailbevindingen en – aandachtspunten aan. De uitkomsten laten zien dat de organisatie haar cybersecurity relatief goed beheerst.



3. Cyber Security Health Score

Onderstaand staan de belangrijkste sterke punten en verbeterpunten omtrent Cyber Security binnen uw organisatie beschreven. Deze punten zijn geïdentificeerd op basis van mondelinge input van uw eigen medewerkers.

Deel aspect	Sterkte punten	Aandachtspunten
Identify	<ul style="list-style-type: none"> De verantwoordelijkheid voor Cyber Security ligt binnen de directie en wordt hier regelmatig besproken. Er is een functionaris uitvoerend verantwoordelijk voor Cyber Security Er is een beleid op het gebied van Cyber Security Er is in kaart gebracht wat de kroonjuwelen zijn en door welke cyber risico's deze bedreigt worden. Het is inzichtelijk in welke mate de relevante cyber risico's door uw leveranciers, service providers en partners worden afgedekt, hierover wordt ook verantwoording voor afgelegd. 	<ul style="list-style-type: none"> Herzie het Cyber Security beleid regelmatig. Het huidige beleid stamt uit 2014 en wordt op dit moment herzien.
Protect	<ul style="list-style-type: none"> Medewerkers (IT en non-IT) worden regelmatig op de hoogte gehouden van do's en don'ts op het gebied van cyber security. Procedure rond Patch Management, back up en toegangsbeheer zijn op orde. Er zijn effectieve maatregelen in gebruik omtrent netwerksegmentatie en end-point security. Systemen zijn voldoende gehardend (hardenen wil zeggen dat de relevante systeeminstellingen voor iedere infrastructuurcomponent maximale beveiliging waarborgen en minimale kans op misbruik bieden). 	<ul style="list-style-type: none"> Er zijn geen maatregelen genomen ten aanzien van (D)DoS-mitigatie. U heeft deze keuze gemaakt op basis van een risico-analyse. Evalueer deze keuze regelmatig. Er wordt geen gebruik gemaakt van dual factor authentication op gevoelige systemen.
Detect	<ul style="list-style-type: none"> Er worden periodiek controles uitgevoerd om zelf zeker te stellen dat de procedures omtrent toegangsbeheer en back-up's doorlopend effectief zijn en naar wens worden uitgevoerd. Er is vindt deels specifieke monitoring software om actief malware en abnormaal 'gedrag' te detecteren binnen de IT-omgeving 	<ul style="list-style-type: none"> Breidt de logging op applicaties uit, aggregeer deze centraal en monitor deze logging. Op dit moment wordt dit enkel uitgevoerd voor specifieke applicaties zoals SUWI-net. Voer red team testen uit, waarbij u een derde partij vraagt om in te breken in uw organisatie en uw systemen, om te kijken hoe ver ze kunnen komen, dit is een verregaande penetratietest, kan ook niet-technisch zijn, bv, in gebouw inbreken. Voer periodiek penetratietesten uit op gevoelige applicaties (kroonjuwelen) en applicaties die benaderbaar zijn via het internet, om regelmatig te toetsen of de beveiliging van deze applicaties afdoende is. Voer periodiek vulnerability scans uit (al dan niet via een derde partij) om regelmatig te toetsen of u tijdig de benodigde patches doorvoert in uw systeemomgeving.

3. Cyber Security Health Score

Onderstaand staan de belangrijkste sterke punten en verbeterpunten omtrent Cyber Security binnen uw organisatie beschreven. Deze punten zijn geïdentificeerd op basis van mondelinge input van uw eigen medewerkers.

Deel aspect	Sterkte punten	Aandachtspunten
Response	<ul style="list-style-type: none"> Belangrijke leveranciers, service providers en partners (gerelateerd aan uw kroonjuwelen) wordt regelmatig gevraagd n welke mate zij response maatregelen opvolgen of op orde hebben. Er is een crisisgame gespeeld voor bewustwording en als basis voor het crisisplan. Wij adviseren regelmatig te oefenen hoe te reageren op een gesimuleerd cyber-incident en de uitkomsten daarvan in het bestuur te bespreken voor het opstellen en verbeteren van het communicatie- en crisisplan. 	<ul style="list-style-type: none"> Stel een communicatieplan op om belanghebbenden (zoals de juridische afdeling, de pers, leveranciers, afnemers, personeel, overheid, autoriteit persoonsgegevens, etc.) tijdig en adequaat te informeren over een cyber-incident. Stel een crisisplan op om de impact van cyber-incidenten te beperken en het incident zelf uiteindelijk te verhelpen, stel ook vast wie welke rol daarin heeft.
Recover	<ul style="list-style-type: none"> Back-up voorzieningen worden periodiek getest. De back-up-voorzieningen zijn zodanig ingericht dat snel en efficiënt de getroffen systemen herstelt kunnen worden naar de normale operatie. De organisatie heeft processen en middelen om te leren van opgetreden cyber-incidenten om deze in de toekomst te voorkomen, sneller te detecteren of beter op te reageren. 	<ul style="list-style-type: none"> Stel een herstelplan op wat de organisatie in staat stelt tijdig de bedrijfsvoering te hervatten (voordat de schade te groot is). Wij hebben vernomen dat dit in 2019 wordt opgesteld.

Aandachtspunten jaarrekeningcontrole

Vooruitkijken naar de jaarrekening 2018

4. Aandachtspunten jaarrekeningcontrole

Grondexploitatie en gerelateerde schattingen

De waardering van de grondexploitaties en de daarmee te verantwoorden tussentijdse winst, dan wel te vormen verliesvoorziening, is vanwege de omvang en de hoge mate van schattingsgevoeligheid van de projectie/fasering van opbrengsten en kosten, een steeds belangrijker aandachtspunt in onze controle. De gemeente Vught kent per 31 december 2017 een onderhanden werk positie van € 1,2 miljoen, waarbij in totaliteit naar verwachting nog € 1 miljoen aan kosten te maken zijn en € 9,7 miljoen aan opbrengsten te realiseren zijn.

Wij hebben reeds contact gehad over de ontwikkelingen in de grondexploitaties. Hierbij is ook een specialist van APS betrokken geweest waarbij op hoofdlijnen de systematiek is besproken ten aanzien van de verwerking. In het kader van de jaarrekeningcontrole vragen wij de aandacht van het management voor een aantal specifieke aandachtspunten:

1. Een toereikende onderbouwing inzake de gehanteerde parameters (zoals onder andere rente, kosten- en opbrengstenstijgingen) en inschatting van de nog te maken kosten en nog te realiseren opbrengsten is cruciaal. Wij vragen uw aandacht om de onderbouwing van uw uitgangspunten te objectiveren met (externe) controleerbare gegevens.
2. Een detailanalyse dient te worden opgesteld inzake de inschattingen voorgaand jaar (de jaarrekening 2017) met betrekking tot jaarschijf 2018 versus de daadwerkelijke realisatie in 2018. De belangrijke afwijkingen dienen nader te worden toegelicht en onderbouwd.

3. Een detailanalyse dient te worden opgesteld inzake de inschattingen voorgaand jaar (de jaarrekening 2017) met betrekking tot totale verwachte kosten en te realiseren opbrengsten versus inschattingen huidig boekjaar ten aanzien van de verwachte kosten en te realiseren opbrengsten. De belangrijke afwijkingen dienen nader te worden toegelicht en onderbouwd.
4. Bij de jaarrekeningcontrole verwachten wij een analyse van de prognose jaarschijf 2019 versus de realisatie tot en met datum start balanscontrole. De belangrijkste afwijkingen dienen nader te worden toegelicht en onderbouwd. Hierbij dient te worden beoordeeld of aanpassingen ten aanzien van de grondexploitatie-berekeningen al dan niet noodzakelijk zijn.
5. Ten aanzien van de strategische gronden merken we op dat deze met ingang van boekjaar 2019 gewaardeerd moeten worden op de marktwaarde in huidige bestemming.

Gezien onze ervaringen met de gemeente Vught verwachten we geen problemen met de oplevering van bovenstaande analyses.

Wet normering topinkomens (WNT)

De WNT-bijlage bij de jaarrekening is over het algemeen een foutgevoelige bijlage, daar de accountant deze bijlage met een veel lagere materialiteit (controletolerantie) dient te controleren en er sprake is van ingewikkelde (fiscale) wet- en regelgeving. We vragen u bij het opstellen van de bijlage rekening te houden met de personele wijzigingen die gedurende 2018 in de functie van raadsgriffier (topfunctionaris in het kader van de wet) hebben plaatsgevonden. We merken daarbij op dat daarbij ook de interim-secretaris in de toelichting opgenomen dient te worden.

4. Aandachtspunten jaarrekeningcontrole

Journal entry testing

Het (fraude)risico ten aanzien van management override of controls is een verplicht (verondersteld) risico waar de accountant in zijn controle aandacht aan dient te besteden, en geldt derhalve niet specifiek alleen voor de gemeente Vught. Het uitgangspunt hiervan is dat het management zich in een unieke positie bevindt om fraude te plegen, omdat het in staat is de administratieve vastleggingen te manipuleren en fraudeleuze financiële overzichten op te stellen door interne beheersingsmaatregelen te doorbreken die anderszins effectief lijken te werken. Hoewel het risico dat het management interne beheersingsmaatregelen doorbreekt in sommige organisaties groter is dan in andere, is het in alle organisaties aanwezig. Als gevolg van de onvoorspelbaarheid van de wijze waarop het management interne beheersingsmaatregelen doorbreekt, vormt dit een risico op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude, en vormt het om die reden een significant risico. Om dit risico te mitigeren, zullen wij tijdens de jaarrekeningcontrole data-analyse uitvoeren.

Wij voeren tijdens de jaarrekeningcontrole de volgende werkzaamheden uit, we besteden daarbij aanvullend aandacht aan het feit dat er sprake is van een verhoogd aantal personele wijzigingen:

- Besprekingen met portefeuillehouder financiën, concerncontroller en financiële administratie over het risico van fraude.
- Evaluatie van de impact van de door het management ingevoerde beheersingsmaatregelen ter beperking van de geïdentificeerde frauderisico's.

- Evaluatie van de zakelijke onderbouwing voor grote eenmalige transacties, zoals bijvoorbeeld opgenomen in de jaarstukken bij de incidentele baten en lasten.
- Beoordeling van schattingen.
- Toetsing van handmatige journaalposten en overige aanpassingen, ondersteund door data-analyse.

Onderhoudsvoorzieningen

In december 2017 heeft de commissie BBV de notitie MVA uitgebracht. In deze notitie zijn ook een aantal stellige uitspraken gedaan aangaande de onderhoudsvoorzieningen. Zo kan enkel een onderhoudsvoorziening gevormd worden ter egalisatie van jaarlijks fluctuerende kosten groot onderhoud en dient een actueel door de Raad goedgekeurd beheerplan aanwezig te zijn. Er kan eventueel gekozen worden voor het vormen van een bestemmingsreserve, welke middels een raadsbesluit gevormd kan worden.

De Raad dient de kaders qua groot onderhoud vast te stellen. De uitwerking in beheerplannen kan vervolgens door het College plaatsvinden maar deze mogen ook door de Raad worden vastgesteld. Hierbij dienen de beheerplannen recent te zijn en aan te sluiten op het door de Raad vastgestelde kader. Daarnaast dient de gemeente aan te tonen dat de financiële kaders in de vastgestelde beheerplannen ook daadwerkelijk in de begroting door de Raad zijn geaccordeerd en daarmee dus aansluiten.



Actuele ontwikkelingen
Relevante ontwikkelingen voor
uw gemeente

5. Actuele ontwikkelingen

Wijzigingen wet- en regelgeving

Rechtmatigheidsmededeling

Met ingang van 2021 dient het College van Burgemeester en Wethouders van uw gemeente een rechtmatigheidsmededeling af te geven in de jaarstukken. In de periode tot het voorjaar van 2019 bereidt het Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties de wijziging van de Gemeentewet voor, deze wordt vervolgens ter consultatie aan de VNG aangeboden. Inmiddels is een aantal gemeenten reeds aan de slag gegaan met de voorbereidingen om te komen tot de rechtmatigheidsmededeling. Hoewel natuurlijk nog niet vaststaat hoe de mededeling eruit komt te zien en dus ook niet welke werkzaamheden moeten worden verricht om te komen tot die mededeling, is het verstandig om al aan de slag te gaan met de voorbereidingen.

De ervaring van de introductie van het rechtmatigheidsoordeel door de accountant, maar ook rondom de transities in het sociaal domein, hebben bewezen dat de definitieve wetgeving dusdanig laat kan rondkomen, dat de tijd tot daadwerkelijke implementatie erg kort is geworden met alle consequenties van dien. Een goede voorbereiding en gebruik maken van de tijd die nog beschikbaar is, loont! Accountants én adviseurs van Baker Tilly zijn betrokken bij de landelijke overlegplatforms én een aantal vooruitstrevende gemeenten op dit punt. Wij hebben een duidelijke visie ontwikkeld die wij desgewenst graag met uw gemeente delen. Onze visie zullen wij in de komende tijd steeds finetunen aan de hand van de vervolgstappen die worden gezet.

WNRA

Met ingang van 1 januari 2020 zal niet langer het ambtenarenrecht zoals we dat nu kennen van toepassing zijn, maar het reguliere arbeids- en ontslagrecht. We hebben het straks niet meer over aanstellingen, maar over dienstverbanden en arbeidsovereenkomsten. Begrippen als goed werkgever- en goed werknemerschap doen hun entree met de invoering van de WNRA. Ook zullen andere regels gaan gelden met betrekking tot ontslag, verzuim en arbeidsongeschiktheid. De wetswijziging vraagt dat gemeenten keuzes moeten maken over bijvoorbeeld de inhoud en vorm van de arbeidsovereenkomsten, de aanleg van dossiers en administratieve wijzigingen. Wij raden aan om snel de juiste kennis in huis te halen en aan de slag te gaan met (de voorbereiding van) de implementatie van deze wetswijziging.

5. Actuele ontwikkelingen

Omgevingswet

De Omgevingswet treedt in 2021 in werking en moet in 2029 volledig zijn geïmplementeerd. Deze wet leidt tot meer lokale beleidsruimte en tot meer integrale afwegingen als het om ruimte en milieu gaat. Doel is om burgers en bedrijven sneller en passender te bedienen met maatwerk, waarbij in beginsel wordt uitgegaan van mogelijkheden en niet van onmogelijkheden. Overheden dienen daarvoor een omgevingsvisie en een omgevingsplan op te stellen, als vervanging van een structuurvisie en het bestemmingsplan. Het staat gemeenten vrij om nu reeds een omgevingsvisie op te stellen, als basis voor een omgevingsplan. Dat geeft ruimte om er inhoudelijk én organisatorisch mee te oefenen. De invoering van deze wet heeft namelijk ook voor de gemeentelijke organisatie een aantal belangrijke consequenties:

- Aanpassen werkprocessen en inzet programmateam
- Verschuiving van fte naar accountmanagement
- Digitaal inzichtelijk maken gebiedsgerichte informatie en de beheerkosten van het digitale stelsel
- Competentie-ontwikkeling van medewerkers en investeren in cultuurverandering

Veel gemeenten zijn hier in enige mate al mee bezig, temeer omdat deze veranderingen de nodige investeringen en veel tijd vragen. Wellicht ten overvloede adviseren wij u om bij de implementatie van de Omgevingswet ook de volgende thema's te agenderen:

- Consequenties voor de legesverordening; de Omgevingswet is voornemens om het aantal omgevingsvergunningen te laten afnemen en merendeels te voorzien in algemene regels. Door de verwachte introductie van meer algemene regels verschuift het zwaartepunt van vergunningverlening naar handhaving. Gemeenten dienen rekening te houden met de financiële gevolgen van deze verschuiving. Aan de andere kant vervalt het legesverbod voor milieuvergunningen, dat sinds 1998 van kracht is.
- Financiële afspraken met de Omgevingsdienst; het werk van de Omgevingsdienst verandert en dus zullen budgetten daarop moeten worden aangepast.

5. Actuele ontwikkelingen

Wijzigingen BBV

Tussentijdse winstneming

De commissie BBV heeft in de Publicatie Vragen & Antwoorden 1e helft 2018 recent verduidelijkt dat uitgangspunt bij (tussentijdse) winstneming de waardering van grondexploitaties tegen nominale waarde is (vraag 17.t1.03). Hiermee wordt de meer gangbare term "eindwaarde" in grondexploitaties bedoeld. Dat betekent dat een berekening van tussentijdse winstneming op contante waarde niet is toegestaan. De methodiek geeft wél ruimte om in de berekening rekening te houden met planrisico's, mits deze relevant en goed onderbouwd zijn. Een deugdelijke risicoanalyse is daarbij dus een voorwaarde. Het gaat bij het bepalen van risico's uitdrukkelijk niet om risico's ten aanzien van (macro) ontwikkelingen of om risico's die samenhangen met mogelijke programmatische aanpassingen van een grondexploitatie waarover de gemeenteraad nog moet besluiten. Wij verwijzen hiervoor naar de 'Aanvulling notitie grondexploitatie: Tussentijds winst nemen (POC-methode)', die door de commissie BBV in maart 2018 is gepubliceerd.

Waardering GREXEN

Gemeenten dienen de waardering van grondexploitaties t.b.v. de jaarrekening deugdelijk te onderbouwen. Wij vragen in dat kader specifieke aandacht voor de volgende punten:

- **Programma/planning:** Juist in deze turbulente markt is een marktconforme en actuele onderbouwing van programma/planning noodzakelijk. Niet alleen in relatie tot de lokale behoefte, maar ook op de schaal van de regio. Onderbouwd moet worden dat het aanbod de vraag niet overstijgt (meerjarig) en dat de planning realistisch is.
- **Prijs:** De grondprijzen stijgen in Nederland, maar dat is ook sterk locatie-afhankelijk. Een deugdelijke en actuele onderbouwing van uw grondprijzen is noodzakelijk om de marktconformiteit vast te stellen. Een periodieke onafhankelijke taxatie voorziet hier in.
- **Parameters:** In Nederland worden forse prijsstijgingen voor woningbouw verwacht van 7% tot 11% in 2018, een en ander vanzelfsprekend afhankelijk van de regio. Het zelfde geldt voor mogelijke bovengemiddelde stijging van GWW-kosten in 2018 van circa 3% tot 5%. Voor de korte en middellange termijn is het nodig om de door u gehanteerde kosten- en opbrengstenstijging op marktconformiteit te onderbouwen.
- **Plankosten:** De huidige marktomstandigheden (zoals de druk op de woningmarkt en de behoefte aan planologische bouwcapaciteit) kunnen een forse weerslag hebben op planontwikkelingskosten. Het is daarom noodzakelijk om uw plankostenramingen inzichtelijk onderbouwen. Een raming op basis van algemene normen is daarbij in de regel niet voldoende.
- **Civieltechnische werken (CTW):** Ramingen CTW dienen niet alleen actueel te zijn, ook de betrouwbaarheid moet kunnen worden vastgesteld (audittrail).
- **Risicoanalyse:** Gefundeerde risicoanalyse is noodzakelijk, temeer omdat er bij tussentijds winstnemen onder voorwaarden rekening kan worden gehouden met (onderbouwde) risico's.

5. Actuele ontwikkelingen

Wijzigingen met ingang van begrotingsjaar 2018

In voorgaande management letters en accountantsverslagen hebben wij u steeds geïnformeerd over wijzigingen in het BBV en overige regelgeving. Hieronder volgt nogmaals een opsomming van de meest relevante publicaties en een verwijzing naar deze regelgeving:

- Notitie rente 2017 (Commissie BBV, juli 2016)
- Notitie verbonden partijen (Commissie BBV, oktober 2016)
- Notitie erfpacht gronden (Commissie BBV, mei 2017)
- Notitie materiële vaste activa (Commissie BBV, december 2017)
- Notitie gebeurtenissen na balansdatum (Commissie BBV, maart 2018)

Mocht u naar aanleiding van de wijzigingen nog vragen hebben, dan staan de leden van het audit team u graag te woord.

5. Actuele ontwikkelingen

Wijzigingen met ingang van begrotingsjaar 2019

Notitie structurele en incidentele baten en lasten

Op 30 augustus 2018 is de herziene notitie structurele en incidentele baten en lasten gepubliceerd. Deze notitie zal deel gaan uitmaken van de notitie prospectief inzicht die medio 2019 gepubliceerd gaat worden. In die notitie wordt ingegaan op de verschillende onderdelen die bij het meerjarig financieel inzicht aangereikt worden vanuit het BBV opdat de Raad haar autorisatiefunctie op een adequate wijze kan toepassen. De onderdelen betreffen de kengetallen, resultaatbestemming, geprognosticeerde balans en de structurele en incidentele baten en lasten.

Op grond van artikel 189 Gemeentewet ziet de Raad erop toe dat de begroting structureel en reëel in evenwicht is. Met structureel wordt bedoeld dat structurele lasten worden gedekt door structurele baten. Met reëel evenwicht wordt bedoeld dat de geraamde baten en lasten in de begroting en meerjarenraming volledig en realistisch zijn. Voor het inzicht in de financiële positie op korte en langere termijn is het voor de Raad van groot belang om een goed beeld te hebben van het structureel begrotingssaldo.

In de notitie wordt het onderscheid tussen incidentele en structurele baten en lasten verduidelijkt, zodat de begrippen 'incidenteel' en 'structureel' meer eenduidig toegepast worden. Deze verduidelijking vindt in de notitie plaats door middel van een algemeen kader en diverse uitgewerkte (niet limitatieve) voorbeelden.

In de notitie zijn de volgende stellige uitspraken en aanbevelingen opgenomen:

- Voor de in het overzicht van incidentele baten en lasten opgenomen posten is een nadere toelichting vereist.
- De Commissie BBV adviseert in de financiële verordening (artikel 212 Gemeentewet) een grensbedrag op te nemen vanaf welke omvang incidentele baten en lasten afzonderlijk gespecificeerd worden in het overzicht van incidentele baten en lasten.
- De Commissie BBV adviseert het structureel begrotingssaldo te presenteren conform het voorbeeld in hoofdstuk 4 van de notitie.

De bepalingen en richtlijnen van deze notitie treden in werking met ingang van het begrotingsjaar 2019.

5. Actuele ontwikkelingen

Notitie geprognoseerde balans en EMU-saldo: inzicht in de (meerjarige) financiële positie

De nieuwe notitie geprognoseerde balans en EMU-saldo bevat handreikingen voor het opstellen van de geprognoseerde (meerjaren)balans en voor de wijze van berekenen van het EMU-saldo. In de notitie wordt onder meer duiding gegeven aan de betekenis voor raadsleden en andere bestuurders: de bedoeling om meer naar toekomstige ontwikkelingen te kijken en eerder signalen af te geven om daardoor zo nodig bij te sturen. Zo geven de verschillende posten van de geprognoseerde balans en de kengetallen de Raad meer inzicht in de verwachte ontwikkeling van de financiële positie, het risicoprofiel van de financiële positie (risico's van investeringen, bouwgronden in exploitatie en schuldportefeuille) en de mate van flexibiliteit van de exploitatie(begroting). Meer investeringen en schulden betekenen immers ook structureel hogere vaste afschrijvings- en rentelasten en meer risico's die samenhangen met de investeringen en schuldportefeuille.

Het EMU-saldo kan gezien worden als een extra financieel kengetal, naast de andere vijf verplichte financiële kengetallen zoals de solvabiliteit en de (netto) schuldquote. Het EMU-saldo geeft namelijk in één oogopslag aan of de gemeente via reële transacties netto geld uitgeeft, of dat er netto geld binnenkomt. Het EMU-saldo van één jaar zegt relatief weinig. Een structureel negatief EMU-saldo is echter reden tot zorg: dit geeft aan dat de gemeente jaar-op-jaar meer geld uitgeeft dan de gemeente ontvangt. Andersom kan het ook onwenselijk zijn dat het EMU-saldo enkele jaren op rij een flink positief saldo vertoont. Dit geeft immers aan dat de gemeente mogelijk onnodig geld oppot, terwijl het geld besteed kan worden aan voorzieningen in de gemeente. Het is aan de Raad om het College om een toelichting te vragen en het gesprek aan te gaan.

5. Actuele ontwikkelingen

Fiscaliteit

Vennootschapsbelasting

Per 1 januari 2016 is de Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen van kracht. Publiekrechtelijke lichamen zijn vanaf dat moment vennootschapsbelastingplichtig voor zover zij een onderneming drijven. Jaarlijks moet worden vastgesteld met welke (geclusterde) activiteiten sprake is van een organisatie van kapitaal en arbeid; waarmee wordt deelgenomen aan het economisch verkeer; en waarmee overschotten worden gerealiseerd. Grosso modo is hiervan sprake als uw organisatie van derden een tegenprestatie ontvangt voor geleverde diensten of goederen en daarmee (op fiscale grondslagen) overschotten realiseert.

Om de invoering van de gewijzigde wetgeving handen en voeten te geven hebben onder andere de Belastingdienst, VNG en het Ministerie van Financiën in de Samenwerking Vennootschapsbelasting Lagere Overheden (hierna: SVLO) enkele handreikingen gepubliceerd. Ondanks deze handreikingen zijn niet alle praktijkvragen beantwoord. Dat neemt niet weg dat wij van mening zijn dat alle partijen onderbouwde standpunten kunnen innemen over hun vennootschapsbelasting positie. De SVLO-notities bieden onder andere handvatten bij:

- het bepalen of en hoe activiteiten kunnen worden geclusterd;
- de duiding van evidente verschillen etc. bij het bepalen van het winststreefcriterium;
- het vaststellen van de waarde op de fiscale openingsbalans van grondexploitaties;
- een toerekening van kosten aan het fiscale resultaat bij grondexploitaties;
- de bepaling van de Vpb-positie van onroerende zaken; en
- een fiscale duiding van vorderingen en schulden.

Deze handvatten en de overige notities stellen publiekrechtelijke lichamen in staat om een eventuele vennootschapsbelastinglast te berekenen. Dat wil overigens niet zeggen dat bij het bepalen van de vennootschapsbelastingpositie uit moet worden gegaan van deze handvatten. Afwijkende standpunten zijn zeer wel mogelijk. Deze moeten goed worden onderbouwd en leiden op hun beurt ook weer tot een (cijfermatig) vast te stellen vennootschapsbelastingpositie.

Overigens hebben wij begrepen dat de Belastingdienst een brede vaststellingsovereenkomst over grondexploitaties aan het uitwerken is. Het is onduidelijk wanneer deze vaststellingsovereenkomst het licht gaat zien en wat hier exact in is opgenomen. Wij kunnen dus begrijpen dat belastingplichtige partijen in dit kader een voorbehoud maken bij het bepalen van hun vennootschapsbelastingpositie.

Privaatrechtelijke overheidslichamen zijn vanaf 1 januari 2016 integraal vennootschapsbelastingplichtig. Veel vragen die spelen bij publiekrechtelijke lichamen zijn daarom niet van toepassing op deze partijen.

5. Actuele ontwikkelingen

Verruiming btw-sportvrijstelling per 1 januari 2019

Met ingang van 1 januari 2019 wijzigt de btw-sportvrijstelling. Door deze wijziging komen bepaalde sportprestaties, die momenteel btw-belast worden verricht, in de toekomst onder de btw-sportvrijstelling te vallen. Dit kan nadelige gevolgen hebben voor gemeenten en sportorganisaties die het voornemen hebben te investeren in sportaccommodaties en sporttributen. Of deze investeringen in de afgelopen jaren hebben verricht. Gemeenten kunnen evenwel voor bestedingen die worden gedaan in het kader van sport een uitkering aanvragen. Denk aan bestedingen voor het aanleggen van een kunstgrasveld of het beheer van een sportaccommodatie. De uitkering wordt alleen verstrekt indien voor de btw op kosten van de bestedingen géén recht op aftrek óf recht op compensatie bestaat. Daarnaast is een overgangsregeling geschreven om te voorkomen dat in het verleden gemaakte beslissingen op basis van btw-heffing en nog belangrijker aftrek van btw op kosten met de aanpassing van de btw-sportvrijstelling een ander financieel gevolg zouden hebben. Hierbij geldt dat de overgangsregeling alleen geldt als de eventuele aftekbepalingen een gevolg zijn van deze wetwijziging.

Btw-kansen bij herziening van btw op investeringsgoederen bij een wijziging van niet-economisch naar economisch gebruik

Het Europese Hof van Justitie heeft op 25 juli 2018 uitspraak gedaan over herziening van btw op investeringsgoederen bij een wijziging van niet-economisch naar economisch gebruik. In de Nederlandse praktijk werd jarenlang gedacht dat een dergelijke herziening op btw niet mogelijk was. Het Europese Hof van Justitie oordeelt in deze zaak dat de gemeente onder voorwaarden recht heeft op herziening van de investerings-btw, ondanks dat het dorps huis in eerste instantie voor niet-economische activiteiten is gebruikt en de gemeente niet uitdrukkelijk heeft verklaard voornemens te zijn het dorps huis (ook) te bestemmen voor btw-belaste handelingen. Heeft de gemeente of een ander publiekrechtelijk lichaam een investeringsgoed aanvankelijk niet-economisch in gebruik genomen en gaat dit investeringsgoed binnen de herzieningstermijn alsnog (gedeeltelijk) worden gebruikt voor ondernemersactiviteiten? Dan kan het publiekrechtelijk lichaam onder omstandigheden alsnog een deel van de investerings-btw via de btw-aangifte in aftrek brengen

Btw-behandeling bij straatparkeren

De Hoge Raad heeft beslist dat de gemeenten geen factuur met btw hoeven uit te reiken ter zake van het straatparkeren. Het bestaande beleid van de fiscus is dat gemeenten voor het straatparkeren niet als btw-ondernemer worden aangemerkt. De beslissing van de Hoge Raad brengt hierin vooralsnog geen verandering. Gemeenten kunnen derhalve voor het parkeren op de openbare weg parkeerbelasting blijven heffen zonder hierover btw in rekening te brengen en af te dragen.

5. Actuele ontwikkelingen

Btw-compensatie bij gemeentelijke begraafplaatsen

Op 16 maart 2018 heeft Gerechtshof Den Haag uitspraak gedaan in een procedure ter zake van de exploitatie van twee gemeentelijke begraafplaatsen. Het Gerechtshof oordeelt dat de gemeente bij deze exploitatie als overheid handelt en dat de btw op de gemaakte kosten volledig voor een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds in aanmerking komt. Dit oordeel wijkt daarmee af van het oordeel van de Rechtbank eerder in deze procedure. Op basis van de huidige uitspraak van het Gerechtshof kan de btw echter volledig worden gecompenseerd. Ons vermoeden is dat de Belastingdienst tegen deze uitspraak in cassatie gaat bij de Hoge Raad. Het is dan afwachten of de Hoge Raad het oordeel van het Gerechtshof volgt of juist een andere uitspraak doet. Afhankelijk van de uitkomst van deze zaak kan in beginsel tot 5 jaar terug verzocht worden om aanvullende bijdragen uit het BCF.

Let op voorwaarden optie btw-belaste verhuur

De verhuur van onroerende zaken is in beginsel btw-vrijgesteld. De verhuur van onroerende zaken, anders dan woningen, kan onder voorwaarde wel worden aangemerkt als een btw-belaste prestatie. Hiervoor gelden de volgende formele voorwaarden:

- De huurder moet de onroerende zaak gebruiken voor ten minste 90% btw-belaste activiteiten;
- De verhuurder en de huurder moeten in de huurovereenkomst kiezen voor belaste verhuur of een afzonderlijk schriftelijk verzoek hiervoor doen aan de inspecteur; en
- De huurder moet het gehuurde daadwerkelijk in gebruik nemen vóór het einde van het boekjaar waarin hij met omzetbelasting is gaan huren.

Indien geen verzoek wordt gedaan aan de inspecteur, moet de huurovereenkomst aan een aantal voorwaarden voldoen:

- Omschrijving van de onroerende zaak met plaatselijke en kadastrale aanduidingen;
- Datum van aanvang van het boekjaar van de huurder; en
- Een door de huurder ondertekende verklaring waaruit blijkt dat de huurder de onroerende zaak gebruikt voor doeleinden waarbij voor 90% of meer recht op aftrek van voorbelasting bestaat.

Als de huurovereenkomst aan bovenstaande voorwaarden voldoet, kan geopteerd worden voor btw-belaste verhuur. In een onlangs gewezen zaak van rechtbank Noord-Nederland was bij het aangaan van de huurovereenkomst geen verklaring getekend door de huurder waaruit bleek dat deze de onroerende zaak voor meer dan 90% voor belaste prestaties gaat gebruiken. Deze verklaring was pas naderhand opgesteld en ondertekend. De rechtbank oordeelde dat in dit geval geen sprake was van btw-belaste verhuur, omdat de verklaring van de huurder niet direct bij het aangaan van de huurovereenkomst was getekend. De voorwaarden voor de optie van btw-belaste verhuur worden derhalve door de rechtbank strikt uitgelegd.

Bijlagen

Bijlage 1: detailbevindingen interim-controle

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 1		Borging gemeentelijk inkoop- en aanbestedingsbeleid			
Jaar van constatering:	2016	Proces:	Aanbesteding	Prioriteit:	Gemiddeld
<p>Bevinding In voorgaand jaar is geconstateerd dat de dossiervorming aanbestedingen in eigen beheer (niet via BIZOB) moet worden verbeterd. Daarnaast is uit deelwaarnemingen van de interne controle gebleken dat niet in alle gevallen aan de interne inkoop & aanbestedingsprocedure is voldaan.</p>		<p>Risico Niet naleven van Europese en interne aanbestedingsrichtlijnen kan tot financiële en formele rechtmatigheidsfouten leiden.</p>		<p>Aanbeveling en gevolgen jaarrekening Vanuit de interne controle blijkt dat één inkoop niet tot stand gekomen is volgens de voorgeschreven aanbestedingsrichtlijnen.</p> <p>Wij adviseren om aan de voorkant van het inkoopproces een waarborg in te bouwen, waarbij de voorgestelde inkoopstrategie wordt getoetst aan de geldende aanbestedingsrichtlijnen. Wij adviseren om deze waarborg te behouden voor inkopen vanaf € 50.000 om het risico op onrechtmatige inkopen te mitigeren. Overigens zal het, aangezien het niet mogelijk is om het proces volledig preventief te ondervangen, noodzakelijk blijven om een spendanalyse achteraf uit te voeren.</p> <p>Wij erkennen dat de gemeente door het uitvoeren van interne controle reeds de eerste verbeterstappen op dit gebied heeft ingevoerd.</p>	

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 2		Prestatieverklaring inkopen				
Jaar van constatering:	2016	Proces:	Inkopen	Prioriteit:	Gemiddeld	
<p>Bevinding Door de budgethouder wordt niet inzichtelijk gemaakt op basis waarvan de gefactureerde prestatie akkoord wordt bevonden. Uit onze deelwaarneming blijkt dat in een aantal gevallen geen onderliggende brondocumentatie is of niet meer aanwezig is om de accordering van de gefactureerde prestatie te kunnen controleren.</p>		<p>Risico Kosten en/of activa zijn onnauwkeurig en/of onrechtmatig verantwoord doordat de inkoopfactuur niet in overeenstemming is met de geleverde prestatie (werk, dienst of levering).</p>			<p>Aanbeveling en gevolgen jaarrekening Wij adviseren u om vast te leggen op basis van welk onderliggend brondocument akkoord wordt gegeven voor de gefactureerde prestatie. Hierdoor is het voor de interne organisatie en voor ons achteraf mogelijk vast te stellen of accordering voor gefactureerde prestatie terecht heeft plaatsgevonden. Wij adviseren u kritisch te kijken voor welke diensten en vanaf welke inkoopgrens deze beoordeling toegevoegde waarde levert voor de gemeente Vught. Bovenstaande kan mogelijk in de applicatie door een toelichting waarin wordt opgenomen hoe prestatielevering is getoetst en/of toevoeging van bon/prestatielevering bij inscannen van factuur. Om de juistheid en de rechtmatigheid van de inkopen vast te stellen zijn aanvullende werkzaamheden benodigd. Wij zullen met betrekking tot de uitvoering van deze aanvullende werkzaamheden nadere afspraken maken met de gemeente.</p>	

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 3		Opstellen en bespreken van testplannen.				
Jaar van constatering:	2016	Proces:	ICT		Prioriteit:	Gemiddeld
Bevinding				Risico	Aanbeveling en gevolgen jaarrekening	
Uit de interne controle werkzaamheden en tevens onze eigen werkzaamheden blijkt dat bij updates en patches van de pakketten K2F, Gisvg, GWS en PIMS door de betreffende applicatiebeheerders wijzigingen in de update, de inhoudelijke beoordeling, de resultaten en conclusie van test niet consistent worden vastgelegd in (test)verslagen.				Het risico bestaat dat ongeautoriseerde of onvoldoende geteste wijzigingen worden doorgevoerd in de productieomgeving. Dit betekent dat het onzeker is of deze systemen werken zoals bedoeld en rapportages betrouwbaar zijn.	Wij adviseren u om de inhoud en opmaak van de testplannen te professionaliseren zodat deze binnen de gemeente toegepast kunnen worden. Daarnaast adviseren wij de gemeente om de testplannen nauwkeuriger te registreren in Topdesk.	

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 4						Logische toegangsbeveiliging netwerk en key2financiën					
Jaar van constatering:		2016		Proces:		ICT		Prioriteit:		Gemiddeld	

Bevinding

Wij hebben geconstateerd dat de wachtwoordeisen voor Key2Financiën en PIMS@ALL beperkt zijn en geen geldigheidsduur kennen. Het wachtwoordbeleid op het netwerk is voldoende, er zijn echter accounts waarvan het wachtwoord niet verloopt en die zich daarmee niet hoeven houden aan het ingestelde wachtwoordbeleid. Daarnaast hebben we vastgesteld dat het aantal gebruikers met hoge rechten in de applicaties Gis-VG en Suites voor het Sociaal Domein niet is beperkt in aantal en deels is toegekend aan niet naar personen herleidbare accounts.

In 2018 is single sign on voor Key2Financiën gerealiseerd waarmee de bevinding voor deze applicatie is opgelost.

Risico

Mogelijk ongeautoriseerd gebruik van user- en beheeraccounts met als gevolg onrechtmatigheden in de jaarrekening.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

Wij adviseren u om voor iedere applicatie, waarvoor geen single sign on is ingeregeld, een sterke wachtwoordpolicy in te richten, dan wel de applicatie in te richten als een single sign on-applicatie. Binnen de wachtwoordpolicy voor de zelfstandige applicaties dienen restricties te worden ingeregeld op het gebied van minimale wachtwoordlengte, complexiteit, maximale ouderdom en het aantal inlogpogingen. Rechten tot het autoriseren van gebruikersaccounts dienen zo veel mogelijk beperkt te worden en belegt te worden bij personen die geen rol hebben in het operationele proces. Wij adviseren om het wachtwoordbeleid ook qua duur voor alle gebruikers van het netwerk in te stellen.

Voor de jaarrekeningcontrole dient een analyse (van de handelingen) van voorgaande accounts plaats te vinden.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 5		Zichtbare controle volledigheid objecten en subjecten			
Jaar van constatering:	2017	Proces:	Belastingen	Prioriteit:	Gemiddeld
<p>Bevinding Periodiek vinden diverse query's plaats om de volledigheid van de objecten en subjecten in de belastingheffing vast te stellen. Achteraf is echter niet zichtbaar welke controles zijn uitgevoerd en wat de uitkomsten/opvolgingen waren.</p>		<p>Risico Het risico bestaat niet alle objecten en subjecten een aanslag krijgen, waardoor belastingopbrengsten onvolledig zijn.</p>		<p>Aanbeveling en gevolgen jaarrekening Wij adviseren u het controlespoor zichtbaar te maken. Beschrijf hierin het doel van de controle, welke afwijkingen zijn geconstateerd, wat de verklaringen voor deze afwijkingen zijn en een uiteindelijke conclusie.</p> <p>Wij verzoeken u de volgende werkzaamheden uit te voeren (indien nog niet gedaan) en te documenteren:</p> <ul style="list-style-type: none"> Een verschillenanalyse op aantallen objecten en subjecten die geen belastingheffing hebben gekregen en verklaringen documenteren voor relatief grote verschillen (indien mogelijk onderbouwd met brondocumentatie). De verschillenanalyse graag uitvoeren per oorzaak voor niet heffing (vrijgesteld, niet gekoppeld, etc.). 	

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 6		Verkeerde ROEB lijst gebruikt			
Jaar van constatering:	2018	Proces:	Omgevingsvergunning	Prioriteit:	Gemiddeld
Bevinding Bij onze lijncontrole van het bestaan van het proces omgevingsvergunningen hebben wij geconstateerd dat de ROEB lijst het jaar 2017 is gehanteerd en in rekening is gebracht.		Risico Het risico bestaat dat de gemeente geld moet terug betalen aan haar burgers dan wel dat de gemeente inkomsten niet volledig zijn.		Aanbeveling en gevolgen jaarrekening Wij adviseren u na te gaan wat de oorzaak is van het hanteren van een oudere ROEB lijst. Voor alsnog hebben wij geen indicaties dat dit een structurele handeling is. Wij adviseren de gemeente aanvullende steekproeven uit te voeren om te onderbouwen dat sprake is van een incident.	

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 7		Verkeerde tarieventabel legesverordening			
Jaar van constatering:	2018	Proces:	Omgevingsvergunning	Prioriteit:	Gemiddeld
<p>Bevinding Door de gemeente is een IC uitgevoerd op de leges omgevingsvergunningen. Bij de uitvoering van de IC heeft de IC medewerker geconstateerd dat op incidentele wijze een verkeerde tarief gehanteerd is.</p>		<p>Risico Het risico bestaat dat de gemeente geld moet terug betalen aan haar burgers dan wel dat de gemeente inkomsten niet volledig zijn.</p>		<p>Aanbeveling en gevolgen jaarrekening Wij adviseren u na te gaan wat de oorzaak is van het hanteren van het onjuiste tarief en/of sprake is van meerdere onjuist gehanteerde tarieven. Voor alsnog hebben wij geen indicaties dat dit een structurele handeling is. Wij adviseren de gemeente aanvullende steekproeven uit te voeren om te onderbouwen dat sprake is van een incident.</p>	

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 8		Geen controle volledigheid van objecten				
Jaar van constatering:	2018	Proces:	Verhuur		Prioriteit:	Gemiddeld
<p>Bevinding Wij hebben vastgesteld dat de gemeente geen zichtbare controle uitvoert op de volledigheid van de objecten die in de verhuuradministratie opgenomen zijn.</p>		<p>Risico Het risico bestaat dat de verantwoorde verhuur en pacht opbrengsten niet volledig zijn</p>			<p>Aanbeveling en gevolgen jaarrekening Wij adviseren u aan om:</p> <ul style="list-style-type: none"> • De volledigheid van de subadministratie huren te controleren, door aansluiting te maken met andere gegevensbronnen, zoals de activastaat en het kadaster. • Vast te stellen dat de financiële administratie aansluit op de subadministratie, zodat vastgesteld kan worden dat elke geregistreerde overeenkomst in de subadministratie tot een verkoopfactuur heeft geleid. <p>Wij hebben vernomen dat de gemeente hier reeds op geacteerd heeft.</p>	

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 9	Zichtbare controle memoriaalboekingen				
Jaar van constatering:	2018	Proces:	Financieel afsluitproces	Prioriteit:	Hoog

Bevinding

Bij de controle van de memoriaalboekingen constateerden wij dat er geen functiescheiding aanwezig is tussen het opstellen en goedkeuren van memoriaalboekingen.

Ook hebben wij vastgesteld dat memoriaalboekingen niet altijd afdoende worden onderbouwd middels onderliggende documentatie.

Risico

Door memoriaalboekingen kunnen belangrijke processen en functiescheidingen worden doorbroken, waarmee risico's op fouten en fraude toenemen.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

Wij adviseren u om deze (primaire) functiescheiding aan te laten brengen. Deze controle kan zichtbaar worden gemaakt door middel van een paraaf op de memoriaalboeking. Door dit bij de regisseur planning & control te beleggen wordt geborgd dat de controle wordt uitgevoerd door iemand die niet in het uitvoeringsproces betrokken is.

Mogelijk kan de functiescheiding geautomatiseerd worden afgedwongen wat efficiënter is.

Ten behoeve van de jaarrekeningcontrole zullen wij aanvullende controles verrichten om de juistheid van de memoriaalboekingen vast te stellen.

Contactgegevens

drs. Rik Opendorp RA
Partner RA
+31 (0) 6 100 904 64
r.opendorp@bakertilly.nl

Kantoorgegevens:

Baker Tilly (Netherlands) N.V.
Bijster 39
4817 HZ BREDA

Postbus 3814
4800 DV BREDA
T: 076 525 00 00

