



**Aan het College van
Burgemeester en Wethouders
van:**

Gemeente Heerhugowaard
Postbus 390
1700 AJ HEERHUGOWAARD

Onderwerp:

Managementletter 2016

Datum:

21 december 2016

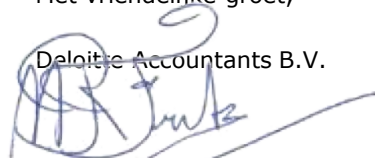
Geacht college,

Wij hebben, als onderdeel van de controle van de jaarrekening 2016, de interim-controle voor uw gemeente uitgevoerd. Deze controle is primair gericht op de analyse en evaluatie van de interne beheersingsomgeving en de daarin opgenomen maatregelen van interne controle. In onze managementletter zijn onze bevindingen en aanbevelingen ter zake opgenomen. Tevens heeft deze controle als doelstelling de aandachtspunten voor de jaarrekening 2016 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 toestandkoming van de baten, lasten en balansmutaties, gericht op het opzetten van controlewerkzaamheden die passend zijn in de omstandigheden. De risico-inschattingen hebben echter niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing. Hierdoor is onze analyse en evaluatie beperkter dan dat deze zou zijn geweest in het kader van een opdracht tot het geven van een oordeel over de opzet en het bestaan. Wij merken op dat deze brief is opgesteld ten behoeve van het college van de gemeente Heerhugowaard en niet zonder onze toestemming aan derden mag worden verstrekt.

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

Met vriendelijke groet,


Deloitte Accountants B.V.
N.R. Fritz RA

Inhoudsopgave

Contact

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

Niels Fritz

Director, Audit Public Sector
Deloitte Accountants B.V.
Tel: +31 (0)6 520 46 682
nfritz@deloitte.nl

Patrick Schouten

Senior manager, Audit Public Sector
Deloitte Accountants B.V.
Tel: +31 (0)6 520 46 683
pschouten@deloitte.nl

1. Inleiding	3
2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving	5
3. Onze evaluatie van de IT-omgeving	15
4. Thema's voor de jaarrekeningcontrole	16
5. Wijzigingen in wet- en regelgeving	18



1. Inleiding

Controleaanpak

In het kader van onze interim-controle hebben wij de interne beheersingsomgeving onderzocht voor zover dit relevant is voor de bijdrage daarvan aan de getrouwheid en rechtmatigheid van de jaarrekening.

De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de door de accountant toegepaste oordeelsvorming, met inbegrip van het inschatten van de risico's dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten. Bij het maken van deze risico-inschattingen neemt de accountant de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het opmaken van de jaarrekening en voor het getrouwe beeld daarvan. Deze risico-inschattingen hebben echter niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing. Hierdoor is onze analyse en evaluatie beperkter dan dat deze zou zijn geweest in het kader van een opdracht tot het geven van een oordeel omtrent de opzet, het bestaan, de effectiviteit en de efficiency van de interne beheersing als geheel en bestrijkt daarom niet noodzakelijkerwijze alle in de interne organisatie vervatte tekortkomingen.

Hierna geven wij aan welke belangrijkste risicogebieden voor de jaarrekeningcontrole 2016 van de gemeente Heerhugowaard zijn geïdentificeerd.

Risicogebieden

Voor de jaarrekeningcontrole 2016 onderkennen wij een aantal risicogebieden, die een (bruto)risico met zich meebrengen op een materiële fout in de gemeentelijke jaarrekening. Opname van het risicogebied in deze opsomming betekent niet dat dit risico zich ook daadwerkelijk heeft voorgedaan bij de gemeente Heerhugowaard, maar is alleen bedoeld om aan te geven dat wij hier tijdens onze controle extra aandacht aan zullen besteden. De risicogebieden zijn hieronder weergegeven.

Controleaanpak gericht op risico's

- Voorzieningen voor verplichtingen, claims en risico's en de kostenegalisatievoorzieningen vanwege het schattingselement.
- Waardering van de grondexploitaties, vanwege de omvang en de schattingselementen.
- Opbrengstverantwoording van materiële opbrengstenstromen, zijnde de plaatselijke belastingen en heffing, doeluitkeringen, algemene uitkering, verhuuropbrengsten en de opbrengsten grondverkoop.
- Management override of controls. Dit betreft de mogelijkheid die het management heeft om specifieke controlemaatregelen te omzeilen, bijvoorbeeld door memoriaalboekingen of het schattingsproces. De specifieke aandacht voor dit risico is voorgeschreven vanuit de controlerichtlijnen en is niet uniek voor de gemeente Heerhugowaard.
- Decentralisaties sociaal domein, gelet op de controlebevindingen 2015, de voortgang van het samenstel en controleproces en de strekking van de controleverklaring.
- Betaalproces, vanwege de potentiële (fraude-)risico's.

1. Inleiding

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

Materialiteit

De materialiteitsbepaling bij de gemeente Heerhugowaard is gebaseerd op 1% van de totale lasten inclusief dotaties aan de reserves. Deze lasten blijken uit de jaarrekening van de gemeente over 2016, die wij bij aanvang van de jaarrekeningcontrole ontvangen. Voor de planning van onze werkzaamheden en de uitvoering van de interim-controle bepalen wij de materialiteit op de begroting of tussentijdse cijfers. Bij de interim-controle zijn wij uitgegaan van een materialiteit van € 1.575.000.

Afgeleide van de materialiteitsberekening is de uitvoeringsmaterialiteit. Deze wordt specifiek voor de gemeente berekend. Hierbij wordt rekening gehouden met de kennis van de gemeente en eventuele fouten uit voorgaande jaren. Op basis van professionele oordeelsvorming van de accountant, wordt de uitvoeringsmaterialiteit vastgesteld en gebruikt voor het uitvoeren van controlewerkzaamheden tijdens de controle. Bij de interim-controle zijn wij uitgegaan van een uitvoeringsmaterialiteit van € 1.260.000.

De materialiteitsberekening is in overeenstemming met het Besluit accountantscontrole decentrale overheden en uw controleprotocol berekend.

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

Samenvattend

De belangrijkste kernboodschappen uit onze interim-controle zijn:

- Stel vast dat de BBV-wijzigingen met betrekking tot de grondexploitatie zijn doorgevoerd inclusief mogelijke effecten op de waardering.
- Beoordeel de onderbouwing van de voorzieningen.
- Stel vast dat de betalingen buiten de batch op een juiste manier onderbouwd zijn en pas het proces aan.
- Breng de fiscale positie (vpb) in beeld en verwerk dit op een juiste wijze in de jaarstukken 2016.
- Stel tijdig de juiste, volledige en rechtmatige verantwoording van de uitgaven met betrekking tot de decentralisaties vast en informeer, indien noodzakelijk, tijdig de raad wanneer sprake is van (mogelijke) afwijkingen (oordeel en/of termijnen).

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

Procesbeschrijvingen

De beschrijvingen zijn geactualiseerd ten behoeve van de interim-controle. Een verbeterpunt is nog om de door u beschreven relevante interne beheersmaatregelen te onderbouwen met ondersteunende documentatie.

Beschrijving van de interne beheersingsmaatregelen

Als onderdeel van de interim-controle brengen wij de (materiële) processen in beeld. Hiervoor maken wij gebruik van procesbeschrijvingen en bijbehorende beheersingsmaatregelen. Intern heeft u deze procesbeschrijving niet beschreven op een wijze waarop deze voor de controle gebruikt kunnen worden. Voorafgaand aan de interim-controle hebben wij u gevraagd de procesbeschrijvingen te actualiseren. Voor de procesbeschrijvingen is het van belang dat deze beschreven zijn in het zogenaamde '6 W-format' waarbij rekening gehouden wordt met de '6 W-vragen':

- **W**at wordt verricht in elke processtap?
- **W**aarom wordt de processtap verricht, dus wat is concreet het doel van deze stap?
- **W**ie verricht de processtap?
- **W**aarmee wordt de processtap verricht, dus op basis van welke concrete informatie en documentatie?
- **W**anneer, dus met welke periodiciteit wordt de processtap verricht (meerdere keren per dag, dagelijks, wekelijks, per kwartaal, per jaar)?
- **W**aarheen/welke uitkomst: Wat is de uitkomst van de processtap en hoe wordt een en ander bewaard, onder andere voor in- en externe controles achteraf?

Onderdeel van het opstellen van de procesbeschrijvingen is het bijvoegen van 'bewijsvoering' bij een genoemde processtap (de uitwerking van de '6 W-vragen'). Deze stukken geven een extra onderbouwing van het bestaan van een desbetreffende stap en geven daarmee meer inzicht in het proces. Ook deze stap heeft u op ons verzoek voorbereid. Wij hebben tijdens de interim-controle gebruikgemaakt van de stukken vanuit de verbijzonderde interne controles, aangevuld met documenten die wij nog hebben opgevraagd naar aanleiding van de bespreking van de processen. Wij adviseren u van ten minste de materiële processen de procesbeschrijvingen op te stellen, tijdig te actualiseren en te onderbouwen met documentatie voor het bestaan.

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

Laat de frauderisicoanalyse terugkomen in de verschillende overleggen.

Het proces van risicoanalyse is in ontwikkeling

Van ons wordt een professioneel-kritische houding verwacht ten aanzien van afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude. Wij hebben hiertoe een eigen inschatting gemaakt van de frauderisico's, om ons daarmee een beeld te vormen van de maatregelen van interne beheersing die de organisatie heeft getroffen om mogelijke fraudes van materieel belang te voorkomen. Wij gaan vervolgens na of deze maatregelen effectief zijn. Wanneer sprake is van een aanwijzing voor fraude, zullen wij dit communiceren met, afhankelijk van de aard (en omvang) van de fraude, de direct leidinggevende, het college en in sommige gevallen (fraude in de top van de organisatie) en wanneer onvoldoende herstelwerkzaamheden worden ondernomen, de gemeenteraad.

Uit de gesprekken die wij met u voeren, blijkt dat u waarde hecht aan het vermijden van en het ontdekken van fraude. Dit blijkt onder meer uit de frauderisicoanalyse die de concerncontroller in 2015 heeft opgesteld. Voor 2016 is deze nog geactualiseerd, maar heeft nog niet het volledige formele traject doorlopen. De verwachting is dat deze in de auditcommissievergadering van januari 2017 wordt behandeld. Voor aanvang van de afronding van de interim in januari ontvangen wij graag de geactualiseerde frauderisicoanalyse waarbij, zoals aanbevolen in de managementletter 2015, ook de impact en kans van voordoen van de risico's zijn opgenomen. Voorgaande jaren hebben wij gerapporteerd dat naar onze mening de frauderisicoanalyse onderdeel zou moeten zijn van de verschillende overleggen binnen de gemeente, waaronder in de college- en de auditcommissievergaderingen. Vorig jaar heeft de wethouder al aangegeven dat het opnemen hiervan in de collegevergaderingen niet van toegevoerde waarde is, omdat het college op andere manieren geïnformeerd wordt over eventuele fraudes en getroffen maatregelen. In de follow-up van onze managementletter heeft u aangegeven dat deze analyse wel in de auditcommissievergadering besproken wordt. Voor zover wij kunnen overzien heeft dit in 2016 nog niet plaatsgevonden. Wij adviseren u wederom de frauderisicoanalyse periodiek op de agenda te zetten bij auditcommissie/gemeenteraad.

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

Voorzieningen

De controle op het schattingselement in de voorzieningen blijft een sterk aandachtspunt vanuit de accountantscontrole.

Schattingselement voorzieningen

Zoals reeds in de inleiding kenbaar gemaakt, onderkennen wij een verhoogd (bruto)risico bij de voorzieningen vanwege het schattingselement hierin. Daarnaast spelen de herzieningen in 2015 bij uw gemeente met betrekking tot de egalisatievoorzieningen die zijn doorgevoerd hierin een rol. De nadruk ligt op de documentatie van het schattingselement en de wijze waarop het management expliciet stelling neemt bij het onderbouwen en motiveren van de uitgangspunten rondom deze schattingen en daarmee de voorzieningen. Wij verzoeken u daarom deze onderbouwing en motivatie (een zogenaamd position paper) op te nemen als onderdeel van het balansdossier 2016 dat ten grondslag ligt aan de jaarrekening 2016. Tijdens de interim-controle hebben wij zogenaamde position papers uitgezet in de organisatie.

Een position paper dient onder andere de volgende informatie te bevatten:

- Een beschrijving van de gehanteerde uitgangspunten en schattingen bij het bepalen van de voorziening.
- Een beschrijving van de getroffen beheersmaatregelen.
- Een inschatting van de schattingsonzekerheid (gevoeligheidsanalyse, waarbij verschillende scenario's zijn doorgerekend om een indruk te krijgen van de maximale bandbreedte van de voorziening).
- Standpunt van het management inclusief een toetsing aan de geldende wet- en regelgeving en de getrokken conclusies.

Zoals eerder gememoreerd is het onderbouwen en motiveren van de uitgangspunten een belangrijk element bij de voorzieningen. Naast de position papers, bestaat dat ook uit het toetsen in hoeverre de schattingen in het verleden toereikend zijn geweest door de werkelijke lasten (onttrekkingen) af te zetten tegen de ingeschatte lasten en verschillen te verklaren (backtesting). Voor de toekomstige lasten is het van belang dat u ook de uitgangspunten kunt onderbouwen, waarbij u zowel de prijs als het aantal (meters, lantarenpalen etc.) moet onderbouwen. Wij hebben tijdens de interim-controle hiervoor al samen met uw medewerker een deelwaarneming uitgezet.

Daarnaast adviseren wij u de aanwezige voorzieningen begin 2017 te actualiseren en in overeenstemming te brengen met actuele onderbouwingen en eventuele besluitvorming hieromtrent, zodat wij daarvan efficiënt gebruik kunnen maken bij de jaarrekeningcontrole.

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

Betalingen buiten de batch

Scherp het proces van betalingen buiten de batch om aan.

Betalingen buiten de batch

Wij hebben een controle verricht op 'betalingen buiten een batch'. Dit betreft onder meer automatische incasso's, spoedbetalingen en subsidiebetalingen en dit zijn betalingen die niet via het normale betaal- en factuurproces verlopen. In de kern hebben deze betalingen daarmee een verhoogd (fraude)risico.

Betalingen buiten de batch worden door 3 personen geautoriseerd:

1. Door de opsteller van de betaalopdracht.
2. Door de budgethouder voor akkoord ten laste van zijn/haar budget.
3. Door de afdeling financiën voor controle op het aanwezig zijn van de voorgaande parafen.

Bij de gegevensgerichte controle van de betalingen buiten de batch hebben wij geconstateerd dat de betaalopdracht veelal (34 van de 47) niet onderbouwd is door achterliggende documentatie bij de financiële administratie. Bij de controle in stap 3 vertrouwt de afdeling financiën op de voorgaande autorisaties. De afdeling financiën voert derhalve geen inhoudelijke controle uit of de betaling plaatsvindt aan het juiste rekeningnummer en voor het juiste bedrag. Het risico bestaat dat er een onjuiste betaling wordt verricht (betaling aan onjuist rekeningnummer of betaling voor een onjuist bedrag). De achterliggende documentatie bij de 34 betalingen gaat u alsnog aan ons aanleveren. Onze controle betreft een deelwaarneming; wij adviseren u ook om de andere betalingen buiten de batch te toetsen.

Wij adviseren u het proces inzake betalingen buiten de batch aan te scherpen en in te regelen dat alle betalingen buiten de batch voorzien zijn van achterliggende documentatie. Daarnaast adviseren wij u om periodiek een interne controle uit te voeren op de betalingen buiten de batch om. Ook adviseren wij u de functionarissen die de betalingen verrichten middels de achterliggende documentatie te laten controleren of de betaling juist is.

Beslistermijn Wmo

De beslistermijn op een aanvraag voor een Wmo-uitkering betreft acht weken (art. 4:13 Algemene wet bestuursrecht). Uit onze controle blijkt dat deze termijn weleens wordt overschreden. De reden hiervoor is met name het opvragen van een medisch rapport. Wij hebben vernomen dat u de klant mondeling informeert over het overschrijden van de termijn.

Op het onderdeel rechtmatigheid betreft dit een afwijking van de administratieve bepalingen. Deze afwijking heeft geen invloed op het rechtmatigheidsoordeel. Wel adviseren wij u om de beslistermijn na te leven of de cliënt schriftelijk op de hoogte te stellen van het afwijken van de beslistermijn, zodat wordt voldaan aan de Algemene wet bestuursrecht. In een reactie heeft de afdeling aangegeven dit proces in het eerste kwartaal 2017 te gaan aanpassen waardoor dit in de loop van 2017 geautomatiseerd plaatsvindt.

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

Verhuur

Indexering op de huur niet toegepast.

Huuropbrengsten

Vorig jaar hebben wij gerapporteerd over de verhuuropbrengsten; enerzijds over de volledigheid van de opbrengsten, anderzijds over de juistheid. Ten behoeve van de volledigheid heeft u aangegeven de controle op de volledigheid zoals u die afgelopen jaar heeft uitgevoerd, ook dit jaar weer op te stellen.

Bij de controle op de juistheid van de gefactureerde bedragen, waarbij wij nagaan of de huurprijzen conform de contracten of bijstellingen zijn (indexering, wijzigingen huurprijzen et cetera), hebben wij geconstateerd dat in 1 van de 3 gecontroleerde huurprijzen de huurprijs ten onrechte niet geïndexeerd is. Hierdoor is de in rekening gebrachte huurprijs niet juist. Voor de jaarrekeningcontrole dient nagegaan te worden of dit vaker is voorgekomen en dienen noodzakelijke herstelacties uitgevoerd te worden.

In week 3 voeren wij de 2e interim uit. De uitkomsten van bovenstaande aanvullende controlewerkzaamheden betrekken wij in de controle van week 3, zodat eventuele onvolkomenheden nog hersteld kunnen worden voor aanvang van de jaarrekeningcontrole.

Subsidieverstrekking

Het betaalbestand van de subsidieverstrekkings komt tot stand door de verwerking van meldingen uit Corsa door de financieel medewerker in een betaalbestand (extracomptabel). Op dit betaalbestand vindt geen zichtbare controle plaats op juistheid, waardoor u het risico loopt onjuiste bedragen te betalen. Wij adviseren u het betaalbestand zichtbaar te controleren op de aansluiting met de onderliggende subsidieadministratie.

In het proces van de subsidies maakt u gebruik van een checklist om te voldoen aan de wet-en regelgeving en het zichtbaar maken van de interne controles in het proces. Echter, op de checklisten voert u alleen namen op en zijn geen controletekens of parafen zichtbaar. Hierdoor kunnen wij niet nagaan of de checklist daadwerkelijk is gebruikt door de verschillende functionarissen in het proces. Wij adviseren u om de controles in het proces zichtbaar te maken met controletekens of parafen.

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving




Follow-up






Naar aanleiding van onze accountantscontrole 2015 hebben wij in de managementletter en jaarrekeningrapport 2015 enkele aanbevelingen opgenomen betreffende het systeem van administratieve organisatie en de daarmee verbonden maatregelen van interne beheersing van algemene aard. De follow-up hebben wij als onderdeel van onze accountantscontrole 2016 beoordeeld.

- Aanbeveling uit vorige managementletter is adequaat opgepakt door de gemeente en aanbeveling is hiermee afgedaan.
- Aanbeveling uit vorige managementletter is deels opgepakt maar implementatie is nog niet afgerond.
- Deze aanbeveling uit vorige managementletter is nog niet door de gemeente opgepakt. Het blijft naar onze mening van belang om spoedig invulling te geven aan opvolging van onze aanbeveling.

Issue	Status	Beoordeling follow-up
1. Betrouwbaarheid en beheersing doelsubsidieregister. Verscherping van het onderdeel aanvragen subsidies en de afhankelijkheid van 1 persoon voor het register.	○ ○ ●	In de follow-up van onze managementletter heeft u aangegeven deze aanbeveling niet op te volgen. Reden hiervoor is dat u binnen de gemeente het eigenaarschap/meesterschap hanteert en geen aanwijzingen heeft dat subsidies misgelopen worden. Hierdoor blijft het risico bestaan dat niet alle aangevraagde subsidies in beeld zijn of dat niet voldaan kan worden aan de subsidievoorwaarden, waardoor subsidie niet volledig wordt verkregen.
2. Zichtbare interne controle op bankrekeningnummer bij de betalingen voor de Wmo (oud)	○ ○ ●	In de follow-up heeft u aangegeven deze bevinding niet op te volgen. U geeft aan dat andere waarborgen rondom het proces van betalingen sterk genoeg zijn om dit risico te beheersen. Hierdoor bestaat het risico op onrechtmatige of onjuiste betalingen.
3. Ontbreken van zichtbare interne controle op de Wmo-facturen (oude systematiek)	○ ● ○	In de loop van 2016 heeft u onze aanbeveling opgevolgd en ingevoerd. Dit is een positieve ontwikkeling. Voor 2016 kunnen wij nog niet volledig op deze interne controlemaatregel steunen.
4. Subsidieverstrekking: zichtbare controle op juistheid bedrag en bankrekeningnummer.	○ ● ○	In het proces zijn interne controles aanwezig middels parafen, echter ons is medegedeeld dat de paraaf voor akkoord budget wordt gezet zonder controles uit te voeren. Men vertrouwt op de uitgevoerde werkzaamheden eerder in het proces. Hierdoor bestaat het risico op onrechtmatige of onjuiste betalingen.

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

-  Aanbeveling uit vorige managementletter is adequaat opgepakt door de gemeente en aanbeveling is hiermee afgedaan.
-  Aanbeveling uit vorige managementletter is deels opgepakt maar implementatie is nog niet afgerond.
-  Deze aanbeveling uit vorige managementletter is nog niet door de gemeente opgepakt. Het blijft naar onze mening van belang om spoedig invulling te geven aan opvolging van onze aanbeveling.

Issue	Status	Beoordeling follow-up
5. Inkopen goederen en diensten: ontbreken van zichtbare interne controle van de betaalbatch door degene die de betalingen autoriseren.	  	In voorgaande jaren heeft u aangegeven deze aanbeveling niet op te volgen, aangezien naar uw mening voldoende mitigerende maatregelen in het proces zijn opgenomen. Hierdoor bestaat het risico op onrechtmatige of onjuiste betalingen.
6. Inkopen goederen en diensten: geen beleid omtrent onderbouwing akkoord levering.	  	In voorgaande jaren heeft u aangegeven deze aanbeveling niet op te volgen, aangezien naar uw mening voldoende mitigerende maatregelen in het proces zijn opgenomen. Hierdoor bestaat het risico op onrechtmatige of onjuiste betalingen.

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

COSO

COSO is een managementmodel dat is ontwikkeld door The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). In dit model en het bijbehorende rapport, worden aanbevelingen gedaan en richtlijnen aangegeven ten aanzien van interne controle en interne beheersing. Onderdeel van de accountantscontrole is het verkrijgen van het inzicht in de entiteit en haar omgeving, met inbegrip van haar interne beheersing. Aan de hand van het COSO-model gaan wij voor de gemeente Heerhugowaard op de volgende pagina's nader in op de verschillende elementen hiervan.

Toezichthoudende activiteiten

- Met betrekking tot houden van toezicht op en het rapporteren van de effectiviteit van de interne beheersingsmaatregelen is het uitvoeren van de interne beheersingsmaatregelen en het evalueren op decentraal/afdelingsniveau de verantwoordelijkheid van het afdelingsmanagement (1^e linie).
- De ondersteuning en het onderhoud van interne beheersing zijn de taak van de concerncontroller, cluster (2^e linie) evenals het toezicht op de naleving van de verslaggevingsvereisten. De 2^e linie is verantwoordelijk voor het toezicht op de uitgevoerde evaluaties en het ondersteunde bewijs dat is verstrekt door de uitvoerders van interne beheersingsmaatregelen inclusief bijbehorende werkzaamheden die door de interne controlemedewerker in de vorm van een kwaliteitsreview wordt uitgevoerd.
- De externe accountant is de 3^e linie. Voor de externe accountant is de evaluatie van het management van belang om de kijk van het management op de interne beheersing te bepalen. Daarnaast maakt de externe accountant hier gebruik van bij het vaststellen van de reikwijdte van het testen van de relevante beheersingsmaatregelen.

COSO 2013 Framework



2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

Control environment

- Het management is verantwoordelijk voor de opzet van het systeem van interne beheersing en heeft in dit opzicht een belangrijke voorbeeldfunctie. Het gedrag van het management is van essentieel belang voor de kwaliteit van het management en uiteindelijk ook voor de continuïteit van de organisatie.
- Binnen de gemeente Heerhugowaard worden duidelijke, logische en repetitieve signalen afgegeven vanuit het management die een bedrijfscultuur bevorderen waar integriteit en ethisch gedrag worden gewaardeerd en beloond. Voorbeelden van deze signalen zijn het integriteitsbeleid, gedragscodes, interne trainingsprogramma's, formele en informele conversaties met medewerkers en werkinstructies.

Risk assessment

- Wij constateren dat het management en de gemeenteraad/auditcommissie toezicht houdt op de gemeente op basis van vastgestelde financiële doelstellingen die periodiek worden gerapporteerd in de vorm van de voorjaarsnota, de najaarsnota en de reservekeeper.
- De veranderende omgeving waarin de gemeente Heerhugowaard opereert, brengt met zich mee dat er verschuivingen plaatsvinden binnen de taken die de gemeente verricht. Hierin liggen kansen maar ook risico's voor de gemeente Heerhugowaard. Vanuit het risico-inschattingsproces, verdient het de aanbeveling periodiek een risicoanalyse te maken inclusief de frauderisico's en hierop zichtbaar te toetsen binnen de organisatie.
- Wij adviseren dat een dergelijke risicoanalyse deel uitmaakt van de vaste agenda van het toezichthoudend orgaan en ten minste potentiële fraude-indicatoren, compliancerisico's (bijv. anti-omkoping en belastingen) en de bijbehorende maatregelen en reacties bevat.

Control activities

- Zoals eerder zijn wij van mening dat de gemeente de processen zou moeten beschrijven om de interne beheersmaatregelen zichtbaar te maken en deze te kunnen toetsen. Door het meer op gedetailleerd niveau onderkennen van de interne beheersmaatregelen, is het mogelijk een directe koppeling te maken met de interne controles. Wij adviseren u dan ook deze koppeling te maken, zodat de interne controle zich richt op de relevante beheersmaatregelen, die inspelen op de relevante risico's zoals benoemd in het risico-inschattingsproces.

2. Onze evaluatie van de interne beheersomgeving

Information and communications

- De interne informatie en communicatie hebben betrekking op vastgestelde stukken zoals de begroting, de voorjaarsnota, de najaarsnota, de reservekeeper en jaarstukken, maar ook op specifieke gemeentelijke projecten zoals de grondexploitatie. Wij constateren dat de gemeente de informatievoorziening hieromtrent op orde heeft.
- De externe informatie en communicatie worden op dezelfde wijze vormgegeven in geijkte vormen zoals eerder genoemd. Deze stukken zijn ook voor externen bedoeld en worden gepubliceerd door de gemeente. Daarmee is ook de externe informatievoorziening van een voldoende niveau.

Monitoring activities

- Vanuit het dualisme heeft de gemeenteraad een kaderstellende en controlerende taak. Ten aanzien van de kaderstellende rol staan in de wet de verordenende en budgettaire bevoegdheden van de raad genoemd. Op basis van de verordenende bevoegdheid stelt de raad de gemeentelijke verordeningen vast. De budgettaire bevoegdheid geeft de raad het recht om jaarlijks de budgetten in de programmabegroting te bepalen. Een belangrijk moment voor kaderstelling is de jaarlijkse behandeling van de voorjaars- en najaarsnota en het jaarlijks vaststellen van de programmabegroting. De controlerende rol vult de gemeenteraad in door het verrichten van rekenkameronderzoeken en de controle van de jaarstukken, vanuit het college is deze rol er middels de 213A-onderzoeken.
- De gemeente Herhugowaard heeft tevens commissies ingesteld die de gemeenteraad helpen bij de uitvoering van zijn taken. Als voorbeeld staat de auditcommissie aan het roer als het gaat om de accountantscontrole. De taak van de auditcommissie bestaat uit toezicht op de interne beheersing, financiële verslaggeving en accountantscontrole.

3. Onze evaluatie van de IT-omgeving

General IT-control biedt ruimte voor verbetering

Binnen de in onze controle betrokken General IT-ontrols, bestaan aandachtspunten die voor verbetering vatbaar zijn.

General IT-controls

Vorig jaar hebben wij in ons rapport bij de jaarrekening gerapporteerd over een aantal aanbevelingen in het kader van de general IT-controls van de huidige IT-omgeving van de gemeente Heerhugowaard. Deze bevindingen zagen voornamelijk op het wachtwoordenbeleid en de (te) ruime toekenning van accounts met hoge bevoegdheden. In 2015 waren deze aanbevelingen nog niet (allemaal) opgevolgd, zodat er bij de accountantscontrole niet op gesteund kon worden. U heeft aangegeven dat deze aanbevelingen ook in 2016 nog niet zijn opgevolgd. Dit leidt ertoe dat wij in het kader van onze accountantscontrole geen gebruik kunnen maken van de beheersingsmaatregelen die opgenomen zijn in de digitale workflow (Civision Middelen). Wij hebben, om voldoende zekerheid te krijgen over de verwerking van de inkoopfacturen aanvullende gegevensgerichte controlewerkzaamheden uitgevoerd. Hieruit zijn geen bevindingen naar voren gekomen die wij aan u moeten rapporteren.

Cybersecurity

Cyber is een onlosmakelijk onderdeel geworden van onze samenleving. Dagelijks werken wij met digitale oplossingen, zowel privé als zakelijk. Door gebruik van het internet, interne netwerken en bedrijfsapplicaties hebben ook alle organisaties, ongeacht hun omvang, te maken met aan cyber gerelateerde risico's zoals cyber crime. Als cyber risico's zich voordoen, kunnen deze een (significante) impact hebben op de financiële systemen, uitspraken over de interne beheersing en ook de jaarrekeningcontrole.

Als onderdeel van onze controle verzoeken wij het college inzicht te geven in de eigen inschatting van het risico dat de jaarrekening een materiële afwijking zou kunnen bevatten als gevolg van cyberrisico's in het betalingsverkeer, door onttrekken van persoonsgegevens, vertrouwelijke gegevens of intellectual property of door het verstoren van bedrijfsvoering.

Naar aanleiding van dit inzicht zullen wij gesprekken plannen om de eventuele gevolgen met u te bespreken.

Aangezien iedere organisatie waardevolle informatie heeft te verliezen of ernstige schade kan lijden als de IT-infrastructuur (tijdelijk) niet meer beschikbaar is, attenderen wij u op het belang van een cyberrisicoanalyse als vast onderdeel van het interne controlesysteem dat erop is gericht bedrijfsrisico's te onderkennen en het belang en de waarschijnlijkheid daarvan in te schatten.

4. Thema's voor de jaarrekeningcontrole

Oplevering stukken

Tijdige oplevering draagt bij aan een efficiënte jaarrekeningcontrole.

Een voorwaarde voor het efficiënt verlopen van de jaarrekeningcontrole betreft het opvolgen van de diverse aanbevelingen uit de voorgaande hoofdstukken. Wij zien deze thema's voor de jaarrekeningcontrole 2016 in de volgende elementen:

- Tijdige oplevering van de jaarstukken 2016.
- Betrouwbaar en volledig digitaal balansdossier 2016 middels de Deloitte Online omgeving (DOL).
- Actualisatie van de grondexploitaties en analyse van de BBV-wijzigingen.
- Onderbouwing van de voorzieningen en een position paper behorend bij het schattingselement in de voorzieningen.
- Aansluitingen tussen subadministraties, financiële administratie en de jaarrekening.
- Analyse van de uitputting van de investeringskredieten en begrotingoverschrijdingen over geheel 2016.
- De naleving van de verslaggevingsvoorschriften.
- Tijdige oplevering van de SiSa-dossiers.
- Onderbouwing op de naleving van de WNT.

Volledigheidshalve melden wij dat u bovenstaande punten heeft opgenomen in uw interne planning. Bij het opstellen van de jaarrekening 2016 verstrekken wij u de diverse checklisten om de naleving van wet- en regelgeving in uw jaarrekening te kunnen toetsen. Bij de jaarrekeningcontrole controleren wij de door u ingevulde checklist aan de hand van de conceptjaarrekening.

Het is van belang dat uw organisatie stuurt op tijdige oplevering van bovenstaande. Dat komt ten goede aan de efficiëntie van het jaarrekeningproces.

4. Thema's voor de jaarrekeningcontrole

Grondexploitatie

BBV-wijzigingen zijn van invloed op presentatie en waardering van uw grondposities.

Presentatie en waardering voorraad grond- en hulpstoffen vragen uw aandacht

Momenteel staan meerdere grondposities op de balans onder de voorraad grond- en hulpstoffen verantwoord. Door de wijzigingen in het BBV is het noodzakelijk dat u een inschatting maakt of u, op basis van de reële bestemming van deze gronden, nagaat of deze nog opgenomen kunnen blijven onder de voorraad grond- en hulpstoffen. Wellicht (ook mede op basis van het (gewijzigde) BBV), dienen de gronden te worden overgeheveld naar de materiële vaste activa. Dit kan onder meer gelden voor de gronden van Westpoort en een deel van De Vaandel. Voor de materiële vaste activa geldt daarbij dat de waardering (op grond van het BBV) tegen de historische aanschafwaarde dan wel lagere marktwaarde moet plaatsvinden. In dat verband is het van belang (maar dat is ook het geval als de gronden onder de voorraden blijven staan) dat u de huidige marktwaarde vaststelt en het (mogelijke) gevolg voor de huidige waardering bepaalt.

Gemaakte afspraken

Bij de controle hebben wij de diverse grondposities met uw medewerkers besproken. Wij hebben daarbij de status van een aantal (materiële) complexen met uw medewerkers doorgenomen en afspraken gemaakt over de controle. Conform voorgaande jaren zullen wij een aantal specifieke exploitaties in onze controle betrekken en niet alle exploitaties betrekken in de controle. Belangrijke elementen in onze controle en onderdeel van de afspraken zijn:

- Actualisaties van de procesbeschrijvingen rondom de actualisatie van de exploitatieopzetten en de administratieve verwerking van de baten en lasten.
- Actualisatie van de risicoanalyse en de exploitatieopzetten.
- Nadere analyse en onderbouwing van de plankosten in de exploitatieopzetten.
- Intern vaststellen van de verantwoording in het juiste jaar van de grondverkoop rondom de jaarwisseling.

5. Wijzigingen in wet- en regelgeving

EU-aanbestedingsregels gewijzigd

De EU-aanbestedingsregels voor '2B-diensten' zijn in 2016 gewijzigd.

Nieuwe aanbestedingsregels

Per 1 juli 2016 is de aangepaste Aanbestedingswet 2012 in werking getreden. Overeenkomsten die na 18 april 2016 worden gesloten, moeten voldoen aan de nieuwe aanbestedingsregels. Een belangrijke verandering die relevant is voor de rechtmatigheidscontrole is het vervallen van de zogenaamde 2B-diensten. Daarvoor in de plaats komen 'sociale en andere specifieke diensten'. Te denken valt aan zorg, onderwijs en maatschappelijke diensten. Contracten voor sociale en specifieke diensten met een waarde van meer dan € 750.000 moeten wel met een aanbestedingsprocedure in de markt worden gezet. Dit is onder andere relevant voor aanbestedingen op het gebied van Wmo en Jeugdzorg.

Opvallend is dat de categorie 'diensten voor beschikbaarstelling van personeel' niet is opgenomen in de lijst 'sociale en andere specifieke diensten'. Detachering van personeel zal dus aanbesteed moeten worden indien de drempelwaarde van € 207.000 wordt overschreden en de werkzaamheden niet passen binnen de 'sociale en andere specifieke diensten'. Bij de uitgevoerde rechtmatigheidscontroles door accountants op de naleving van de aanbestedingswet blijkt dat detachering bij veel overheden een belangrijke inkoopcategorie vormt.

Op de website van piano (het expertisecentrum aanbesteden van het Ministerie van Economische Zaken) is een tool gepubliceerd waarmee op basis van CPV-codes gezocht kan worden naar de indeling van diensten in 2A- en 2B-diensten (oud) en sociale en andere specifieke diensten (nieuw).

U heeft een nieuw aanbestedingsbeleid vastgesteld waarin de spelregels rondom het inkopen en aanbesteden zijn opgenomen. Aanleiding voor dit nieuwe beleid zijn de wijzigingen met betrekking tot de aangepaste Aanbestedingswet 2012.

U heeft recentelijk een interne controle uitgevoerd op de rechtmatigheid van de uitgevoerde aanbestedingen met het doel na te gaan of inkopen rechtmatig (in overeenstemming met de aanbestedingswet) hebben plaatsgevonden. Wij hebben kennisgenomen van de uitgevoerde werkzaamheden en de bevindingen en zullen begin 2017 een inhoudelijke controle op de aanbestedingen uitvoeren.

Controle Sociaal Domein 2016

Eerste afstemming tussen uw gemeente en ons inzake Jeugd heeft in december plaatsgevonden.

Sociaal Domein

Uit de evaluatie van de controle van de jaarrekening 2015 blijkt dat u en wij de verwerking in de jaarstukken en de controle van het Sociaal Domein een belangrijk verbeterpunt vinden. Tot in de zomer 2016 is landelijk veel onduidelijkheid blijven bestaan over de wijze van verantwoorden van het Sociaal Domein in de jaarrekening 2015. Dit heeft geleid tot vertraging in het jaarrekeningproces. Veel gemeenten kenden in 2015 onzekerheden in de geldstromen in het Sociaal Domein die aanleiding gaven tot een controleverklaring met beperking bij de jaarrekening. Bij uw gemeente was dit niet het geval, maar heeft de controle wel voor een lange doorlooptijd gezorgd.

5. Wijzigingen in wet- en regelgeving

Voor 2016 is het gewenst dat gemeenten zelf meer de regie nemen over de verantwoording en controle. De gemeente moet zelf in staat zijn de facturen die zij van de zorgaanbieder ontvangt te controleren. Hiervoor is het nodig dat gemeenten en zorgaanbieders samen afspraken maken en informatie uitwisselen waarbij zij onafhankelijk worden van de SVB en accountants van zorgaanbieders. Doelstelling voor 2016 is dat de gemeente zelf de verantwoordelijkheid neemt voor een getrouwe en rechtmatige verantwoording van de lasten in het Sociaal Domein door beheersmaatregelen in haar processen op te nemen die de getrouwheid en rechtmatigheid borgen. Het stappenplan gemeentelijke controleaanpak (Programma i—Sociaal Domein, oktober 2016) dat geschreven is door brancheorganisaties in de zorg en de Vereniging Nederlandse Gemeenten bevat een handreiking voor de inrichting van de gemeentelijke controle 2016 waarbij de nadruk ligt op de eigen acties van de gemeente.

Uitgangspunt is dat de gemeente zelf een passend controleplan opstelt. Het genoemde stappenplan voor de gemeentelijke controleaanpak ondersteunt daarbij. De eigen actie van de gemeente bij het vaststellen van de levering van de zorg is een belangrijke stap bij het verminderen van de afhankelijkheid van accountantscontrole bij de SVB en bij zorgaanbieders.

Het opstellen van een passend controleplan en de uitvoering daarvan zijn een randvoorwaarde voor het efficiënt en tijdig kunnen uitvoeren van de accountantscontrole 2016 in uw gemeente. Daarbij is het denkbaar dat het niet voor alle lasten in het Sociaal Domein al mogelijk is over 2016 zelf de (factuur)controle volledig uit te voeren. Dat kan betekenen dat het voor 2016 gewenst is om in het gemeentelijke controleplan op te nemen dat, in aanvulling op de eigen controles door de gemeente, voor onderdelen van het Sociaal Domein nog wel gebruik zal worden gemaakt van controleverklaringen van zorgaccountants. Wij adviseren u in dit geval aan de zorgaanbieders te vragen om een controleverklaring op basis van het landelijke controleprotocol. De toepassing van lokale of regionale controleprotocollen kan in theorie passender zijn, maar heeft over 2015 tot belangrijke knelpunten geleid bij zorgaanbieders en hun accountants, vanwege de extra capaciteit en kosten voor verantwoording en controle die hiermee gemoeid zijn.

5. Wijzigingen in wet- en regelgeving

Vennootschapsbelasting

Afstemming met de Belastingdienst is noodzakelijk om in kaart te brengen in hoeverre u vpb-plichtig bent.

Vennootschapsbelastingplicht gemeenten

Vanaf 2016 is de gemeente belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting (vpb). Hierdoor dient de gemeente vennootschapsbelasting (vpb) af te dragen over winstgevende activiteiten. Gemeenten verrichten veel activiteiten en dienen voor elke activiteit afzonderlijk te beoordelen of die activiteit een ondernemersactiviteit vormt. De VNG heeft in het kader van de behandeling van het wetsvoorstel vennootschapsbelastingplicht overheidsondernemingen een lijst opgesteld met activiteiten, zoals op het gebied van parkeren, sportvelden, of onderwijshuisvesting, die gemeenten uitoefenen op basis van wettelijke taken, overheidstaken en publiekrechtelijke bevoegdheden. In de activiteitenlijst is per gemeentelijke activiteit benoemd of er sprake is van een ondernemingsactiviteit en of het geen ondernemingsactiviteit en activiteiten zijn waarvan dient te worden onderzocht of ramingen maximaal kostendekkend zijn. Zo niet, dan kan sprake zijn van een ondernemingsactiviteit.

Uw gemeente heeft in het afgelopen boekjaar de mogelijke belastingplichtige activiteiten geïnventariseerd. Voor activiteiten die onder de heffing van de vennootschapsbelasting vallen, vraagt het opstellen van de fiscale openingsbalans bijzondere aandacht. De vermogensbestanddelen die aan die activiteiten kunnen worden toegerekend en de fiscale waardering daarvan hebben invloed op te verantwoorden fiscale winst in toekomstige jaren. Bij aanvang van de belastingplicht dienen alle materiële activa, waaronder grond, op de fiscale openingsbalans te worden gewaardeerd op de marktwaarde van 1 januari 2016. De waardedaling tot 2016 wordt bij de uiteindelijke belastingplichtige niet in aanmerking genomen.

U beschikt over een projectplan en heeft een aantal activiteiten onderkend en daarbij een probleemeigenaar en deadline opgenomen. Op basis van een door u zelfstandig ingevulde quickscan (SVLO) is vooralsnog gebleken dat bijvoorbeeld uw grondbedrijf door de ondernemerstoets komt.

Wij vinden het verder van belang dat u de inventarisatie van activiteiten die aan vennootschapsbelasting onderhevig zijn, indien mogelijk, ook formeel afstemt met de Belastingdienst. Wij hebben met uw medewerkers afspraken gemaakt om begin 2017 de (financiële) impact voor de gemeente door te spreken en de gevolgen voor de jaarrekening 2016 te bepalen.



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.nl/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 225,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.