



Gemeente Albrandswaard

Gemeenteraad van Albrandswaard
p/a de griffie

Uw brief van:
Uw kenmerk:
Bijlage(n): 2

Ons kenmerk: 39701
Contact: M.M. Blijenburg
Doorkiesnummer: +31180698294
E-mailadres: m.blijenburg@bar-organisatie.nl
Datum: 19-02-2019

Betreft: : Managementletter 2018

Geachte raadsleden,

Begin oktober heeft Deloitte de interim controle uitgevoerd. De bevindingen over de uitvoering zijn verwoord in de managementletter 2018. De managementletter wordt u bijgaand ter kennisgeving aangeboden.

Doel van de interim controle is te toetsen in welke mate de beheersing van de processen in de organisatie op orde is en welke acties er mogelijk nodig zijn om de controle van de jaarrekening goed te laten verlopen. Aan de directieraad en het bestuur van de BAR-organisatie wordt verslag gedaan over de stand van zaken van beheersing van de bedrijfsvoering. Hiermee worden zij geïnformeerd over de kwaliteit van de bedrijfsvoering en in welke mate de BAR-organisatie in control is.

Aan de raden van de gemeenten Barendrecht, Albrandswaard en Ridderkerk is toegezegd dat de managementletter ter kennisgeving toegezonden zal worden. Alle punten van aandacht en verbetering zijn in december aan het management van de BAR-organisatie voorgelegd en worden in het eerste kwartaal 2019 voorzien van een managementreactie waar later over gerapporteerd wordt aan het bestuur van de BAR-organisatie.

Wij vertrouwen erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.



BIJLAGEN

1. *Managementletter 2018 Gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie (incl. gemeenten) van Deloitte.*

Met vriendelijke groet,
het college van de gemeente Albrandswaard,
de secretaris, de burgemeester,



Hans Cats



drs. Hans-Christoph Wagner



Managementletter 2018

Gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie (incl. gemeenten)

Concept ter bespreking

Aan het dagelijks bestuur van
Gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie
Postbus 501
2990 EA BARENDRECHT

Tel: 088-288-2888
Fax: 088-288-9830
www.deloitte.nl

Onderwerp
Managementletter 2018

Behandeld door
R.L. Moet MSc
088 288 7303

Datum
30 oktober 2018

Ons kenmerk
KENMERK

Geachte leden van het dagelijks bestuur,

Wij hebben conform de opdracht van het algemeen bestuur, als onderdeel van de controle van de jaarrekening 2018, de interim-controle voor de gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie 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 ter zake 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 niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing, de opzet, het bestaan, de effectiviteit en de efficiency van de interne beheersing als geheel van uw organisaties, maar slechts die delen die ten grondslag liggen aan financiële mutaties in uw organisaties.

Wij merken op dat deze brief is opgesteld ten behoeve van het dagelijks bestuur van de gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie en niet zonder onze toestemming aan derden mag worden verstrekt. Dit geldt niet voor de afspraak die wij met u hebben dat u deze managementletter aan uw deelnemende gemeenten beschikbaar stelt.

De bevindingen en aanbevelingen dienen te worden gelezen als constructieve aanwijzingen voor het dagelijks bestuur 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.

Hoogachtend,

Deloitte Accountants B.V.

drs. R.M.J. van Vugt RA

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

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

Inhoudsopgave

1. Managementsamenvatting	4
2. Bevindingen	7
3. Follow-up aanbevelingen 2017	18
4. Actuele ontwikkelingen	21
5. Disclaimer en beperking in het gebruik	31

1. Managementsamenvatting



Interne beheersing

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

Wij merken in uw organisatie een nadere stap tot professionalisering van de verbijzonderde interne controle. Tegelijkertijd merken wij op dat er afgelopen jaar beperkte vooruitgang is geboekt met de inbedding van interne controle op uw processen. Het gebrek aan interne controle in de reguliere processen is de afgelopen periode gecompenseerd door extra inzet vanuit de verbijzonderde interne controle. Deze inzet gaat echter ten koste van de verdere professionalisering van de verbijzonderde interne controle, wat ten koste gaat van een goede helikopterview van de gehele organisatie.

De organisatie geeft aan dat er diverse acties zijn gestart om dit punt op te lossen. Op het moment van onze interim-controle zijn de resultaten van deze acties nog niet of nog onvoldoende zichtbaar.

Wij merken dan ook op dat het van belang is om te investeren in het verankeren van interne controle in uw processen. Met betrekking tot deze verankering zien wij de volgende drie aandachtspunten:

Een inspanning in cultuurwaarden in uw organisatie, waarbij interne controle door draagvlak en een positieve cultuur ten aanzien van interne controle wordt ondersteund en gestimuleerd (in 2017 ook gerapporteerd).

Een inspanning door interne-controlemaatregelen in de processen aan te scherpen (in 2017 ook gerapporteerd).

Duidelijke afspraken tussen vakafdelingen en concerncontrol. Met andere woorden: waar eindigt interne controle en welke werkzaamheden voert concerncontrol uit ten behoeve van de verbijzonderde interne controle (nieuw ten opzichte van 2017).

Concrete voorbeelden zijn het tot op heden ontbreken van een crediteurenscaan en het ontbreken van interne controles op het sociaal domein.

In 2018 bent u druk bezig geweest om de IT-omgeving op orde te brengen en opvolging te geven aan eerdere bevindingen. Over 2018 is er geen IT-audit uitgevoerd, zodat de organisatie voldoende tijd had om de benodigde aanpassingen door te voeren. Wij stellen voor in 2019 een IT-audit uit te voeren om deze aanpassingen te beoordelen, waarbij wij opmerken dat cyberrisico's een steeds groter onderdeel worden van de huidige maatschappij. De maatschappij verwacht van de overheid een betrouwbaar IT-systeem, waar detectie en voorkomen of afwenden van cyberaanvallen onderdeel van zijn. Dit vergt van uw directie en het bestuur passende maatregelen om aan deze publieke verwachting te voldoen. De inherente technische complexiteit en de voortdurende IT-ontwikkelingen zijn een extra reden dit onderwerp niet te onderschatten en periodiek te agenderen in uw AB- en DB-vergaderingen.

Tot slot hebben wij tijdens onze interim-controle gesproken over de frauderisicoanalyse van de BAR-organisatie. Wij adviseren u om de update van de frauderisicoanalyse periodiek op de agenda van het algemeen bestuur en van de deelnemende gemeenteraden te plaatsen, waardoor het toezichthoudend orgaan vast kan stellen of de beheersing van frauderisico's naar zijn oordeel op adequate wijze gebeurt en of de restrisico's naar een acceptabel niveau zijn teruggebracht.

1. Managementsamenvatting



Tabel met belangrijkste bevindingen en aandachtspunten

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de belangrijkste bevindingen en aandachtspunten van de interim-controle 2018.

No	Bevinding/aanbeveling	Status 2017	Status 2018	No	Bevinding/aanbeveling	Status 2017	Status 2018
01	Interne beheersing algemeen			06	Fiscaliteiten		
02	EU-aanbestedingen			07	Detacheringsopbrengsten		
03	Memorialen, tussenrekeningen en P&C-producten (inclusief toepassing BBV)			08	Grondexploitaties		
04	Voorzieningen			09	Frauderisicoanalyse		
05	Sociaal domein			10	Overige processen		

Legenda:

Nieuwe bevinding (voor oude bevindingen verwijzen wij naar hoofdstuk 3, follow-up)

Eerder gerapporteerde bevinding; gedeeltelijk opgelost

Eerder gerapporteerde bevinding; niet opgelost

Bevinding opgelost

1. Managementsamenvatting



Follow-up aanbevelingen

Onze managementletter 2017 en eerdere rapportages bevatten diverse aanbevelingen. Tijdens de interim-controle is de follow-up van deze adviezen inzichtelijk gemaakt. In deze managementletter hebben wij onze bevindingen met betrekking tot deze follow-up opgenomen. Zie hiervoor hoofdstuk 3 van deze rapportage. Indien wij in hoofdstuk 2 gerapporteerd hebben over een onderwerp, kan dit ten opzichte van voorgaand jaar als niet opgelost beschouwd worden. Om niet in herhalingen te vervallen, zijn dergelijke bevindingen in onderstaand overzicht niet meegenomen.

Samengevat geeft dit het volgende beeld:

Niet opgelost	1
Gedeeltelijk opgelost	8
Opgelost	5
Nog te beoordelen	3
Totaal	17

2. Bevindingen

Legenda



Bevinding



Aanbeveling



#01 Interne beheersing algemeen



Interne controle in uw organisatie

Naar onze mening is interne controle nog geen vaste processtap in de processen van de BAR-organisatie. In onze gesprekken merken wij dat er nog beperkt aandacht is voor het goed vastleggen van afwegingen en processtappen. Hierdoor wordt er door uw afdeling concerncontrol veel energie gestoken in het opzoeken van documenten en het sturen van reminders om stukken aan te leveren. Ook komt het voor dat concerncontrol niet in staat is om voorlopige conclusies te trekken, doordat er op een afdeling geen interne controle wordt uitgevoerd. Als voorbeeld noemen wij de crediteurenscaan of interne controle op het sociaal domein.

Verbijzonderde interne controle

Ten opzichte van voorgaand jaar zien wij een verdere vooruitgang in de structuur van de verbijzonderde interne controle. Dit wordt bijvoorbeeld gemerkt in een eerste aanzet om ook processen (opzet en bestaan) in kaart te brengen, steekproeven vanaf het derde kwartaal aan de voorkant met ons af te stemmen en een proactieve houding aan de voorkant ten aanzien van bevindingen. Wel constateren wij duidelijke kwaliteitsverschillen in de vastlegging van diverse processen.



Interne controle in uw organisatie

Naast ons advies van vorig jaar (dat naar onze mening nog niet volledig is opgepakt/geïmplementeerd in de organisatie) voeren wij graag nog een derde actiepoint op. Voor de volledigheid laten wij hieronder ook de twee eerdere adviespunten terugkomen:

1. *Een inspanning in cultuurwaarden in uw organisatie, waarbij interne controle door draagvlak en een positieve cultuur ten aanzien van interne controle wordt ondersteund en gestimuleerd.*
2. *Een inspanning door interne-controlemaatregelen in de processen aan te scherpen.*
3. *Duidelijke afspraken tussen vakafdelingen en concerncontrol. Met andere woorden: waar eindigt interne controle en welke werkzaamheden voert concerncontrol uit ten behoeve van de verbijzonderde interne controle.*

Verbijzonderde interne controle

Het kwalitatief verder uitwerken en beoordelen van processen in uw organisatie. Borging binnen het team van concerncontrol voor een consistente kwaliteit van uitgevoerde verbijzonderde interne controles.

2. Bevindingen



#02 EU-aanbestedingen



Gezien de aard en de omvang van de geconstateerde afwijkingen in boekjaar 2017 hadden wij in dit proces veel meetbare veranderingen verwacht. We zien dat er actie is ondernomen inzake de preventieve maatregelen, ten aanzien van de detectieve maatregelen (maatregelen achteraf) zien wij deze actie ten tijde van de interim controle nog niet terug. De voortgang van de detectieve maatregelen blijft daarmee naar onze mening achter.

Aanbestedingen preventieve maatregelen

Ten opzichte van vorig jaar is er flink geïnvesteerd in het inrichten van preventieve maatregelen. Met deze maatregelen wordt beoogd dat ondanks uw grote aantal inkopers er, afgedwongen via team inkoop, een advies ingewonnen moet worden. Via een geautomatiseerde workflow zal aan team inkoop advies gevraagd worden alvorens de inkoop wordt geplaatst. Deze applicatie zal na opleiding en communicatie live gaan.

Aanbestedingen detectieve maatregelen

De crediteurenscaan kwalificeren wij als een detectieve maatregel, waarmee u achteraf kunt vaststellen of de juiste aanbestedingsvormen zijn gevolgd. Gezien het ontbreken van preventieve maatregelen tot 2019 heeft de crediteurenscaan een hoge toegevoegde waarde om onrechtmatige aanbestedingen tijdig te signaleren en eventueel (tijdig) bij te sturen op deze aanbestedingen. De crediteurenscaan is na de jaarrekeningcontrole niet meer geactualiseerd. Hierdoor loopt u het risico dat er in 2018 nog niet geconstateerde bestaande of nieuwe opdrachten zijn die als onrechtmatig zullen kwalificeren.

Prestatielevering

Er is een verbetering merkbaar ten opzichte van 2017, mede door het koppelen van documenten die de prestatie aantonen aan de factuur in uw financiële administratie. Als u deze aandacht vasthoudt, verwachten wij dat het aantonen van prestatielevering steeds beter wordt.



Aanbestedingen preventieve maatregelen

Wij vinden de nieuwe inkoopapplicatie een positieve ontwikkeling om uw inkopen aan de voorkant te waarborgen. Wij adviseren u dan ook de voortgang hiervan te waarborgen. Daarnaast adviseren wij u om te monitoren op de werkvoorraad bij team inkoop; hier zou immers een ongewenste vertraging kunnen ontstaan als het aantal aanvragen of de tijdsbesteding per aanvraag groter is dan verwacht.

Aanbestedingen detectieve maatregelen

Wij adviseren u de crediteurenscaan periodiek uit te voeren om vast te stellen of u rechtmatig aanbesteedt en eventuele omissies tijdig te signaleren, zodat u indien gewenst nog kunt bijsturen.

2. Bevindingen



#03 Memorialen, tussenrekeningen en P&C-producten (inclusief toepassing BBV)



Verantwoorden op taakvelden

Vanaf 2018 is het zowel voor gemeenschappelijke regelingen als voor gemeenten verplicht om ook taakvelden te verantwoorden. De administratie binnen uw GR is momenteel nog niet zodanig dat u op taakvelden administreert, waardoor u tussentijds ook niet op taakvelden kunt verantwoorden.

P&C-producten

Afgelopen jaar hebben wij gerapporteerd over de toegevoegde waarde van actuele en juiste tussentijdse informatie ten behoeve van het toezichthoudend orgaan. Het structureel verbeteren van deze P&C-producten is momenteel in ontwikkeling, de tussenrapportages zijn derhalve nog in hetzelfde tijdspad. Het project van het domein financiën om de doorlooptijd te verkorten loopt momenteel. Voor 2018 is ervoor enkele organisaties voor gekozen om de actualiteit van de producten te waarborgen door een slotwijziging te presenteren.

Memorialen

Er is deels opvolging gegeven aan de bevindingen uit de managementletter 2016. De onderliggende stukken worden bij de memoriaalboekingen gevoegd en gecontroleerd. Deze controle is echter nog niet zichtbaar vastgelegd en niet voor alle memoriaalboekingen worden onderbouwende stukken toegevoegd.



Verantwoorden op taakvelden

Wij adviseren u om te heroverwegen of de huidige werkwijze van administreren op afdelingen binnen de GR BAR-organisatie nog de meest gewenste is.

P&C-producten

Voor ons advies verwijzen wij naar de follow-uptabel, waarin het advies uit 2017 is opgenomen.

Memorialen

Wij adviseren u om voor alle memoriaalboekingen de onderliggende documentatie bij te voegen en de controle op memoriaalboekingen voortaan zichtbaar vast te leggen.

2. Bevindingen



#04 Voorzieningen



Personeelsgerelateerde voorzieningen

In ons accountantsverslag hebben wij gerapporteerd over de verwerking van geschillen met (voormalig) medewerkers van uw organisatie in de jaarrekening 2017. In de gewaarmerkte versie van de jaarrekening 2017 is een voorziening gevormd voor de financiële gevolgen inzake vier medewerkers die per balansdatum geen werkzaamheden meer verrichten voor de GR BAR-organisatie. Daarnaast is er sprake van een aantal geschillen met (ex-)medewerkers waarvan de omvang niet geschat kan worden. Deze geschillen zijn in de jaarrekening 2017 benoemd onder de niet uit de balans blijvende verplichtingen.

Tijdens de interim-controle hebben wij gesproken over het proces om tijdig tot een goede inschatting en onderbouwing te komen van zowel de geschillen waarvoor een voorziening gevormd moet worden als de geschillen die vermeld dienen te worden onder de niet uit de balans blijvende verplichtingen.

Door de organisatie is aangegeven dat er een uitgebreide analyse zal worden opgesteld waarin alle medewerkers die per balansdatum geen werkzaamheden verrichten voor de GR BAR-organisatie worden betrokken. Vervolgens zal per medewerker gemotiveerd worden bepaald of er sprake is van opname onder de voorziening, opname onder de niet uit de balans blijvende verplichtingen of geen van beide. De standpunten zullen worden onderbouwd met bewijsdocumentatie ten behoeve van de controle.



Wij onderschrijven het belang van een dergelijke breed ingestoken analyse. Deze analyse zal een belangrijk onderdeel vormen van de benodigde documentatie ten behoeve van onze jaarrekeningcontrole van de GR BAR-organisatie.

2. Bevindingen



#05 Sociaal domein



In het team van sociaal domein hebben wisselingen plaatsgevonden in het personeelsbestand. Dit heeft tot gevolg dat niet altijd duidelijk is welke medewerker voor welke taak verantwoordelijk is. Bepaalde interne-controlemaatregelen zijn daardoor nog niet ingebed in het domein. Wij benadrukken het belang van een sterke interne controle op de uitgaven in het sociaal domein. Ten tijde van de interim-controle waren er nog geen interne controles uitgevoerd op de uitgaven in het sociaal domein. Inmiddels heeft u het voornemen om ook voor 2018 door een extern bureau de controles op juistheid en rechtmatigheid te laten uitvoeren. Wij onderschrijven het belang van deze interne controles, om het risico op onrechtmatige uitgaven te beperken.

Uit de interim-controle zijn de volgende twee concrete bevindingen naar voren gekomen.

Controle op facturen zorgaanbieders

Wij hebben vastgesteld dat er slechts een beperkte controle plaatsvindt op de maandelijkse declaraties van zorgaanbieders voor het leveren van zorg in natura. De vergelijking van de declaraties met de cliëntregistraties van de gemeenten vindt niet structureel plaats. Hierdoor lopen de gemeenten het risico dat zij zorg betalen voor cliënten zonder dat hier een geldige beschikking aan ten grondslag ligt.

Zelfbeschikking klantmanagers Wmo

Wij hebben vastgesteld dat er bij het toekennen van een Wmo-uitkering sprake is van zelfbeslissers. Als gevolg hiervan heeft u in uw proces geen functiescheiding bij het toekennen van een Wmo-uitkering.



Controle op facturen zorgaanbieders

Gemeenten en zorgaanbieders kunnen geautomatiseerd en veilig digitale gegevens naar elkaar sturen door gebruik te maken van het Gemeentelijk Gegevensknooppunt (GGK). De BAR-gemeenten zijn reeds aangesloten op het GGK en maken voor het onderdeel "begeleiding" al gebruik van het berichtenverkeer. Wij adviseren u om ook voor het onderdeel "zorg in natura" gebruik te maken van het berichtenverkeer. Dit om het risico dat de gemeente zorg betaalt voor cliënten zonder dat hier een geldige beschikking aan ten grondslag ligt, tot een minimum te beperken.

Daarnaast adviseren wij u door middel van een steekproef aanvullende controles uit te voeren op de declaraties van de zorgaanbieders in 2018. Dit om de gewenste zekerheid te krijgen over de rechtmatigheid van de betaalde zorgdeclaraties.

Zelfbeschikking klantmanagers Wmo

Wij adviseren u om kwaliteitsmedewerkers aan te stellen die de reguliere toets op verstrekte beschikkingen uitvoeren. Op deze wijze verankert u de interne controle in uw proces. Hiermee heeft u een deugdelijke vervanger voor de missende functiescheiding.

2. Bevindingen



#06 Fiscaliteiten



In het kader van onze interim-controle hebben wij de actualiteiten van de fiscaliteiten binnen de GR BAR-organisatie en de gemeenten besproken. Wij zullen hieronder de naar onze mening belangrijkste topics met u delen:

Koepelvrijstelling

U heeft een overeenkomst met de Belastingdienst voor de afwikkeling van het geschil over de koepelvrijstelling. Deze overeenkomst is op 3 oktober definitief worden. Tijdens het met de afdeling gevoerde gesprek hebben wij twee aanbevelingen gedaan:

- Uit het gesprek komt naar voren dat er in de overeenkomst geen concreet bedrag wordt genoemd. Wij adviseren u om dit bedrag concreet af te stemmen met de Belastingdienst en op te nemen in de overeenkomst, mede gezien de complexiteit van de onderliggende berekeningen. Dit is in de definitieve overeenkomst als concreet bedrag opgenomen.
- Tijdens het gesprek is aangegeven dat er geen concrete afspraken gemaakt zijn over de rentevergoeding die uw organisatie verwacht te ontvangen voor de te vorderen bedragen. Wij adviseren u om ook deze rentevergoeding deel te laten uitmaken van de overeenkomst. Deze verwachte rentebate zal naar verwachting opgenomen worden in de jaarrekening van de GR BAR-organisatie. Ter onderbouwing van het standpunt dat er recht bestaat op een rentevergoeding is het naar onze mening goed om hierover in contact te treden met de Belastingdienst. Dit kan eventueel ook buiten de genoemde overeenkomst. In de getekende overeenkomst is dit nog niet als bedrag geconcretiseerd.

Vennootschapsbelasting (vpb)

Volgens het tijdspad van de Belastingdienst ten aanzien van de vpb doet u aangifte. Op uw aangifte heeft u naast de voorlopige aanslag van de Belastingdienst nog geen reactie gehad. Wij herkennen een landelijk beeld dat de Belastingdienst geen inhoudelijke standpunten communiceert. Gevolg hiervan is, mede door de aangiften over meerdere jaren waarover u nog geen uitsluitsel heeft ten aanzien van de door u ingenomen standpunten, dat de onzekerheid in uw jaarrekening ten aanzien van de vpb-positie toeneemt.

Btw-zaken

De gemeente Barendrecht heeft enkele grote geschillen lopen ten aanzien van btw-zaken. Afgelopen jaar zijn er gerechtelijke uitspraken gedaan waartegen de Belastingdienst in cassatie is gegaan. Het kan zijn dat deze ontwikkelingen de kansen ten aanzien van de uitkomst beïnvloeden. Wij hebben besproken dat het position paper bij de jaarrekening wordt geactualiseerd ten aanzien van deze btw-zaken.

2. Bevindingen



#07 Detacheringsopbrengsten



Vorig jaar hebben wij gerapporteerd over het ontbreken van functiescheiding in het proces met betrekking tot het detacheren van medewerkers van de GR BAR-organisatie bij andere organisaties. In 2017 is geconstateerd dat deze functiescheiding wel in het proces was opgenomen, maar niet werd afgedwongen. Uit waarnemingen bleek dat deze functiescheiding in meerdere gevallen ook daadwerkelijk niet heeft plaatsgevonden.

Uw organisatie heeft het proces in 2018 herzien. Van de organisatie begrijpen wij dat alle overeenkomsten eerst door HR worden beoordeeld voordat deze worden getekend. Wij onderschrijven het belang van deze maatregel.



Tijdens het gesprek bleek dat deze tussenkomst door HR tot op heden niet zichtbaar wordt geregistreerd. Wij adviseren u om het proces verder te versterken door deze tussenkomst van HR expliciet zichtbaar te maken en de overwegingen van HR om de overeenkomst te autoriseren expliciet op te nemen in de applicatie. U heeft aangegeven dit vanaf 1 januari 2019 ingericht te hebben in uw applicatie middels een verplicht tekstvlak.

2. Bevindingen



#08 Grondexploitaties



Collegiaal overleg

Sinds dit jaar hebben de planeconomen periodiek met elkaar overleg. Dit heeft een informeel karakter, waarbij actualiteiten van grondexploitaties en eventuele bijzonderheden in projecten worden besproken. Naar onze mening komt dit de verdere samenwerking van de planeconomen en de kwaliteit van de actualisaties van de grondexploitaties ten goede.

Rekenmodel

Sinds de actualisatie 2018 hanteert u één model voor de actualisaties van uw grondexploitaties. Onderling zijn uw planeconomen hierdoor nog beter in staat om elkaar te challengen op elkaars plannen. Dit is onderdeel van uw proces dat de actualisatie van een grondexploitatie wordt beoordeeld door een tweede planeconoom. De vastlegging van deze onderlinge beoordeling heeft nog geen vaste structuur, waardoor de uitkomsten van deze challenge niet meer zijn vast te stellen.

Fasering van actualisaties

Overigens geven deze actualisaties aan het begin van het jaar een grote piekbelasting bij de planeconomen, doordat op dat moment de actualisaties voor alle projecten gemaakt moeten worden.



Rekenmodel

Wij adviseren u de vraag, antwoorden en eventuele aanpassingen naar aanleiding van de challenge uniform vast te leggen, zodat deze achteraf reproduceerbaar zijn. Voordeel hiervan is dat u achteraf kunt onderbouwen waarom de aannames in de grondexploitatie destijds de beste schatting waren.

Fasering van actualisaties

Om de piekbelasting bij actualisaties te verminderen, kunt u overwegen om risicoarme grondexploitaties bijvoorbeeld in het najaar te actualiseren in plaats van alle plannen in het voorjaar.

2. Bevindingen



#09 Frauderisicoanalyse



Uw frauderisicoanalyse is ingestoken op het niveau van de GR BAR-organisatie. Indirect stelt het dagelijks bestuur deze vast als bijlage bij het interne-controleplan. Ten aanzien van uw frauderisicoanalyse zien wij geen hiaten wat betreft materiële fraudes. Wij willen u wel de volgende constatering meegeven:



Ten aanzien van de GR

De frauderisicoanalyse wordt nu als onderdeel van het interne-controleplan gedeeld met het bestuur. Wij adviseren u om de frauderisicoanalyse als afzonderlijk document expliciet met het bestuur te delen en te laten vaststellen. Daarnaast adviseren wij u om de update van de frauderisicoanalyse ook periodiek op de agenda van het bestuur te plaatsen, waardoor het bestuur vanuit de toezichhoudende taak vast kan stellen of de beheersing van frauderisico's naar zijn oordeel op adequate wijze gebeurt en of de restrisico's naar een acceptabel niveau zijn teruggebracht.

Ten aanzien van de gemeenten

De gemeenten hebben geen eigen frauderisicoanalyse. Vanuit de constructie van de BAR-organisatie begrijpen wij dat. Wel adviseren wij u om de frauderisicoanalyse expliciet door de gemeenteraden te laten vaststellen, zodat de gemeenteraad instemt met het feit dat alle voor de individuele gemeente relevante frauderisico's voldoende geborgd zijn in de centrale frauderisicoanalyse en ook naar het oordeel van de gemeenteraad de restrisico's zijn teruggebracht naar een acceptabel niveau. Wellicht heeft een individuele gemeente andere kwalitatieve eisen of wensen ten aanzien van de restrisico's. In dat geval is het goed om de frauderisicoanalyse hierop aan te passen.

2. Bevindingen



#10 Overige processen



Leerlingenvervoer

1. Er is sprake van zelftoetsing bij de afgifte van beschikkingen voor leerlingenvervoer. Wij hebben vastgesteld dat er door een grote werkvoorraad sprake is van beperkte dossiervorming bij de toekenning en er relatief veel formele fouten in de beschikkingen zitten.
2. Er vindt controle op de facturen plaats, maar in tegenstelling tot eerdere verwachtingen is er vanaf september nog steeds sprake van uitval (onzekerheid) op de factuurcontrole. De afdeling is voornemens de facturen handmatig te gaan controleren. Voor het schooljaar 2019/2020 heeft u een tweetal aanbestedingen onder handen: één aanbesteding voor leerlingenvervoer en één aanbesteding voor de regiecentrale waar de controle op de facturen onderdeel van is.



1. Wij adviseren u interne controles, door middel van kwaliteitsmedewerkers, uit te voeren op verstrekte beschikkingen.
2. Inmiddels heeft uw organisatie de aantallen en de te hanteren checklist met toetspunten met ons afgestemd. Wanneer er bevindingen uit de controle op de facturen komen, is overleg met ons over de vervolgaanpak gewenst.



IT-omgeving

In voorgaande jaren hebben wij een IT-audit uitgevoerd. De conclusie was destijds dat wij nog niet kunnen steunen op uw IT-omgeving. Voor 2018 heeft u ervoor gekozen geen IT-audit in te zetten, zodat u de tijd heeft om de IT-omgeving op orde te brengen. In 2019 overweegt u te starten met de beoordeling van de IT general controls (het fundament). Indien deze afdoende zijn ingeregeld, zullen wij stapsgewijs applicaties (de opbouw) gaan controleren.

Cyberaanvallen zijn onderdeel geworden van de huidige maatschappij. De maatschappij verwacht van de overheid een betrouwbaar IT-systeem, waar detectie en voorkomen of afwenden van cyberaanvallen onderdeel van zijn. Dit vergt van uw directie en het bestuur passende maatregelen om aan deze publieke verwachting te voldoen. De inherente technische complexiteit en de voortdurende IT-ontwikkelingen zijn een extra reden dit onderwerp niet te onderschatten en periodiek te agenderen in uw AB- en DB-vergaderingen. Het is eveneens een issue dat niet langer buiten de accountantscontrole kan blijven. Kortheidshalve willen wij u hier verwijzen naar de publieke managementletter over cybersecurity: "Van hype naar aanpak", die wij als bijlage zullen toevoegen.



Wij adviseren u de voortgang van de verbeteringen in de IT-omgeving te monitoren (middels een IT-audit) in 2019. Hiermee waarborgt u de voortgang van het project.

Daarnaast adviseren wij u cyberrisico's onderdeel te maken van het risicomanagementsysteem. Wij vragen u daarbij aan de hand van de NBA Cybersecurity Health Check en de publieke managementletter na te gaan hoe het gesteld is met de weerbaarheid van uw gemeenschappelijke regeling. Wij zullen in ons accountantsverslag nader rapporteren over dit onderwerp.

2. Bevindingen



#10 Overige processen



Belastingen en heffingen

Het beoordelen van en besluiten tot het toekennen van kwijtscheldingen kent geen functiescheiding. Hierdoor is er sprake van zelftoetsing op de beschikkingen en kan in theorie een medewerker ook kwijtschelding toekennen aan bekenden.



Wij adviseren u interne controles, middels een kwaliteitsmedewerker, uit te voeren op verstrekte beschikkingen.



Leges omgevingsvergunningen

Wij hebben geconstateerd dat de controle op de volledigheid van de facturatie niet zichtbaar plaatsvindt. De administratief medewerker WABO verstrekt de controlebladen in hard copy aan de afdeling financiën, die deze gebruikt als grondslag voor de facturatie.

Aangezien de facturatie in Key2Finance geen automatische koppeling heeft met Key2Vergunningen, bestaat het risico dat niet alle WABO-vergunningen zijn gefactureerd. De afdeling geeft aan dat jaarlijks wordt gecontroleerd door middel van het uitrollen van een standaardscript of de administraties aansluiten op elkaar, maar dit wordt niet (zichtbaar) vastgelegd.



Wij adviseren u een automatische koppeling te realiseren tussen deze twee applicaties. Tot deze koppeling gerealiseerd is, adviseren wij u deze aansluiting zichtbaar vast te leggen.



Garantstellingen

In het door u in 2018 vastgestelde treasurystatuut is opgenomen dat ten behoeve van garantstellingen de financiële gesteldheid van een instelling wordt beoordeeld. Deze beoordeling is nog geen vast onderdeel van het proces treasury.



Wij adviseren u een beoordeling te maken van de risico-instellingen waarbij u garantstellingen heeft afgegeven en deze minimaal een keer per jaar te evalueren, om een risico-inschatting van de aanspraken op de garantstellingen te kunnen maken.

3. Follow-up aanbevelingen 2017



De onderstaande tabel geeft een overzicht van de follow-up van de aanbevelingen in onze managementletter van 2017 en eerder. Indien wij in de hoofdrapportage gerapporteerd hebben over een onderwerp, dan kan dit ten opzichte van voorgaand jaar als niet opgelost beschouwd worden. Om niet in herhalingen te vervallen, rapporteren wij niet in alle gevallen separaat hierover in dit hoofdstuk.

No	Bevinding	Follow-up 2018	Status 2018
01	Wij adviseren u de interne controlestappen bij verwerken van salarismutaties zichtbaar vast te leggen en mutatielijsten te bewaren.	Mutatielijsten worden bewaard en gearafeerd. Echter, er is niet vast te stellen wie deze controle uitvoert. Derhalve kan er nog sprake zijn van zelftoetsing. Vanaf het derde kwartaal 2017 legt u dit vast in de bestandsnaam van de gescande lijst. Wij handhaven ons advies om dit op de lijst zelf al inzichtelijk te maken.	
02	Wij adviseren u bij de prestatielevering van inkoop (boven een bepaalde ondergrens) zichtbaar vast te leggen aan de hand van welke brondocumentatie u de akkoordverklaring voor levering van de prestatie heeft vastgesteld.	In key2 is de mogelijkheid opgenomen om aan elke factuurafhandeling de prestatielevering te koppelen. Deze mogelijkheid wordt aangegeven in trainingen en is vastgelegd in de instructie zoals die is opgenomen op BAR-plaza. In de praktijk blijkt deze werkwijze nog niet consequent gehanteerd te worden.	
03	Wij adviseren u een verplichtingenadministratie in te voeren.	Uw organisatie heeft een pilot hiervoor gestart. Deze loopt nog. Bij twee grote kostenposten (loonkosten en inhuur van medewerkers) bent u hiermee reeds gestart.	
04	Verschillen tussen de werkwijzen en (berekennings)methoden die de drie gemeenten hanteren bij het actualiseren van grond-exploitaties. Bijvoorbeeld geen uniforme contante-waarde-berekeningen.	Bij de jaarrekeningcontrole 2017 heeft u gebruikgemaakt van één model voor de actualisatie van uw grondexploitaties.	
05	Een zichtbare controle op juiste en volledige verwerking van grondaankopen en -verkoop ontbreekt (hierbij is te denken aan een toets op juiste en volledige prijs, bepaling waarde, toets staatsteun).	U heeft aangegeven deze toets vanaf 2018 zichtbaar vast te leggen. Wij beoordelen deze toets op volledigheid bij de jaarrekening.	
06	Opstellen van tussentijdse aansluitingen tussen belastingapplicatie en financiële administratie.	In 2018 is er een tussentijdse aansluiting gemaakt tussen GOUW en Key2Finance.	

Legenda:



Niet opgelost



Opgelost



Gedeeltelijk opgelost



Nog te beoordelen

3. Follow-up aanbevelingen 2017



No	Bevinding	Follow-up 2018	Status 2018
07	De analyses van (opvallende) wijzigingen in WOZ-waarden ten opzichte van het vorige belastingjaar zichtbaar maken.	De controle op de opvallende wijzigingen in de WOZ-waarden is onderdeel van de VIC. Elk object met een mutatie groter dan - 5% of +5% wordt geanalyseerd. Deze controle is nog door ons te beoordelen.	
08	Verhuuropbrengsten: de belangrijkste bevinding is dat aansluitingen tussen verhuuradministraties en de financiële administratie ontbreken en dat (zichtbare) controles op volledigheid van huurbaten niet gestructureerd en periodiek plaatsvinden.	Momenteel wordt de afdeling accommodatiebeheer getransformeerd naar een nieuwe afdeling vastgoed. Parallel hieraan is uw organisatie bezig met het inrichten van een vastgoedadministratiesysteem. Controles vinden in de loop van 2018 plaats, maar worden nog niet zichtbaar vastgelegd.	
09	Publieksbalies: er zijn geen formele procesbeschrijvingen en een feitelijke vastlegging van rol en verantwoordelijkheid ontbreekt hiermee. U loopt hiermee een risico op onrechtmatige onttrekkingen van contant geld.	Voor alle gemeenten zijn sinds 2018 werkinstructies aanwezig.	
10	Uit onze interim-controle blijkt dat bij het definitief inboeken van activakaarten er geen interne controle plaatsvindt op de juistheid van de activakaart.	De afdeling financiën heeft het 4-ogenprincipe doorgevoerd bij het invoeren van nieuwe activa. Dit betekent dat de controle op de ingevoerde gegevens en het aanmaken en vrijgeven van de FCL-ECL door een andere medewerker gebeurt dan de medewerker die de basisgegevens invoert. Wij zullen dit beoordelen bij de jaarrekeningcontrole.	
11	Er is geen sprake van zichtbare autorisatie van memoriaal-boeking.	De onderliggende stukken worden bij de memoriaalboekingen gevoegd en gecontroleerd. Deze controle is echter nog niet zichtbaar vastgelegd.	
12	U heeft aangegeven geen onzekerheid meer te willen hebben in de persoonsgebonden budgetten.	Over 2017 heeft u deze onzekerheid, door middel van inhuur voor deze controle, niet gehad. Wij merken op dat deze controle nog geen vast onderdeel is van uw proces van IC en VIC.	
13	Zorgaanbieders leveren nog niet tijdig de verantwoordingsinformatie. Vanaf 1 november 2017 bent u met contractmanagers gaan werken. Deze contractmanagers moeten onder andere zorgdragen voor het sturen op de tijdige aanlevering van de verantwoordingsinformatie.	Bij de jaarrekeningcontrole 2017 was nog niet alle informatie tijdig beschikbaar. Wij zullen bij de controle van de jaarrekening 2018 een nadere beoordeling van dit punt doen.	

3. Follow-up aanbevelingen 2017



No	Bevinding	Follow-up 2018	Status 2018
14	Wij adviseren u bij de actualisatie van grondexploitaties na te gaan of winstneming juist verwerkt is volgens de regels van het BBV. Wij hebben uw organisatie hiervoor een rekenmodel overhandigd.	In de jaarrekeningen 2017 van de gemeenten zijn de winstnames juist en conform het overhandigde rekenmodel verwerkt.	
15	Wij adviseren u inkopen per domein meer centraal te beleggen. Hierdoor is een efficiëntere kennisoverdracht omtrent inkopen te realiseren. De wijziging in deze situatie zal eveneens met zich meebrengen dat de formele procesbeschrijving geactualiseerd moet worden op een nieuwe situatie.	U bent afgelopen jaar druk bezig geweest met het ontwikkelen van een nieuw zaakstelsel. Hierop moet de procesbeschrijving nog aangepast worden. Dit zaakstelsel dwingt het doorlopen van de "oude" startformulieren wel af. De detectieve maatregelen hebben nog niet plaatsgevonden. Hiervoor verwijzen wij u naar paragraaf 2.2 in deze managementletter.	
16	Wij adviseren u om in het huidige project van vernieuwing van de P&C-cyclus een goede afweging te maken tot welke datum u informatie wilt zien en binnen welke termijn, hierbij rekening houdend met de tijd die nodig is voor een juiste analyse door financiën en de vakafdelingen.	Het project loopt momenteel, de specifieke invulling is nog niet bekend.	
17	Om de volledigheid van de opbrengsten uit WABO-vergunningen te waarborgen, adviseren wij u de bouwsom zichtbaar te toetsen alvorens de legesberekening wordt opgestuurd.	Vanaf 2018 wordt de bouwsom zichtbaar getoetst.	

4. Actuele ontwikkelingen



In dit hoofdstuk willen wij u meenemen in actuele ontwikkelingen die spelen in het lokaal en middenbestuur. Wij zien dit met name als een korte samenvatting naar u toe. Indien er zaken spelen die bij u specifiek aandacht behoeven, dan hebben wij deze opgenomen in hoofdstuk 2 van deze rapportage.

Besluit Begroting en Verantwoording (BBV)

Grondexploitatie – Percentage of Completion-methode

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

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

Taakvelden

Met ingang van het begrotingsjaar 2017 dienen gemeenten of provincies in de financiële begroting en de jaarrekening een bijlage op te nemen met de baten en lasten per taakveld. De doelstelling van deze bijlage is om de vergelijkbaarheid van gemeenten respectievelijk provincies te vergroten. Deze bijlage komt voort uit het Wijzigingsbesluit BBV (Staatsblad nr. 2016, 101), waarin de nieuwe regeling voor informatie voor derden is opgenomen. Het Wijzigingsbesluit BBV bepaalt welke taakvelden provincies en gemeenten moeten gebruiken voor het opstellen van de uitvoeringsinformatie. Deze voorgeschreven taakvelden vervangen vanaf de begroting 2017 de functies in de Iv-3-aanlevering.

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

4. Actuele ontwikkelingen



Overhead

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

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

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

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

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

4. Actuele ontwikkelingen



Rente

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

- de rentelasten;
- het renteresultaat;
- de wijze waarop rente wordt toegerekend aan investeringen, grondexploitaties en projecten;
- de financieringsbehoefte.

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

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

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

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

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

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

f.	Renteresultaat op het taakveld Treasury	€

4. Actuele ontwikkelingen



Notitie materiële vaste activa

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

Activeren

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

Waarderen

De regels voor de waardering van activa zijn als volgt:

1. Het toerekeningsbeginsel moet in acht worden genomen;
2. Activa worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs;
3. Reserves in mindering brengen op de boekwaarde van een investering is niet toegestaan. Reserves mogen wel worden gebruikt ter dekking van de jaarlijkse kapitaallasten;
4. Bijdragen van derden, die in directe relatie staan tot het actief, moeten in mindering worden gebracht op de investering;

5. Bijdragen uit een voorziening op grond van artikel 44, lid 1d BBV (dat wil zeggen in de heffing begrepen gespaarde bijdragen voor toekomstige vervangingsinvesteringen) moeten in mindering worden gebracht op de investering;
6. Bij de waardering van de vaste activa met economisch nut wordt rekening gehouden met waardevermindering, indien deze vermindering naar verwachting duurzaam is;
7. Een actief dat buiten gebruik wordt gesteld, wordt afgewaardeerd op het moment van buitengebruikstelling, indien de restwaarde lager is dan de op dat moment aanwezige boekwaarde.

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

4. Actuele ontwikkelingen



Duurzame waardevermindering

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

Verkoop of buitengebruikstelling van vast actief

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

Onderhoud kapitaalgoederen

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

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

Achterstallig onderhoud

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

4. Actuele ontwikkelingen



Egalisatievoorziening onderhoud

De volgende eisen worden gesteld aan de egalisatievoorziening:

- De toevoeging aan de onderhoudsvoorziening dient minimaal gebaseerd te zijn op de onderhoudslasten die in het beheerplan zijn opgenomen voor het begrotingsjaar (t), plus de drie jaren van de meerjarenraming (t+1, t+2, t+3).
- De omvang van de voorziening, rekening houdend met de jaarlijkse toevoegingen, moet toereikend zijn om het toekomstig geplande groot onderhoud op elk moment in de tijd ten laste van de voorziening te kunnen brengen. Daarbij is het niet toegestaan dat de voorziening een negatieve stand vertoont. Wanneer bij het opstellen van de jaarstukken echter blijkt dat de voorziening toch een negatieve stand vertoont, dan moet deze negatieve stand door middel van een eenmalige toevoeging ten laste de exploitatie worden gecorrigeerd. Vervolgens zullen in het opvolgende jaar het beheerplan en de jaarlijkse toevoegingen aan de voorziening geactualiseerd moeten worden.
- Per categorie kapitaalgoederen (artikel 12 lid 1 BBV: wegen, riolering, water, groen, gebouwen) moet een beheerplan worden opgesteld. Er kan ook worden gekozen om per (sub)categorie een beheerplan op te stellen.
- Artikel 55 lid 1 BBV schrijft voor dat per voorziening een toelichting wordt gegeven. Om deze toelichting te kunnen geven (en te kunnen toetsen) dient er inzicht te zijn in de afzonderlijke onderhoudsvoorzieningen, gebaseerd op afzonderlijke beheerplannen per (sub)categorie.
- Bij de vaststelling van de begroting en de jaarstukken wordt jaarlijks verklaard of voorzieningen van voldoende omvang zijn voor de bekostiging van het toekomstig groot onderhoud op basis van het vigerende beheerplan.

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

4. Actuele ontwikkelingen



Loonheffingen

Evaluatie werkkostenregeling (WKR)

De staatssecretaris van Financiën heeft het rapport "Evaluatie werking werkkostenregeling" op 23 maart 2018 met een kabinetsreactie aangeboden aan de Tweede Kamer. Het kabinet ziet na de evaluatie geen aanleiding de regeling grondig aan te passen. Wel geeft het enkele oplossingen voor concrete knelpunten binnen de WKR, zoals verduidelijking van het noodzakelijkheids criterium, niet-zakelijke lunches op de werkplek en de wijze van aanwijzen van gerichte vrijstellingen.

Voor de belangrijkste knelpunten die wij in de praktijk zien – een onzuivere boekingsgang en onvoldoende onderbouwing van de gerichte vrijstellingen – blijft het essentieel om dit in de processen van de organisatie te borgen en hier periodiek op te monitoren.

Wet normering topinkomens (WNT)

Sinds 2017 heeft de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties de bevoegdheid om het algemeen bezoldigingsmaximum te wijzigen indien de bezoldiging van een minister ten minste € 500 hoger is dan het algemeen bezoldigingsmaximum. Op 31 augustus 2018 maakte de minister gebruik van deze mogelijkheid. Met terugwerkende kracht tot 1 januari 2018 is het algemene WNT-bezoldigingsmaximum 2018 vastgesteld op € 189.000 (voorheen: € 187.000).

Ook is per 1 januari 2018 de anticumulatiebepaling op een tweetal punten uitgebreid. Waar de anticumulatiebepaling voorheen alleen gold voor topfunctionarissen die werkzaam zijn bij een gelieerde rechtspersoon of instelling, geldt deze met ingang van 2018 ook voor topfunctionarissen die werkzaam zijn bij niet-gelieerde WNT-instellingen. Verder is de anticumulatiebepaling uitgebreid in de situatie dat een topfunctionaris bij dezelfde rechtspersoon nog een functie als niet-topfunctionaris vervult.

Daarnaast zijn met ingang van 1 januari 2018 WNT-instellingen verplicht de WNT-verantwoording openbaar toegankelijk op internet te publiceren voor een periode van ten minste zeven jaar.

Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA)

Het kabinet heeft in het regeerakkoord maatregelen aangekondigd waarmee met name aan de onderkant van de arbeidsmarkt schijnzelfstandigheid en concurrentie op arbeidsvoorwaarden worden tegengegaan. De maatregelen beogen bovendien zowel zelfstandigen als hun opdrachtgevers zekerheid te bieden dat geen sprake is van een dienstbetrekking. Het kabinet zet de komende maanden in op een aantal vervolgacties die het wetgevingsproces verder zullen brengen. Het kabinet is voornemens om de Tweede Kamer in het najaar 2018 nader te informeren over de uitwerking van de voorgestelde maatregelen.

De handhaving van de Wet DBA is tot in ieder geval 1 januari 2020 opgeschort, met uitzondering van 'kwaadwillenden'. Zorg er daarom voor dat u goed in beeld heeft met welke zzp'ers wordt gewerkt en dat u waar nodig nieuwe afspraken maakt, zodat de Belastingdienst niet kan stellen dat er sprake is van 'kwaadwillendheid'. Opdrachtgevers en opdrachtnemers die *feitelijk* overeenkomstig een goedgekeurde modelovereenkomst werken, hebben de zekerheid dat een naheffingsaanslag loonheffingen achterwege blijft bij de opdrachtgever.

Wet Ketenaansprakelijkheid (WKA)

Aannemers kunnen aansprakelijk worden gesteld voor de niet-afgedragen loonheffingen die onderaannemers verschuldigd zijn in verband met het verrichten van werkzaamheden door hun werknemers inzake het aangenomen werk. Ook kunnen zogenoemde 'eigenbouwers' met aannemers worden gelijkgesteld. Niet iedere gemeente is 'eigenbouwer'. De gemeente moet bijvoorbeeld zelf de algehele leiding over de bouwwerkzaamheden voeren of kennis in huis hebben om het project zelf uit te kunnen voeren.

4. Actuele ontwikkelingen



Daar komt nog bij dat het 'eigenbouwerschap' zich alleen kan voordoen bij opdrachten vanuit de ondernemerssfeer van de gemeente. Het kan hierbij bijvoorbeeld gaan om het bouwen van parkeergarages of het (ver)bouwen van een gemeentehuis. Indien en voor zover bij de uitvoering van opdrachten persoonsgegevens worden verwerkt (opslaan, aanpassen, doorzenden etc.), dan dient de uitwisseling en (verdere) verwerking ervan plaats te vinden in overeenstemming met de AVG. Organisaties worden onder de AVG verplicht zorgvuldiger om te gaan met persoonsgegevens. Het vaststellen en beheersen van mogelijke WKA-risico's is complex, waardoor voldoende kennis omtrent de WKA en daarmee samenhangende regelgeving onontbeerlijk is.

Fiscale aangelegenheden

Sportaccommodaties en btw

Op dit moment maken de meeste gemeenten gebruik van de mogelijkheid om sportaccommodaties btw-belast te exploiteren. In een aantal gevallen treedt de gemeente zelf op als exploitant. In andere gevallen verloopt de exploitatie via een derde. Als voldaan wordt aan de regels voor het gelegenheid geven tot sportbeoefening, draagt de exploitant 6% btw over zijn opbrengsten af en heeft daartegenover recht op – veelal 21% - btw-aftrek op investerings- en exploitatiekosten. Bij exploitatie door een derde heeft de gemeente als eigenaar ook recht op btw-aftrek als zij de sportaccommodatie met btw aan de exploitant verhuurt.

De hiervoor genoemde regels worden per 1 januari 2019 aangepast, ervan uitgaande dat het Belastingplan 2019 op dit punt door de Tweede en Eerste Kamer wordt aangenomen. Onder de nieuwe regelgeving zal

de terbeschikkingstelling van een sportaccommodatie door gemeenten in veel gevallen onder de btw-vrijstelling vallen. De btw op gemaakte kosten en investeringen komt dan niet meer voor aftrek in aanmerking en dit is nadelig. Het gaat veelal om substantiële bedragen. Enkel bij daadwerkelijk commerciële exploitatie geldt de btw-vrijstelling niet en blijft het huidige btw-regime van toepassing (let op: het lage btw-tarief stijgt van 6% naar 9% met ingang van 1 januari 2019). Er wordt een overgangsregeling geïntroduceerd.

Er zijn voor gemeenten en amateursportorganisaties specifieke subsidieregelingen geïntroduceerd om de btw-nadelen op te vangen. Gemeenten moeten voor het boekjaar 2019 vóór **1 december 2018** een subsidieaanvraag indienen. Het is van groot belang te bepalen wat per sportaccommodatie de gevolgen zijn van de wetwijziging en of recht bestaat op subsidie.

Lopende procedures btw

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

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

4. Actuele ontwikkelingen



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

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

Vennootschapsbelasting

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

De fiscale behandeling van het grondbedrijf is inhoudelijk het meest gecompliceerd; tevens is het potentiële financiële belang daarvan groot. De Belastingdienst heeft de kaders voor de fiscale behandeling van het grondbedrijf neergezet; eerst via de zogenoemde SVLO-handreiking. Omdat deze handreiking in de praktijk tot veel uitvoeringstechnische vragen leidde, is de handreiking recent aangevuld met een afsprakenkader dat voortvloeit uit een met één gemeente gevoerd pilot-overleg.

Die afspraken ten aanzien van de openingsbalanswaardering en de jaarwinstbepaling (in het bijzonder rentetoerekening en resultaatbepaling verkochte kavels) zijn tussen de betreffende gemeente en de Belastingdienst vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst (VSO). Gemeenten die dit wensen, kunnen zich melden bij de Belastingdienst en op individuele basis eenzelfde VSO sluiten. Voor de fiscale behandeling van de afvalinzameling (inclusief ontdoen) zijn landelijke afspraken in de maak.

Van belang is dat gemeenten een goede inventarisatie hebben gemaakt van de potentieel belaste activiteiten. Hieruit dient onderbouwd te blijken of er ten aanzien van de hiervoor specifiek genoemde activiteiten al dan niet sprake is van vennootschapsbelastingplicht. Wij raden u aan deze inventarisatie periodiek (jaarlijks) te actualiseren. Mocht sprake zijn van een belastingplichtig grondbedrijf, dan is van belang dat in de komende periode een dossier wordt aangelegd/gecompleteerd waaruit blijkt op welke uitgangspunten de openingsbalanswaardering is gebaseerd en hoe de jaarlijkse fiscale winst wordt bepaald.

4. Actuele ontwikkelingen



Eigen bijdrage Wmo

Op Prinsjesdag is door het kabinet aangekondigd dat de eigen bijdrage voor Wmo-voorzieningen met ingang van 1 januari 2019 vervangen zal worden door een abonnementstarief van 19 euro per maand. Momenteel is de hoogte van de eigen bijdrage gebaseerd op de persoonlijke situatie van de cliënt. Omdat deze persoonlijke situatie alleen bij het CAK bekend is en het CAK gemeenten beperkt informeert over nog af te rekenen bedragen uit voorgaande jaren, is er momenteel sprake van een onzekerheid bij de volledigheid van de overlopende post in uw jaarrekening. Doordat de eigen bijdrage met ingang van 2019 niet meer gekoppeld is aan de persoonlijke situatie van de cliënt, vervalt deze onzekerheid en kan de overlopende post in de jaarrekening 2019 betrouwbaar worden bepaald op basis van de bij de gemeente beschikbare informatie. Voor de jaarrekening 2018 blijft deze onzekerheid nog bestaan.

5. Disclaimer en beperking in het gebruik



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 van de jaarrekening en voor het getrouwe beeld daarvan, gericht op het opzetten van controlewerkzaamheden die passend zijn in de omstandigheden. 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 deze bestrijkt daarom niet noodzakelijkerwijze alle in de interne organisatie vervatte tekortkomingen.

Wij attenderen u erop dat deze brief is opgesteld ten behoeve van het management van de gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie en daarom niet zonder onze toestemming aan derden mag worden verstrekt.



Deloitte Accountants B.V.

Wilhelminakade 1
3072 AP Rotterdam
PO Box 2031
3000 CA Rotterdam
The Netherlands

T: +31 (0)88 288 2888

F: +31 (0)88 288 9830

www.deloitte.nl

This report has been prepared solely for the use of GR BAR-organisatie and should not be distributed or quoted in whole or in part without our prior written consent. No responsibility to any third party is accepted as the report has not been prepared for, and is not intended for, any other purpose. As a consequence, we do not assume any liability or duty of care to any other person to whom this report is shown or into whose hands it may come.

The matters raised in this report are those which have come to our attention as a result of our audit and are those that we believe we need to bring to your attention. They are not a comprehensive record of all the matters arising and in particular we cannot be held responsible for reporting all risks in the business or all internal control weaknesses. Any conclusion, opinion or comments expressed herein are provided within the context of our opinion on the financial statements as a whole, which will be expressed in our auditor's report.

Similarly, the comments, observations and recommendations involving systems and procedures should not be read as an opinion on the internal control structure and its operation.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu, a UK Private Company limited by guarantee, and its network of member firms. Neither Deloitte Touche Tohmatsu nor any of its member firms has any liability for each other's acts or omissions. Each of the member firms is a separate and independent legal entity operating under the names of "Deloitte", "Deloitte & Touche", "Deloitte Touche Tohmatsu", or other related names.