



MANAGEMENT LETTER

Gemeente Dordrecht

27 januari 2020

IBDO

Aanbiedingsbrief

Gemeente Dordrecht
T.a.v. het college van B&W
Postbus 8
3300 AA Dordrecht

Rotterdam, 27 januari 2020

Kenmerk: MS/MF/RA10478

Ter informatie

De digitale versie van dit document is vanaf de inhoudsopgave interactief. Aan de hand van de navigatiebalk onderaan de pagina en/of de menustructuur bovenaan de pagina kan door het document genavigeerd worden.



VORIGE PAGINA



VOLGENDE PAGINA



DASHBOARD



AANBIEDINGSBRIEF

Geacht college,

In het kader van de aan ons verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening 2019 van de gemeente Dordrecht brengen wij u met deze management letter verslag uit over onze bevindingen naar aanleiding van onze interim-controle.

Voor een nadere omschrijving van onze opdracht, de reikwijdte en aanpak van onze controle en overige afspraken verwijzen wij naar onze opdrachtbevestiging.

In deze rapportage richten wij ons met name op mogelijke verbeterpunten in de bedrijfsvoering en de processen die wij hebben onderzocht in het kader van de controle van de jaarrekening. Onze management letter is daarom van nature kritisch van aard. Dit heeft tot doel een bijdrage te leveren aan de interne beheersing en het zelfcontrolerend vermogen van uw organisatie.

Wij vertrouwen erop u met deze management letter naar aanleiding van onze interim-controle 2019 van dienst te zijn geweest.

Wij willen de medewerkers in uw organisatie bedanken voor de prettige samenwerking en zijn vanzelfsprekend graag bereid een nadere toelichting te verstrekken.

Hoogachtend,

BDO Audit & Assurance B.V.
namens deze,

w.g. C.M. Steehouwer MSc RA

Inhoudsopgave



1. DASHBOARD



2. ONTWIKKELINGEN &
AANDACHTSPUNTEN



3. BEVINDINGEN
SIGNIFICANTE PROCESSEN



4. IT-BEHEERSING



5. BEVINDINGEN
INTERNE CONTROLE

1. Dashboard

1.1 Dashboard

Twee gezichtspunten op dezelfde organisatie

Rol van de accountant hierin

Overwegingen bij te maken keuzes

Controle vooraf of achteraf?

Vervolgstappen gepland

Achtergrond

Het is de verantwoordelijkheid van het College de organisatie zodanig in te richten dat sprake is van een beheerste organisatie. Beheerst betekent dat vanuit de risico's die realisatie van de doelstellingen kunnen belemmeren maatregelen getroffen moeten worden ter ondervanging hiervan. In het kader van de jaarrekeningcontrole onderzoeken wij die risico's die relevant zijn bij de totstandkoming van de posten en stromen in de jaarrekening. Hiervoor is het van belang dat de ambtelijke organisatie de risico's in kaart brengt, deze classificeert op basis van impact en kans en passende maatregelen neemt ter ondervanging. De maatregelen kunnen o.a. bestaan uit harde controles (zichtbaar en toetsbaar), sturing op basis van cultuur en gedrag (beperkt toetsbaar) en door het creëren van tegengestelde belangen in de organisatie.

Als accountant is onze rol vanuit de controlestandaarden leemten in de interne organisatie aan de organen belast met governance te rapporteren. Hierbij baseren wij ons op de informatie die wij verkrijgen uit interviews en onderzoek van brondocumentatie. De keuzes die de organisatie maakt bij de inrichting van de organisatie en de wijze waarop onderkende risico's worden ondervangen zijn dan ook bepalend voor de mate waarin wij de effectiviteit van de interne beheersomgeving echt kunnen vaststellen / verifiëren. Indien wij deze niet kunnen vaststellen moeten wij deze aan u rapporteren als mogelijke leemten, zodat u de afweging kunt maken hier al dan niet opvolging aan te geven. Deze situatie kleuren dan ook de scores zoals u deze in de managementletter aantreft. De jaarlijks uitgevoerde VIC toont impliciet aan wat de kwaliteit van de interne organisatie per proces en afdeling daadwerkelijk is en kan wat ons betreft mede dienen als indicatie ter prioritering van vervolgcacties.

Uw organisatie is het beste in staat de inschatting te maken van de noodzaak tot opvolging van de door ons gerapporteerde bevindingen. Bij de overwegingen en afwegingen die hiervoor gemaakt moeten worden is een aantal zaken van belang:

- ▶ Inzicht in de relevante risico's;
- ▶ Kennis van de impact en de kans dat de risico's zich voor kunnen doen;
- ▶ Kennis van de inrichting van de organisatie die deze risico's zouden moeten ondervangen;
- ▶ Kennis en inzicht in de effectiviteit van de geïmplementeerde maatregelen die deze risico's zouden moeten ondervangen;
- ▶ Enz.

Controle in de lijn versus achteraf

Een belangrijke overweging hierbij is verder de keuze voor preventieve maatregelen, te implementeren in de lijnorganisatie, dan wel toetsing achteraf op basis van de uitkomsten van processen en transacties door de VIC. Deze keuze zal in de praktijk moeten afhangen van de omvang van de onderkende risico's en de mogelijkheden achteraf geconstateerde fouten te corrigeren. Zeker in het licht van de per 2021 door het College af te geven rechtmatigheidsverantwoording is het van belang de juiste keuzes hierin te maken.

Wij gaan samen met uw organisatie de stappen in kaart brengen die moeten worden doorlopen om deze afwegingen en overwegingen op procesniveau en per risico expliciet te maken en vast te leggen. Dit kan leiden tot aanscherping van de procesgang in de lijnorganisatie en/of tot meer focus vanuit de VIC op specifieke processen en risico's.

1.1 Dashboard

ONTWIKKELINGEN JAARREKENINGCONTROLE	AANDACHTSPUNTEN	UW INTERNE BEHEERSING
<ul style="list-style-type: none">▶ De controle van de jaarrekening 2018 heeft zowel van uw gemeente als van ons als accountant aanpassingen gevraagd. Wij hebben geconstateerd dat de samenwerking tijdens de interim-controle is verbeterd.▶ Wij zijn in overleg met uw medewerkers om samen een overzicht op te stellen van op te vragen documenten voor de jaarrekeningcontrole 2019. Hiermee willen een kwaliteitsslag in de aanlevering bewerkstelligen zodat het aantal vragen van onze kant gereduceerd kan worden, hetgeen de doorlooptijd van de controle ten goede zal komen.▶ De doorlooptijd van de controle en de kwaliteit van aanlevering van de fractiekostenvergoedingen 2018 is door inzet van uw organisatie sterk verbeterd.	<ul style="list-style-type: none">▶ Er is geen actueel VIC-plan aanwezig voor uw gemeente (laatst VIC-plan is van 2010). Wij adviseren u deze op korte termijn te actualiseren en gaan hierover binnenkort met u in gesprek. Zodoende bent u optimaal voorbereid op de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording door de gemeente zelf in 2021.▶ Er zijn weinig bijzondere ontwikkelingen t.a.v. de lopende grondexploitaties. Binnen 2 jaar wordt een groot deel van grex-en afgesloten. Ook de stikstofproblematiek lijkt nog niet te leiden tot problemen op korte termijn, aangezien voor een groot deel al vergunningen waren verstrekt. Voor de langere termijn is nog onbekend wat stikstof en Pfas betekenen voor de bouwambities van uw stad.▶ De gemeente Dordrecht heeft aangegeven voor 2019 wederom <u>geen</u> (externe) second opinions voor de grex-en op te gaan opvragen. Wij adviseren dit wel te doen voor de meest risicovolle grondexploitaties.	<ul style="list-style-type: none">▶ In het kader van onze controle hebben wij de effectiviteit van de voor onze controle relevante processen beoordeeld.▶ Voor een organisatie met de omvang van de gemeente Dordrecht zou de norm moeten zijn dat de processen in opzet, bestaan en werking (inclusief IT) effectief zijn en getoetst worden door de VIC.▶ Wij kunnen niet altijd steunen op de interne beheersing in de processen; de VIC en onze controle is daarmee hoofdzakelijk gegevensgericht en achteraf.▶ Voor de gedetailleerde procesbevindingen verwijzen wij naar hoofdstuk 3 van deze management letter. Deze liggen in lijn met de bevindingen uit de management letter 2017 en 2018.
BEVINDINGEN SIGNIFICANTE PROCESSEN	BEHEERSING IT	VERBIJZONDERDE INTERNE CONTROLE
<ul style="list-style-type: none">▶ Gemeente heeft geen actuele procesbeschrijvingen met onderkende frauderisico's en hoe deze risico's aan de hand van interne beheersingsmaatregelen gemitigeerd worden. Voor significante risico's vinden derhalve geen interne beheersingsmaatregelen zichtbaar plaats.▶ Op het belangrijkste proces grondexploitaties vindt nagenoeg geen zichtbare controle plaats of worden interne beheersingsmaatregelen uitgevoerd en vastgelegd.▶ Binnen de gemeente Dordrecht bestaat de mogelijkheid dat de besteller van goederen en diensten ook de prestatielevering vaststelt. In de praktijk betekent dit dat de gemeente een frauderisico loopt (afspraken met leverancier).▶ Ten aanzien van enkele processen dient nog VIC plaats te vinden. De belangrijkste openstaande processen zijn: memoriaalboekingen, precariobelasting en verbonden partijen (mutaties en juiste verwerking).	<p>Beheer en inrichting van de IT (inclusief de belangrijkste applicaties is uitbesteed aan de Servicecentrum Drechtsteden (SCD). Onze IT audit vindt plaats bij SCD. Wij rapporteren onze bevindingen aan het management van de GR Drechtsteden en aan de auditcommissie. De overall IT-bevindingen worden door GR Drechtsteden met u besproken.</p> <p><i>De IT-beheersing is in de basis op orde.</i></p> <p>Wij beoordelen de betrouwbaarheid en continuïteit IT voor zover relevant voor de controle van de jaarrekening ten aanzien van logische toegangsbeveiliging, wijzigingsbeheer en continuïteit:</p> <ul style="list-style-type: none">▶ Logische toegangsbeveiliging nog niet volledig toereikend▶ Change management nog niet volledig toereikend▶ Continuïteit nog niet volledig toereikend	<ul style="list-style-type: none">▶ Onze conclusies in relatie tot de vereisten vanuit de controle-standaard (COS) 610 zijn in 2019 ongewijzigd.▶ Samenwerking met de VIC is verbeterd. Tijdige afstemming werkzaamheden en selecties zorgen voor een betere controle.▶ De meerwaarde van de VIC voor de organisatie & onze controle kan nog worden vergroot door 'aan de voorkant' nog explicieter aandacht te geven aan de opzet en inrichting van de AO/IB per proces alsmede de advisering daaromtrent.▶ In hoofdstuk 3 van deze management letter is aangegeven tot welke aanvullende werkzaamheden onze interim-bevindingen moeten leiden. Graag spreken wij af welke zaken primair door de VIC, en welke door ons worden opgepakt.

2. Ontwikkelingen & Aandachtspunten

- 2.1 Ontwikkelingen in uw bedrijfsvoering
- 2.2 Actualiteiten BBV
- 2.3 Wet normering topinkomens
- 2.4 Aanbestedingsrechtmatigheid

2.1 Ontwikkelingen in uw bedrijfsvoering

Ongewijzigde
bedrijfsvoering

Ontwikkelingen in uw bedrijfsvoering

De interne beheersing van uw gemeente is relatief ongewijzigd ten opzichte van vorig jaar. Hierdoor blijft onze controle-aanpak ook voor 2019 hoofdzakelijk gegevensgericht zal zijn. De belangrijkste ontwikkelingen binnen uw gemeente die van belang zijn voor de jaarrekeningcontrole, hebben wij onderstaand opgenomen.

Belangrijke ontwikkelingen:

- ▶ Vanaf 2021 zal het college van burgemeester en wethouders een (onderbouwde) mededeling doen omtrent rechtmatig handelen. De gemeente heeft deze ontwikkeling reeds opgepakt en is reeds bezig met de voorbereidende werkzaamheden.
- ▶ De landelijke ontwikkelingen inzake het stikstofprobleem en de pfasproblematiek lijken de grondexploitaties van de gemeente Dordrecht voorsnog, in elk geval voor de korte termijn niet te al te veel te beïnvloeden. Wat dit voor de langere termijn (bouwambities) betekent is nog onbekend.
- ▶ De uitgaven in het kader van het Sociaal Domein blijven stijgen. Het is voor gemeenten lastig (landelijk gezien) om deze stijgende uitgaven binnen de reguliere begroting te dekken. Voor de jaarrekening 2019 geen gevolgen. In voorgaande jaren zijn stijgingen al in de begroting opgenomen.
- ▶ Het jaarverslag en de jaarrekening gaat terug van 12 naar 8 programma's. Jeugd, zorg en participatie/werk waren drie aparte programma's en zijn vanaf 2019 samengevoegd (vormt ongeveer de helft van de begroting).

Ontwikkelingen ten aanzien van de jaarrekeningcontrole

De interne beheersing van uw gemeente is relatief ongewijzigd ten opzichte van vorig jaar. Hierdoor blijft onze controle-aanpak ook voor 2019 hoofdzakelijk gegevensgericht. De belangrijkste ontwikkelingen binnen uw gemeente die van belang zijn voor de jaarrekeningcontrole, hebben wij onderstaand opgenomen.

Belangrijke ontwikkelingen:

- ▶ De samenwerking tijdens de interim-controle is prettig en constructief verlopen. Het beheer op de door ons gestelde vragen is verbeterd. Er wordt actief gereageerd en documenten worden snel aangeleverd.
- ▶ Tijdens de uitvoering van de interim-controle hebben wij gesprekken gevoerd met diverse medewerkers van uw organisatie over de opzet van de processen. Voorafgaand aan deze gesprekken vragen wij documentatie op om dit tijdens de gesprekken te bespreken. Helaas hebben wij de opgevraagde informatie later ontvangen dan het tijdstip waarop de gesprekken plaatsvonden (dit is overigens van te voren met ons afgestemd), waardoor deze gesprekken minder effectief waren dan gepland. Voor komende controles kan hierin nog een stap voorwaarts gezet worden.
- ▶ De doorlooptijd van de controle en de kwaliteit van aanlevering van de fractiekostenvergoedingen 2018 is door inzet van uw organisatie sterk verbeterd.
- ▶ Enkele VIC- werkzaamheden moeten nog wel uitgevoerd worden. Wij zullen begin maart 2020 deze werkzaamheden reviewen.
- ▶ De evaluatie van de jaarrekeningcontrole 2019 heeft na de zomervakantie plaatsgevonden. Verbeteracties zijn besproken en reeds aangepast in de planning voor komend jaar.
- ▶ De planning voor de uitvoering van de jaarrekeningcontrole 2019 is afgestemd. Wij zullen op korte termijn alle afspraken voor bespreking van de uitkomsten en het opleveren van het concept accountantsverslag met uw gemeente afstemmen. Op korte termijn zullen wij in samenwerking met de gemeente deze acties uitzetten.

Samenwerking met uw
gemeente is verbeterd.

Doorlooptijd controle
van fractiekosten-
vergoedingen verkort
door inzet gemeente

Afspraken voor de
jaarrekeningcontrole
zijn nog te maken.

Nog slechts 2 keer per jaar V&A van de commissie BBV

Voorziening voor achterstallig onderhoud verplicht

Meer aandacht voor registratie activa en asset management

BBV Actualiteiten

De wijzigingen in het Besluit Begroting en Verantwoording van gemeenten en provincies (BBV) lijken dit jaar beperkt. Wel gebruikt de commissie BBV vanaf 2019 een nieuwe website, wat ook gevolgen heeft voor het stellen van vragen en de beantwoording. De commissie heeft in 2018 besloten antwoorden op vragen per half jaar te publiceren. Elk halfjaar worden dan die vragen en antwoorden gepubliceerd waarvan de commissie van mening is dat deze meerwaarde bieden voor iedereen ten opzichte van de notities. Wij lichten ter voorbereiding op het jaarrekeningtraject 2019 hieronder enkele BBV ontwikkelingen kort toe.

Achterstallig onderhoud

In geval van achterstallig onderhoud waarbij sprake is van kapitaalvernietiging en/of onveilige situaties moet op basis van artikel 44 lid 1a BBV een voorziening worden gevormd. Deze richtlijn is een aanscherping ten opzichte van eerder gepubliceerde notities. Deze bepaling treedt in werking met ingang van het begrotingsjaar 2019. Derhalve ligt meer nadruk op achterstallig onderhoud en de beheerplannen met betrekking tot de gemeentelijke activa (ofwel assets). In dit kader wordt de noodzaak van een adequaat asset management (nog) zichtbaarder. Onder asset management wordt verstaan “de systematische en gecoördineerde activiteiten waarmee een organisatie haar bedrijfsmiddelen optimaal beheert (vanaf de investering) en prestaties, risico’s en kosten over de levensduur volgt met als doel een optimale bijdrage te leveren aan de strategie van de organisatie”.

Belangrijke vragen voor gemeenten vanuit het perspectief van assetmanagement en de notitie MVA betreffen:

- ▶ Zijn alle wezenlijke activa / assets geregistreerd in een activaregister, ook die eventueel off balance staan, geen boekwaarde meer hebben, in het verleden niet geactiveerd zijn en/of weinig tot geen boekwaarde meer hebben? In hoeverre zijn inventarisaties hiervan actueel?
- ▶ Bestaan er ten aanzien van deze assets actuele beheersplannen? Zo ja, van welk jaar dateren die, hoe worden die geactualiseerd en met welke frequentie?
- ▶ Leiden de beheersplannen tot een (materieel) goede inschatting van de lasten in de jaarrekening en/of begroting en wordt dit intern gemonitord?
- ▶ Zijn er adequate voorzieningen getroffen voor achterstallig onderhoud dan wel zijn de onderhoudskosten adequaat afgedekt in meerjarenperspectief?
- ▶ Zitten hier mogelijk nog (significant) risico’s en mogelijke tekorten in?

Wij verzoeken u een goede analyse (position paper) te maken ter onderbouwing van de jaarrekening, zowel ten aanzien van de voorziening achterstallig onderhoud (juistheid én volledigheid) als ten behoeve van de paragraaf onderhoud kapitaalgoederen.

Nieuwe notitie
grondexploitatie

Grondexploitatie

De commissie BBV heeft in juli 2019 een nieuwe notitie gepubliceerd; de notitie grondbeleid in begroting en jaarstukken (2019). Sinds de wijziging van het BBV in 2016 heeft de commissie BBV diverse uitingen gedaan en een veelheid aan vragen beantwoord over grondexploitatie en grondbeleid en daarmee samenhangende problematiek. Om een en ander transparanter te maken is besloten de verschillende uitingen samen te voegen in één document. Daarbij zijn niet alleen de bestaande notities over grondexploitatie en faciliterend grondbeleid aangevuld en geactualiseerd, maar zijn ook hoofdstukken toegevoegd over het belang van het grondbeleid voor raadsleden en over de paragraaf grondbeleid en de overige paragrafen. Hiermee wordt specifiek ingegaan op de informatiebehoefte voor de raad.

2019 laatste jaar
overgangsregeling
NIEGG's

Oude NIEGG's

Voor de Niet In Exploitatie Genomen Gronden (NIEGG's) die per 1 januari 2016 uit exploitatie zijn genomen en rechtstreeks zonder afwaardering zijn omgezet naar een materieel vast actief (ingangdatum Wijzigingsbesluit artikel 2 lid 2) is 2019 het laatste jaar van de overgangsbepaling. Deze overgangsbepaling heeft een looptijd van 4 jaar gehad. Uiterlijk 31 december 2019 moet een toets plaatsvinden op de marktwaarde van deze gronden tegen de geldende bestemming op het moment van de marktwaardetoets. Wordt daarbij een duurzame waardevermindering vastgesteld dan dient dit uiterlijk 31 december 2019 te leiden tot een afwaardering van deze gronden. Bij de interim-controle hebben we dit besproken en ons is medegedeeld dat alle oud NIEGG's reeds op basis van marktwaarde zijn afgewaardeerd naar agrarische waarde.

1 nieuwe stellige
uitspraak

Warme gronden

Een nieuwe stellige uitspraak in het BBV heeft betrekking op de zogenaamde 'warme gronden'. Dit zijn gronden die door de gemeente zijn aangeschaft met oogmerk tot toekomstige ontwikkeling, maar nu nog geen operationele grondexploitatie zijn. Vanwege de grote opgaven in diverse regio's op het gebied van woningbouw, verwerven gemeenten soms gronden met het oog op gebiedsontwikkeling op langere termijn. Dergelijke gronden, waarvan op voorhand vaststaat dat deze als bouwgrond zullen gaan fungeren, maar waarvoor nog geen operationele grondexploitatie is vastgesteld worden in de regel als 'warme grond' geduid. Deze gronden worden op de balans opgenomen onder de materiële vaste activa tegen verwervingskosten. Ingeval de gronden nog geen bestemming hebben gekregen als bouwgrond dient (tijdelijk) afwaardering plaats te vinden naar de waarde volgens de geldende bestemming.

U heeft aangegeven op dit moment geen grondposities als 'warme grond' aan te merken.

Aangezien het hierbij gaat om een naar verwachting tijdelijke en niet duurzame waardevermindering, mag onder voorwaarden bij de waardering worden uitgegaan van de grond tegen toekomstige bestemming in plaats van de huidige bestemming. Het betreft de volgende cumulatieve voorwaarden:

- ▶ de gronden moeten deel uitmaken van een door de gemeenteraad vastgestelde visie of masterplan voor (een) concrete en binnen afzienbare tijd te starten grondexploitatie(s), waarin de gebiedsontwikkeling van totaalplan naar deelgrondexploitaties is vastgelegd;
- ▶ de gebiedsontwikkeling mag niet zodanig conflicteren met de uitkomst van de inventarisatie van bedreigingen die de ontwikkeling in de weg kunnen staan, bijvoorbeeld op het gebied van milieu of bereikbaarheid;
- ▶ de visie / het masterplan mag niet strijdig zijn met beleid van de provincie en/of rijk;
- ▶ er is een betrokkenheid bij de gebiedsontwikkeling van provincie of rijksoverheid;
- ▶ het mag alleen gaan om gebiedsontwikkeling voor de bouw van woningen en niet voor bedrijfsterreinen;
- ▶ periodiek (minimaal eens in de 2 jaar) worden de gronden getaxeerd tegen de waarde volgens de toekomstige woningbouwbestemming met inachtneming van de inherente onzekerheden van de ontwikkelmogelijkheden.

Benadrukt wordt dat geen sprake is van een nieuwe categorie NIEGG-gronden.

In de verslaggeving moeten dergelijke gronden vanaf 2019 worden opgenomen onder materiele vaste activa, gronden en terreinen (artikel 52 lid 1 BBV). In de toelichting worden deze afzonderlijk vermeld als gronden, bestemd voor de gemeentelijke gebiedsontwikkeling en als zodanig toegelicht. Gronden die voor 2019 zijn verworven en die vanaf 2019 worden verantwoord als gronden bestemd voor de gemeentelijke gebiedsontwikkeling blijven gewaardeerd tegen de bestaande boekwaarde. Toegepaste afwaarderingen tot en met 2018 mogen niet worden teruggedraaid. Ingeval afwaardering heeft plaatsgevonden via een voorziening dan kan de voorziening wel worden aangepast.

Richtinggevende Notitie grondexploitaties

Naast de commissie BBV heeft ook de commissie BADO d.d. 3 september 2019 een notitie over grondexploitaties uitgebracht. De commissie BADO brengt richtinggevende notities uit met een nadruk op de hoe-vraag en de interpretatie van bestaande wet- en regelgeving. De notities worden gepubliceerd op de website van de commissie BADO. Maar ook de Nederlandse Beroepsgroep voor Accountants (NBA-Sectorcommissie Decentrale Overheden) en de VNG publiceren deze notities.

De meest recente notitie over grondexploitaties beschrijft het gehele proces van woningbehoefte tot het sluiten van een grondexploitatie. Door deze integrale schets ontstaat voor decentrale overheden een beeld over welke stappen zij kunnen zetten en wat de accountant per stap verwacht. De notitie is opgebouwd door middel van vier processtappen voor actief grondbeleid (start en verkenning, planontwikkeling, uitvoering en afsluiting) en vier processtappen voor faciliterend grondbeleid (voorbereiding, besluitvorming, uitvoering en afsluiting). Per processtap ligt in de notitie de focus op de interne documentatie die idealiter aanwezig is bij een gemeente. Het uiteindelijke doel van deze notitie is om de interne beheersing op grondexploitaties voor gemeenten te verbeteren. Vanuit deze optiek zijn ook verscheidene voorbeelden, 'lessen' en risico's (alsmede beheersmaatregelen) beschreven. Wij kunnen deze notitie bij u aanbevelen.

Belangrijkste wijzigingen 2019 WNT en algemene bevindingen vanuit controle boekjaar 2018

Meer dan de helft van de aan ons aangeboden WNT-verantwoordingen onjuist/ onvolledig

Onze bevindingen bij de concept WNT-verantwoording 2018 van uw gemeente

Controle WNT-verantwoording 2019 via SCD

Wet normering topinkomens

De regelgeving omtrent de WNT wordt ieder jaar aangepast en inmiddels is de regelgeving voor 2019 gepubliceerd. Hieronder hebben wij de belangrijkste wijzigingen en onze algemene aandachtspunten vanuit de WNT-controle boekjaar 2018 op een rij gezet:

- ▶ Het bezoldigingsmaximum van een topfunctionaris in fulltime dienstverband bedraagt per 1 januari 2019 € 194.000 (was € 189.000 in boekjaar 2018);
- ▶ Sinds 1 januari 2018 is bepaald dat een functionaris ondanks het neerleggen van zijn/haar functie als topfunctionaris voor een periode van vier jaar vanaf het tijdstip dat de functie niet langer wordt vervuld toch topfunctionaris blijft, indien aan specifieke voorwaarden wordt voldaan;
- ▶ De bezoldigingscomponenten zijn aangescherpt/ verduidelijkt wat onder andere betekent dat het werkgeversdeel van pensioenregelingen en het werkgeversdeel voor vervroegde uittredingen meetelt als WNT-bezoldiging en dat werkgeversbijdragen aan opleidingsfondsen en dergelijke niet meetellen als WNT-bezoldiging;
- ▶ Onderdeel van de WNT-bezoldiging zijn tevens alle belastbare onkostenvergoedingen. Uit de WNT-controle 2018 is gebleken dat niet voor alle Instellingen te allen tijde helder is wat belastbare en niet belastbare onkostenvergoedingen zijn. Belangrijk is dat de kostenvergoedingen fiscaal juist worden verwerkt. Enkel indien onkostenvergoedingen zijn aangewezen als eindheffingsloon (“onder de WKR zijn gebracht”) tellen deze niet mee als WNT-bezoldiging. Tijdige en juiste fiscale behandeling is dus essentieel.

Uit de controle over 2018 van de door onze klanten (landelijk beeld) aan ons aangeboden WNT-verantwoordingen is gebleken dat meer dan de helft onjuist of onvolledig waren. Dit betrof een mix van tekstuele, formele, maar soms ook materiële financiële fouten. Tijdens de controle van de WNT-verantwoording 2018 van uw gemeente, hadden wij de volgende bevindingen:

- ▶ De gemeente heeft een eigen sjabloon gehanteerd voor verantwoording van de wnt die niet voldeed aan de wettelijke vereisten.
- ▶ In de concept verantwoording waren verkeerde omschrijvingen gebruikt
- ▶ Het algemeen bezoldigingsmaximum was onjuist opgenomen in de concept verantwoording
- ▶ Het bedrag van de controleberekening van de loonstaat met de concept WNT-verantwoording sloot niet aan en over de wijze van totstandkoming van de bedragen opgenomen in de wnt verantwoording zijn aanvullende vragen gesteld.
- ▶ De gegevens 2017 zijn niet ingevuld conform de gegevens zoals vermeld in de jaarrekening 2017.

Deze punten noemen wij vooral om uw procedures rondom de WNT-verantwoording met u te evalueren en te onderzoeken op welke wijze dit naar de toekomst toe efficiënter en effectiever kan. Wij hebben met u afgesproken de controle van de WNT-verantwoording 2019 centraal via het SCD te laten coördineren, waardoor uw organisatie hiermee minimaal belast zal worden. Concrete afspraken over de controle van de WNT-verantwoording 2019 zullen zowel met het SCD als uw organisatie op korte termijn gemaakt worden.

Landelijk blijkt dat circa 15% van de controleverklaringen 2018 ten aanzien van rechtmatigheid niet goedkeurend is als gevolg van onrechtmatige aanbestedingen.

Risicogerichte inkoopanalyse in lijn met de SDO-Notitie.

Toenemende aandacht voor aanbestedingsrechtmatigheid

In het kader van de rechtmatigheidscontrole blijft de juiste toepassing van de Europese aanbestedingsrichtlijnen een belangrijk aandachtspunt. Landelijk blijkt dat circa 15% van de controleverklaringen 2018 (2017: 13%) ten aanzien van rechtmatigheid niet goedkeurend is als gevolg van onrechtmatige aanbestedingen. Er is dan ook in toenemende mate aandacht voor de borging van aanbestedingsrechtmatigheid bij gemeenten. Ook bij de gemeente Dordrecht hebben wij bij de jaarrekeningcontrole van 2018 onrechtmatige aanbestedingen geconstateerd en meegewogen in ons oordeel. Wij vragen dan ook extra aandacht voor aanbestedingsrechtmatigheid en onderstaande aandachtsgebieden en risico's in het bijzonder.

Risicogerichte inkoopanalyse t.b.v. de rechtmatigheidscontrole

Veelal blijkt dat het door de complexiteit van de aanbestedingswetgeving en de continue stroom aan jurisprudentie niet mogelijk is om de aanbestedingsrechtmatigheid te borgen in de reguliere administratieve organisatie en interne beheersing. In het kader van de jaarrekeningcontrole betekent dit dat er via controle achteraf vastgesteld dient te worden dat er geen onrechtmatige aanbestedingen hebben plaatsgevonden. Om gemeenten en accountants in de sector praktische handvaten te geven op het gebied van aanbestedingsrechtmatigheid heeft de NBA-Sectorcommissie Decentrale Overheden (SDO) de SDO-Notitie Uitvoering van de controle op aanbestedingsrechtmatigheid bij de jaarrekeningcontrole van decentrale overheden (Good practice, 17 januari 2019) uitgebracht. Naast een beschrijving van de uit te voeren werkzaamheden bij een risicogerichte inkoopanalyse zijn in de notitie eveneens de volgende aandachtsgebieden benoemd:

- ▶ Subsidies versus overheidsopdrachten
- ▶ Publiek publieke samenwerking
- ▶ Raamovereenkomsten
- ▶ ICT-contracten
- ▶ Inhuur personeel
- ▶ Projectontwikkeling grondexploitatie en gebiedsontwikkeling
- ▶ Onderhandelingspositie zonder aankondiging
- ▶ Dynamisch aankoopstelsel
- ▶ Openhouse / bestuurlijke aanbestedingen

Wat kan er zoal mis gaan?

Uit onze rechtmatigheidscontroles blijken de volgende punten regelmatig mis te gaan waardoor er onterecht niet Europees is aanbesteed:

- ▶ Het onterecht opknippen van opdrachten (verdelen over meerdere leveranciers / langere periode).
- ▶ Het ontbreken van een realistische raming (bijv. looptijd langer dan 4 jaar waarbij in de raming geen rekening is gehouden).
- ▶ Het onjuist aanbesteden van samengestelde / gemengde opdrachten (bv. een combinatie van investering en onderhoudscontracten).
- ▶ Een opdracht ten onrechte aanmerken als een quasi inbesteding.
- ▶ Een opdracht ten onrechte aanmerken als een sociale / specifieke dienst (Bijlage 14 bij richtlijn 2014/24).
- ▶ Een contract met een jaarlijks stilzwijgende verlengingsoptie niet aanmerken als een contract voor onbepaalde tijd.
- ▶ Het verlengen van een contract zonder verlengingsoptie.
- ▶ Het onjuist omgaan met significante wijzigingen van een contract gedurende de looptijd.

Wij adviseren u, in aanvulling op onze eerdere bevindingen en aanbevelingen, kennis te nemen van deze notitie.

3. Bevindingen significante processen

- 3.1 Onze controle nog transparanter
- 3.2 Effectiviteit processen
- 3.3 Bevindingen per proces

Eisen aan
accountantscontrole en
onze rapportages

Onderkende risico's:

- ▶ Management override
- ▶ EU-aanbestedingen
- ▶ Waardering grex
- ▶ ICT

Wij beoordelen de
volgende processen

Inleiding

De afgelopen jaren is veel discussie (geweest) over de eisen die worden gesteld aan de accountantscontrole, wat direct en indirect ook gevolgen heeft voor de verwachtingen die wij als accountants hebben van onze klanten. Wij vinden het van groot belang dat wij inzicht geven in de normen en verwachtingen ten aanzien van onze controle en de vertaling hiervan specifiek voor uw gemeente. Hierover hebben wij in onze managementletters van de afgelopen jaren uitgebreid gerapporteerd. Een goede interne beheersing, maakt immers ook dat de risico's voor de organisatie geringer zijn en de externe controle effectiever en efficiënter kan plaatsvinden. In deze management letter hebben wij daarom meer in detail uitgelegd op welke wijze wij de controle hebben ingericht en welke afwegingen wij daarbij maken. Wij doen dat door in deze paragraaf onze risico-inschatting, belangrijkste processen, controleaanpak en afwegingen te beschrijven.

Onze inschatting van de risico's en belangrijkste processen

In het kader van de controle van de jaarrekening 2019 en onze aanpak hebben wij een zogenaamde initiële risico-inschatting gemaakt. Wij zien de volgende potentiële risico's in de controle van de jaarrekening van de gemeente Dordrecht:

- ▶ In onze controlestandaarden (NV COS) wordt expliciet het risico van management override (bewuste beïnvloeding door bestuur of management van de jaarcijfers) als belangrijk te onderkennen theoretisch risico benoemd. Als accountant moeten wij in onze werkzaamheden hier specifiek aandacht aan besteden. Wij zijn van mening dat binnen de gemeente de mogelijkheden, om buiten de getroffen interne beheersmaatregelen invloed uit te oefenen op de in de jaarrekening gepresenteerde uitkomsten, beperkt zijn. Om het resterende risico te beperken beoordelen wij schattingsprocessen en bijzondere journaalposten in detail.
- ▶ Het niet naleven van de Europese aanbestedingsregels.
- ▶ Onjuiste waardering bouwgronden in exploitatie (materiële post met verschillende schattingselementen).
- ▶ De gevolgen van ongeautoriseerde handelingen in de IT-systemen.

In onze aanpak is de insteek nog steeds, daar waar mogelijk te steunen op de interne beheersing in de significante processen van de gemeente. Daarbij maken wij, indien mogelijk, gebruik van uw eigen verbijzonderde interne controle (VIC).

In het kader van onze controle hebben wij de volgende processen beoordeeld:

- ▶ De interne Planning & Control-cyclus inclusief het proces van totstandkoming en boeken van memoriaalboekingen
- ▶ Het proces rondom totstandkoming van grondexploitatieberekeningen en realisatie van uitgaven en inkomsten grondexploitaties
- ▶ Het inkoopproces (incl. aanbestedingen)
- ▶ Het proces rondom factuurafhandeling
- ▶ Het personeelsproces
- ▶ Het subsidieproces
- ▶ Het proces parkeren (innen van parkeergelden en heffen van parkeerbelasting)
- ▶ Het verhuur van vastgoed
- ▶ Het heffen en innen van gemeentelijke belastingen en heffingen
- ▶ De beheersing van verbonden partijen

Samenwerking in de Drechtsteden regio

Overgedragen processen binnen het Drechtsteden netwerk

Een belangrijk deel van de processen is ondergebracht bij gemeenschappelijke regelingen in het Drechtsteden netwerk. Dit heeft tot gevolg dat de beheersing van verbonden partijen nadrukkelijker bij de gemeente aan de orde is. Aan de andere kant heeft dit ook tot gevolg dat een aantal processen (gedeeltelijk) is uitbesteed aan verbonden partijen of gemeenschappelijke regeling (GR). Activiteiten kunnen zijn gemandateerd of gedelegeerd aan een verbonden partij. Voor de processen die in mandaat zijn overgedragen zal de gemeente in haar jaarrekening de baten en lasten verantwoorden die samenhangen met de uitgevoerde activiteiten door de GR. Op haar beurt zal de GR geen lasten voor deze processen verantwoorden in haar jaarrekening, maar zullen de inkomsten en uitgaven niet door de staat van baten en lasten lopen, maar via de balans. Indien een proces is uitbesteed op basis van mandaat blijft de gemeente verantwoordelijk voor de rechtmatige uitvoering daarvan en zullen eventuele rechtmatigheidsfouten voortvloeiend uit de uitgevoerde activiteiten door de GR doorwerken naar de gemeente. Indien een proces is uitbesteed op basis van delegatie zit de uitvoering en verantwoording (inclusief) rechtmatigheid volledig bij de verbonden partij. De lasten van de gemeente bestaan uit de bijdrage aan de GR. In de bijdrageregeling bij de GR staat beschreven hoe de bijdrage van de gemeente wordt bepaald. De wijze van overdragen heeft ook invloed op onze risico-inschatting voor onjuistheden en onrechtmatigheden in de jaarrekening van de gemeente.

Hierna volgt een opsomming van de significante processen die zijn uitbesteed, waarbij onderscheid is gemaakt tussen processen overgedragen in de vorm van mandaat of delegatie.

Significante activiteiten opgedragen in mandaat

De activiteiten die de gemeente in mandaat heeft opgedragen aan gemeenschappelijke regelingen zijn:

- ▶ Beschermde Wonen: opgedragen aan de GR Drechtsteden, onderdeel SDD
- ▶ Belastingheffing: opgedragen aan de GR Drechtsteden, onderdeel GBD
- ▶ Wettelijke milieutaken: opgedragen aan de Omgevingsdienst Zuid-Holland Zuid
- ▶ Salarisverwerking: opgedragen aan de GR Drechtsteden, onderdeel SCD
- ▶ Factuurverwerking: opgedragen aan de GR Drechtsteden, onderdeel SCD

Significante activiteiten overgedragen in delegatie

De activiteiten die de gemeente in delegatie heeft overgedragen aan gemeenschappelijke regelingen zijn:

- ▶ Uitkeringen Participatiewet: overgedragen aan de GR Drechtsteden, onderdeel SDD
- ▶ Inkomensvoorzieningen (uitvoering IOAW en IOAZ): overgedragen aan de GR Drechtsteden, onderdeel SDD
- ▶ Wmo taken: overgedragen aan de GR Drechtsteden, onderdeel SDD
- ▶ Jeugdzorg: overgedragen aan de Dienst Gezondheid & Jeugd, onderdeel SOJ
- ▶ WSW: overgedragen aan de GR Drechtswerk

Significante processen overgedragen in mandaat

Significante processen overgedragen in delegatie

Natuurlijk zijn er meerdere processen te onderkennen, ook met financiële gevolgen. Voorbeelden zijn het proces zoals het treasury-proces, het proces rondom verstrekken van omgevingsvergunningen, het proces rondom het innen van secretarieleges en diverse kleinere (schattings-)processen. Op basis van onze ervaring, de kwaliteit en omvang van deze processen en om efficiency redenen hebben wij deze echter niet procesmatig / systeemgericht getoetst, maar zullen wij (achteraf) gegevensgerichte werkzaamheden uitvoeren in de vorm van steekproeven / deelwaarnemingen, cijferanalyses, verbands-controles, etc. Bij de voorbereiding van de jaarrekeningcontrole maken wij, evenals voorgaande jaren, afspraken over de resterende werkzaamheden, aanpak en de hiervoor benodigde informatie.

Onze aanpak afhankelijk van uw interne beheersing

Onze controle-aanpak bestaat uit systeemgerichte en/of gegevensgerichte werkzaamheden.

Een proces- of systeemgerichte aanpak is gericht op de interne beheersmaatregelen in de processen en daaraan gerelateerde IT-systemen. Deze aanpak stelt hoge eisen aan de interne controles in de processen, maar betekent ook dat de organisatie beter in control is en risico's eerder kan signaleren.

Een gegevensgerichte aanpak betekent dat wij de controle uitvoeren middels steekproeven, deelwaarnemingen etc. om vast te stellen of de posten in de jaarrekening getrouw en rechtmatig zijn. Met deze aanpak steunen wij niet op interne beheersingsmaatregelen in de organisatie en verrichten wij minimale werkzaamheden aan de interne beheersing.

De controle-aanpak die wij, al dan niet te onderscheiden per proces / post, hanteren, is afhankelijk van het niveau van uw interne beheersing. Om onze controle-aanpak te bepalen, toetsen wij de interne processen aan vier voorwaarden die wij hieronder uiteen hebben gezet. Vanzelfsprekend is ook een mix van deze aanpakken mogelijk, al dan niet te onderscheiden per proces / post.

Uitwerking controlestrategie per proces

Voor elk proces beoordelen wij de volgende onderdelen:

- ▶ **Controle technische functiescheiding (CTFS):** Is er binnen de primaire processen sprake van voldoende functiescheiding?
- ▶ **AO/IB:** Is sprake van een actueel en toereikend procesbeschrijving met voldoende beheersmaatregelen?
- ▶ **IT-maatregelen:** Zijn in en rondom het systeem voldoende waarborgen getroffen t.a.v. de betrouwbaarheid van de gegevensverwerking?
- ▶ **VIC:** Heeft de VIC de interne beheersmaatregelen getoetst en kunnen wij daar gebruik van maken of worden door de VIC voldoende gegevensgerichte werkzaamheden uitgevoerd ter vaststelling dat het proces op een juiste wijze verloopt?

Indien al deze vragen positief kunnen worden beantwoord, is de organisatie optimaal in control en kunnen ook wij gebruik maken van uw eigen interne beheersing. De vaak tijdrovende en gedetailleerde gegevensgerichte werkzaamheden (die ook nog eens achteraf plaatsvinden), kunnen dan beperkt blijven tot een minimum.

Onderscheid systeem- en gegevensgerichte controleaanpak

Criteria:

- Voldoende functiescheiding
- Voldoende beheersmaatregelen
- IT-beheersing op orde
- Toetsing door verbijzonderde interne controle

De beheersorganisatie is in opzet zwak.

Uitkomsten van interne controles geven (nog) geen aanleiding om risico's te verhogen.

Samenvatting effectiviteit van de processen

In het overzicht op de volgende pagina geven wij weer in hoeverre de processen voldoen aan de genoemde normen (zie ook hoofdstuk 4 t.a.v. IT-omgeving) en welke detailbevindingen wij per proces hebben geconstateerd. Voor een uiteenzetting van onze detailbevindingen verwijzen wij naar de tabel in **hoofdstuk 3.3 Bevindingen per proces**.

Op basis van de door ons uitgevoerde werkzaamheden komen wij op dit moment tot de conclusie dat de beheersorganisatie van de gemeente (voor zover relevant voor de controle van de jaarrekening) in de processen onvoldoende zichtbaar is. Wij hebben vanuit de gesprekken die wij in de organisatie hebben gevoerd wel een goede indruk over de kwaliteit van datgene wat met doet, maar kunnen dat beperkt ook echt vaststellen in de lijn vanuit vastleggingen. De controle door de VIC achteraf, die plaatsvindt op basis van toetsing achteraf, moet uitwijzen in hoeverre de interne organisatie kwalitatief op orde is. Hieruit blijken tot heden slechts beperkt bevindingen, wat een impliciete bevestiging hiervan is. Doordat dit achteraf plaatsvindt loopt de organisatie een risico op niet corrigeerbare fouten (m.n. rechtmatigheid).

Uit onze gesprekken die wij per proces hebben gevoerd met de medewerkers van uw organisatie blijkt dat er interne beheersingsmaatregelen in de processen wel aanwezig zijn, maar dat deze niet verankerd zijn in de AO/IB beschrijvingen en/of niet goed vastgelegd worden.

Omdat de AO/IB en IT General Controls niet altijd goed zijn opgezet of goed werken, kunnen wij voor wat betreft de insteek van onze controle niet op de processen steunen en zullen wij voor de controle 2019 voornamelijk gegevensgerichte controles gaan uitvoeren waarbij wij gebruik zullen maken van de uitvoering van de verbijzonderde interne controle.

3.2 Effectiviteit processen (2/3)

PROCES	CTFS	AO/IB	ITGC'S	VIC	CONCLUSIE T.A.V. DE CONTROLEAANPAK
Planning & Control (begroting en - wijzigingen)	Green	Orange	Orange	Red	Totstandkoming van begroting en begrotingswijzigingen is niet formeel vastgelegd in een AO/IB. Wel zijn er draaiboeken en richtlijnen opgesteld. IB maatregelen worden niet vastgelegd. Wel is er voldoende betrokkenheid. Tevens betrokkenheid van Centraal Bedrijfsbureau voor vaststelling van de juistheid van de verwerking van begrotingswijzigingen. Gemeente voert geen formele budgetgesprekken die van meerwaarde kunnen zijn indien deze goed vastgelegd worden in een verslag met actiepunten. VIC kan een rol krijgen bij beoordeling budgetgesprekken (follow up) en toetsing van juiste raadsstukken.
Memoriaalboekingen	Red	Red	Orange	Red	Er is onvoldoende controletechnische functiescheiding aanwezig (geen 4-ogenprincipe). Procedure is niet beschreven en IB-maatregelen zijn niet onderkend. Tot op heden heeft er nog geen interne controle plaatsgevonden op de memoriaalboekingen. Door het ontbreken van een VIC-plan is dit ook niet bekend of dit gaat plaatsvinden. Hierover dient nog afstemming plaats te vinden met de gemeente.
Grondexploitatie	Green	Orange	Orange	Orange	Er is sprake van voldoende functiescheiding in het proces. Er vinden diverse interne beheersingsmaatregelen volgens de gemeente die zijn toegelicht. Deze zijn niet formeel vastgelegd in een AO beschrijving en interne beheersingsmaatregelen. Ook zichtbare vastlegging vindt niet plaats van de uitgevoerde controlewerkzaamheden. VIC werkzaamheden vinden plaats op mutaties in de grondexploitaties, niet op de waardering.
Inkopen en aanbesteden	Green	Red	Orange	Orange	Er is geen beschreven AO/IB opgesteld m.b.t inkopen & aanbestedingen. Daarnaast is er geen verplichtingenadministratie en een contractenregister. De controle op inkopen en aanbestedingen is onderdeel van de VIC. Bij het schrijven van deze rapportage was deze controle nog niet uitgevoerd. Derhalve nog geen conclusie kunnen formuleren omtrent de kwaliteit van deze controle.
Factuurafhandeling	Red	Red	Orange	Green	Er is geen beschreven AO/IB voorzien van richtlijnen en instructies (voor vaststelling prestatielevering) opgesteld m.b.t factuurafwikkeling. Onvoldoende functiescheiding aanwezig inzake bestellen/inkopen en goedkeuren facturen voor prestatielevering. Hierdoor verhoogde kans op een frauderisico. De controle op prestatielevering is onderdeel van de VIC.
Personeel	Green	Orange	Orange	Red	Er is voldoende functiescheiding in het proces aanwezig, echter is deze functiescheiding niet altijd inzichtelijk, doordat er geen vastleggingen van gemaakt worden. Er is geen beschreven AO/IB voorzien van richtlijnen en instructies waarbij de in het proces onderkende interne beheersingsmaatregelen gedefinieerd zijn (personeelsfocusgroep). Ook vindt geen VIC plaats op dit proces.
Subsidieverstrekingen	Green	Orange	Orange	Green	Binnen het proces is sprake van voldoende controletechnische functiescheiding. Het subsidieproces is tevens beschreven in procesbeschrijvingen. Echter zijn IB maatregelen onvoldoende zichtbaar vastgelegd en daardoor niet door ons te re-performen. De VIC voert achteraf een controle op de juistheid & rechtmatigheid uit.
Parkeren	Green	Orange	Orange	Red	Er is geen beschreven AO/IB aanwezig voor het proces parkeren. Tevens zijn de gehanteerde interne beheersingsmaatregelen om de juistheid en volledigheid van de parkeeropbrengsten te waarborgen niet beschreven en worden deze niet vastgelegd. Er is geen VIC-plan aanwezig waaruit blijkt dat de gemeente achteraf heeft vastgesteld dat de opbrengsten juist en volledig zijn.
Verhuur van vastgoed	Green	Orange	Orange	Orange	Er bestaat controletechnische functiescheiding tussen tariefbepaling, sluiten van verhuurovereenkomsten en fysieke toegangsbeveiliging. Aandachtspunt is echter de zichtbaarheid van AO/IB maatregelen en de vaststelling van de volledigheid van de verhuuropbrengsten.

■ Proces is ontoereikend, meerdere bevindingen en aanbevelingen. Risico x impact is hoog.

■ Proces is toereikend, één of enkele aanbevelingen resteren. Risico x impact is middel.


■ Proces is adequaat, enkel aanbevelingen ter verdere optimalisatie. Risico x impact is laag.

3.2 Effectiviteit processen (3/3)

PROCES	CTFS	AO/IB	ITGC'S	VIC	CONCLUSIE T.A.V. DE CONTROLEAANPAK
Belastingen en heffingen	Orange	Red	Orange	Red	Het opleggen, innen en afdragen van gemeentelijke belastingen is uitbesteed aan GBD. Gemeente doet alleen de afstemming met de GBD n.a.v. ontvangen (bestuurlijke) rapportages. Aandachtspunt voor onze controle is de precariobelasting (op ondergrondse leidingen). VIC dient nog plaats te vinden.
Verbonden partijen	Orange	Orange	Orange	Red	Er is geen procesbeschrijving inclusief IB-maatregelen aanwezig bij de gemeente. Daarnaast zijn er geen zichtbare vastleggingen voor beoordeling van inhoudelijke en financiële informatie van deze verbonden partijen. De controle op verbonden partijen is geen onderdeel van de VIC. Ook de mutaties met verbonden partijen worden niet betrokken in de uitvoering van de VIC.

 Proces is ontoereikend, meerdere bevindingen en aanbevelingen. Risico x impact is hoog.

 Proces is toereikend, één of enkele aanbevelingen resteren. Risico x impact is middel.

 Proces is adequaat, enkel aanbevelingen ter verdere optimalisatie. Risico x impact is laag.

3.3 Bevindingen per proces

Proces	Bevinding	Impact op controle	Advies
Planning en Control (totstandkoming begroting en begrotingswijzigingen)	<p>Gemeente Dordrecht heeft aan de hand van een gesprek duidelijk uiteengezet welke werkzaamheden en acties worden verricht om tot een goede begroting en juiste begrotingswijzigingen te komen. Er is sprake van voldoende functiescheiding en controlemomenten (collegiale toetsing) alleen worden deze momenten in het proces niet formeel vastgelegd.</p> <p>Er vinden geen formele maandelijkse budgetgesprekken plaats die worden vastgelegd in een besprekingsverslag met actiepuntenlijst.</p>	<p>Weinig impact op onze controle. Interne beheersingsmaatregelen zijn niet vastgelegd in dit proces. Budgetgesprekken vinden niet plaats maar zijn inzake de follow up niet door ons te controleren. Dit betekent dat wij de begroting niet als leidraad kunnen gebruiken voor eventuele cijferanalyses (uitgaven t.o.v. de begroting en afwijkingen beoordelen). Dit kan niet omdat wij de betrouwbare totstandkoming van de begroting niet hebben kunnen vaststellen. Wij zullen derhalve gegevensgericht meer werkzaamheden uitvoeren (conform voorgaande jaren).</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • Budgetgesprekken als IB maatregel gedefinieerd worden en worden vastgelegd waarbij follow up te volgen is; • Betrokkenheid van de VIC in dit proces (a.d.h.v. opgesteld VIC-plan).
Memoriaalboekingen	<p>Memoriaalboekingen worden door de gemeente aangewezen medewerkers van de financiële administratie in de organisatie opgesteld en doorgezet naar het SCD. Zij verwerken de memoriaalboekingen. Er vindt geen controle plaats op de werkzaamheden van de medewerkers van de financiële administratie en de uiteindelijke verwerkte memoriaalboeking. Daarnaast is dit proces niet beschreven in een formele AO/IB beschrijving waarbij uiteengezet is welke controles dienen uitgevoerd te worden door wie, op welke wijze, wanneer en hoe deze vastgelegd moeten worden.</p> <p>Er vindt tot op heden geen verbijzonderde interne controle plaats op de memoriaalboekingen (ook door ontbreken van VIC-plan).</p>	<p>Door het ontbreken van een goede functiescheiding in het proces, het ontbreken van goede beschreven en geïmplementeerde IB-maatregelen en het feit dat er nog geen verbijzonderde interne controle heeft plaatsgevonden op de memoriaalboekingen betekent dat wij dit proces als niet effectief beschouwen.</p> <p>Vanuit onze rol als accountant is vanuit dit proces al een significant risico onderkend op een zogenaamd risico voor managementoverride. Dit risico wordt niet verlaagd door interne beheersingsmaatregelen die uw organisatie heeft ingesteld om dit risico te mitigeren.</p>	<p>Wij adviseren op korte termijn de AO/IB voor dit proces op te zetten en minimale functiescheiding in het proces aan te brengen (controleren door tweede persoon van de memoriaalboeking).</p> <p>Betrokkenheid van de VIC in dit proces (a.d.h.v. opgesteld VIC-plan 2020). Voor de controle van de jaarrekening 2019 dient afstemming plaats te vinden met BDO.</p>
Grondexploitaties	<p>Voldoende functiescheiding aanwezig. Beheersing van alle grondexploitaties is aanwezig maar wordt niet formeel vastgelegd waardoor wij gebruik kunnen maken van de interne beheersingsmaatregelen. Tevens vindt er (nog) geen verbijzonderde interne controle plaats op dit proces. Wij vragen aandacht voor minimale uitvoering van VIC-werkzaamheden op de mutaties in de grex-en.</p>	<p>Op dit moment zullen wij zelf meer gegevensgerichte werkzaamheden moeten uitvoeren omdat controlewerkzaamheden niet worden vastgelegd en verbijzonderde interne controle nagenoeg niet plaatsvindt.</p> <p>Dit proces wordt door ons al als een significant proces beschouwd met significante risico's voor de waardering. Wij vragen aandacht voor een voldoende uitvoering van de VIC op mutaties in deze grondexploitaties.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • voortgangsgesprekken als IB maatregel gedefinieerd worden en worden vastgelegd waarbij follow up te volgen is. • Uitvoeren van second opinion en vastlegging van de beoordeling van deze door de gemeente. • VIC plan opstellen en zowel waardering als controle van mutaties betrekken in het VIC-plan 2020.

3.3 Bevindingen per proces

Proces	Bevinding	Impact op controle	Advies
Inkopen goederen en diensten	<p>Een formele AO/IB beschrijving (voorzien van risicoanalyse) is nog niet aanwezig.</p> <p>De gemeente beschikt niet over een verplichtingenadministratie. Een volledig up-to-date contractenregister is ook niet aanwezig.</p> <p>De controle op inkopen en aanbestedingen is onderdeel van de VIC. Bij het schrijven van deze rapportage was deze controle nog niet gestart en uitgevoerd. Derhalve nog geen conclusie kunnen formuleren omtrent de kwaliteit van deze verbijzonderde interne controle.</p>	<p>Voor 2019 zal met name gegevensgericht gecontroleerd worden waarbij het opstellen van een spendanalyse op de uitgaven per crediteur zal moeten worden uitgevoerd waarbij de uitgaven per leverancier over de afgelopen vier jaar in kaart worden gebracht. Alle uitgaven per crediteur groter dan € 200.000 moeten worden geanalyseerd of contract is aanbesteed of aanbesteed had moeten worden. Tevens zal er een steekproef uitgevoerd moeten worden op de facturen die behoren tot de creditoren < € 200.000 waarbij vastgesteld dient te worden of deze kosten terecht niet Europees aanbesteed zijn.</p> <p>Wij zullen het (aangepaste) werkprogramma voor het uitvoeren van de spendanalyse binnenkort met de auditor rechtmatigheid van uw organisatie bespreken.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • risico's worden gedefinieerd. • Integratie van de verplichtingenadministratie en het contractenregister. <p>Naast de reguliere AO/IB beschrijving vragen wij aandacht voor de totstandkoming van een volledig contractenregister waarbij gewaarborgd dient te worden dat:</p> <ul style="list-style-type: none"> • deze volledig is (vanuit de huidige organisatie) • Volledig blijft (procedures opstellen).
Factuurafwikkeling	<p>De huidige grootboekadministratie in K2F dwingt functiescheiding af, echter de inkoper en de prestatie-akkoordverklaarder kan dezelfde persoon betreffen. Hierdoor loopt de gemeente een verhoogd risico op fraude (bestelling en accordering van goederen t.l.v. de rekening van de gemeente zonder dat deze goederen bestemd zijn voor de gemeente).</p> <p>Prestatieleveringen worden niet vastgelegd (bewijs van prestatielevering). De VIC controleert achteraf of prestatie terecht is vastgesteld. Achterliggende informatie wordt opgevraagd bij prestatie-verklaarder.</p> <p>De inkoopcontrole is onderdeel van de VIC. Het eerste deel van deze controle is al uitgevoerd.</p> <p>Uit de door ons gevoerde gesprekken blijkt dat het niet altijd duidelijk is wie waar verantwoordelijk voor is bij het vaststellen van de prestatielevering.</p>	<p>De verbijzonderde interne controle voert steekproeven uit om vast te stellen dat de prestatielevering heeft plaatsgevonden. Tot op heden nog geen tekortkomingen geconstateerd door de VIC t.a.v. het aspect prestatielevering.</p> <p>Wij vragen nog wel aandacht voor het prijsaspect: de in rekening gebrachte prijs dient aangesloten te worden met het achterliggende contract/offerte etc. Ook als er indexatie heeft plaatsgevonden op de prijs dient dit vastgelegd te worden hoe de prijs tot stand is gekomen.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • risico's worden gedefinieerd. • Iedere deelproces binnen dit proces op een andere wijze gecontroleerd kan worden.

3.3 Bevindingen per proces

Proces	Bevinding	Impact op controle	Advies
Personeel	<p>Binnen het proces van personeel is voldoende controletechnische functiescheiding aanwezig. Mutaties worden aangeleverd door afdelingshoofd aan SCD. Mutaties worden daar verwerkt. Controle van mutaties vindt plaats bij SCD (ook door BDO).</p> <p>Gemeente voert zelf ook nog enkele interne controles/interne beheersingsmaatregelen uit om salarislasten te beheersen en onbekende afwijkingen te beheersen.</p> <p>Bovengenoemde interne beheersingsmaatregelen liggen niet vast (a.d.h.v. de zogenaamde wie, doet wat, waarmee, wanneer en hoe wordt dit vastgelegd vragen).</p>	<p>Impact op onze controle is gering omdat diverse controles plaatsvinden bij SCD. Ook voor rechtmatigheid. Enige risico dat de gemeente Dordrecht loopt is dat mutaties niet volledig zijn doorgevoerd waardoor te veel salaris wordt uitbetaald. Dit risico probeert de gemeente te mitigeren door het uitvoeren van controles. Deze liggen niet vast.</p> <p>Door het ontbreken van een goede AO/IB beschrijving kunnen wij (nog) geen gebruik maken van de IB maatregelen en moeten wij dit proces gegevensgericht controleren.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • risico's worden gedefinieerd. • Interne controle wordt betrokken. <p>In de uitvoering van de VIC de volledigheid van verwerking van mutaties betrekken.</p>
Subsidie-verstrekingen	<p>Er is voldoende functiescheiding aanwezig in het proces. Procesbeschrijvingen zijn tevens aanwezig. Vastleggingen vinden plaats in KZA (checklisten etc.). Aandachtspunt blijft het goed beschrijven van de interne beheersingsmaatregelen (wie, doet wat, waarmee, waarom etc.).</p> <p>Er vindt voldoende gegevensgerichte controle plaats op de subsidies door uw VIC-medewerker. Aantallen worden met BDO afgestemd. Uitwerking is voornamelijk gegevensgericht.</p> <p>Uit gesprekken met uw medewerkers die verantwoordelijk zijn voor het subsidieproces blijkt dat KZA niet altijd als gebruiksvriendelijk wordt beschouwd. De behoefte bestaat aan een andere registratie-applicatie voor subsidies. Mogelijk beïnvloedt dit ook de wijze waarop nu vastleggingen in de lijn worden gemaakt.</p>	<p>Op dit moment zal de controle nog volledig gegevensgericht plaatsvinden waarbij er diverse subsidieverleningen en -vaststellingen worden gecontroleerd. Deze controle zal uitgevoerd worden door Auditor rechtmatigheid bij uitvoering van de verbijzonderde interne controle.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • risico's worden gedefinieerd. • Interne controle wordt betrokken. • VIC op IB maatregelen mogelijk is. <p>Tevens vragen wij aandacht voor:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Mogelijkheid van langdurige betrokkenheid van medewerkers bij subsidierelaties (geen beleid aanwezig); • Nevenfuncties niet bekend (geen beleid van ingezien).

3.3 Bevindingen per proces

Proces	Bevinding	Impact op controle	Advies
Parkeren	<p>Het proces is deels beschreven. In deze procesbeschrijvingen zijn echter de interne beheersingsmaatregelen niet beschreven.</p> <p>Op basis van een gesprek dat wij met uw medewerkers hebben gevoerd blijkt dat:</p> <ul style="list-style-type: none"> • veel taken van de gemeenten zijn uit-bested bij derden, waarvoor met deze derden afspraken zijn gemaakt ter waar-borging van volledigheid, juistheid en rechtmatigheid • Ten aanzien van processen waarbij de gemeente wel betrokken is, zoals ver-strekken van uitrijkaarten en versturen van data van opgelegde naheffingsaanlagen, er geen inzicht is in hoeverre de gemeente hierbij een verhoogd (fraude)risico loopt • Er geen controle plaatsvindt op volledige opbrengstverantwoording van alle betaalpalen straatparkeren (genereren alle palen opbrengsten) • Verbijzonderde interne controle geen rol heeft in dit proces. 	<p>Op basis van het gesprek dat wij hebben gevoerd, moeten wij concluderen dat veel taken van de gemeente zijn uitbested bij derden (zoals ophalen contante betalingen, plaatsen van betaalpalen, betaalmogelijkheden garage, mobiel betalen etc.).</p> <p>Op basis van de interim controle moeten wij vaststellen dat wij een basis zien om de volledigheid van de opbrengsten te kunnen vaststellen op dit moment alleen dat hiervoor door de gemeente Dordrecht nog wel wat VIC-werkzaamheden verricht moeten worden. De gemeente zal op korte termijn actie moeten ondernemen om dit proces vast te leggen en risico's te benoemen en deze te mitigeren. Ook de VIC zal voor de jaarrekening-controle een controle dienen uit te voeren op het boekjaar 2019.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB-beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB-maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • risico's worden gedefinieerd. • Verbijzonderde interne controle wordt betrokken. <p>Uitvoeren van verbijzonderde interne controle voor aanvang van de jaar-rekeningcontrole waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Juistheid van de tarieven vastgesteld wordt • Volledigheid van betaalpalen op straat (genereren van opbrengsten) • Beoordelen van gegevens ontvangen van derden (is dit voldoende om te waarborgen dat opbrengsten volledig zijn) • Beoordelen van mogelijke (fraude)risico's en het vaststellen dat zich deze niet hebben voorgedaan.
Verhuur van vastgoed	<p>Het verhuur van vastgoed is te splitsen in:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verhuur sportaccommodaties en • Overige verhuur van vastgoed. <p>Verhuur van sportaccommodaties is geen materiële stroom. Dit proces is tevens minimaal beschreven. Interne beheersingsmaatregelen zijn hierin niet onderkend.</p> <p>Voor verhuur van vastgoed is een standenregister beschikbaar. Er is geen AO-beschrijving aanwezig met de risico's en de onderkende interne beheersingsmaatregelen die dit risico mitigeren, waardoor de twee belangrijkste risico's: juistheid van vastgestelde verhuurtarief en volledigheid van de verhuur-opbrengsten niet afgedekt lijkt.</p> <p>Er vinden diverse controles plaats, maar het is thans onduidelijk of deze op basis van de huidige situatie ook de risico's afdekken:</p> <ul style="list-style-type: none"> - onjuiste/ onrechtmatige verhuurprijzen - Panden wel verhuurd, maar niet in rekening gebracht. 	<p>Vooralsnog zal de controle volledig gegevensgericht plaatsvinden net als voorgaande jaren waarbij nog veel input nodig is van de afdeling en er een goede VIC uitgevoerd zal moeten worden waarbij vaststelling van de volledigheid van de verhuuropbrengsten nog plaats dient te vinden.</p> <p>Tevens zal er op basis van het activabezit, en de belastingaanlagen/ BAG registratie vastgesteld moeten worden dat al het vastgoed bezit van de gemeente Dordrecht bekend is en welk vastgoed voor verhuur in aanmerking komt en tot verhuuropbrengsten heeft geleid. Voor de panden die niet hebben geleid tot verhuuropbrengsten moet vastgesteld worden dat dit terecht is.</p> <p>De gemeente heeft een vastgoedbeheerapplicatie aangeschaft waarbij op dit moment wordt gewerkt aan de inrichting en implementatie van deze applicatie. Het uitvoeren van bovenstaande stappen is hierbij van belang om vanuit de aanvangsfase de applicatie volledig te vullen en te kunnen beheren.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • risico's worden gedefinieerd. • Verbijzonderde interne controle wordt betrokken. <p>Wij adviseren op korte termijn een VIC uit te voeren waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Vaststellen van volledigheid van de opbrengstverantwoording.

3.3 Bevindingen per proces

Proces	Bevinding	Impact op controle	Advies
Gemeentelijke belastingen en heffingen	<p>Het heffen, innen en afdragen van gemeentelijke belastingen is uitbesteed aan GBD (in mandaat). De gemeente blijft zelf wel verantwoordelijk voor de juistheid en volledigheid van de opbrengsten.</p> <p>Daarnaast wordt de GBD als verbonden partij ook door de gemeente betrokken in het proces van beheersing van verbonden partijen. Dit proces is nog niet vastgelegd (zie verbonden partijen).</p> <p>Punt van aandacht is verwerking van de precariobelasting (op ondergrondse leidingen). Ten tijde van de controle hebben wij nog geen inzicht gekregen in het heffen, innen en ontvangen van deze middelen. GBD legt de aanslag op en int deze ook. Vóór het opleggen van de aanslagen wordt de betreffende grondslag opgevraagd bij de belastingplichtigen. Gemeente bepaald derhalve of deze juist is.</p>	<p>Voorgaande jaren bleken geen bevindingen waardoor wij ervan uitgaan dat dit jaar ook geen bevindingen bekend zullen worden. Gemeente beschikt niet over een interne controleplan 2019 waaruit blijkt dat precariobelasting onderdeel uitmaakt van de VIC-werkzaamheden.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • risico's worden gedefinieerd. • Verbijzonderde Interne controle wordt betrokken.
Verbonden partijen	<p>Er is geen procesbeschrijving voor verbonden partijen. Interne beheersingsmaatregelen zijn niet bekend en/of beschreven. Er zijn geen standaard formats voor beoordeling van (tussentijdse) informatie. Hoe vastgesteld wordt dat beleidsdoelstellingen worden behaald is thans onbekend.</p> <p>U voert wel een actief monitoringbeleid ten aanzien van de verbonden partijen. De vastgestelde begroting is het financieel kader voor de gemeente. Daarnaast worden de belangrijkste risico's vastgelegd in Naris waarbij actief gemonitord wordt op de 10 belangrijkste risico's voor de gemeente Dordrecht.</p>	<p>Ontbreken van deze AO/IB levert op dat wij meer gegevensgerichte werkzaamheden moeten uitvoeren voor zowel de balanscontrole (klopt de nog te betalen of te ontvangen post) als de controle van de staat van baten en lasten (zijn alle bijdragen juiste en volledig verwerkt). De verbijzonderde interne controle zal ter voorbereiding van de jaarrekeningcontrole deze informatie moeten verzamelen en vaststellen dat deze juist is verwerkt.</p> <p>De gemeente voert een actief monitoringbeleid op de verbonden partijen. Wij adviseren deze acties te betrekken in de opzet en uitvoering van de VIC-werkzaamheden in 2020.</p>	<p>Vastleggen van de huidige procedure in AO/IB beschrijving waarbij:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IB maatregelen beschreven worden (wie controleert wat etc.); • risico's worden gedefinieerd. • Uitvoering van de verbijzonderde interne controle. <p>Verbijzonderde interne controle moet vaststellen dat:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Alle verbonden partijen juist en volledig zijn verwerkt in de jaarrekening • Er geen transacties met verbonden partijen hebben plaatsgevonden die niet behoren tot de dagelijkse uitvoering en het beleid van de gemeente. • Betrekken van het risicobeleid.

4. IT-beheersing

4.1 IT-beheersing

4.2 Actuele IT-ontwikkelingen vanuit onze natuurlijke adviesrol

Wij beoordelen de betrouwbaarheid en continuïteit IT voor zover relevant voor de controle van de jaarrekening

Beoordeling applicaties vindt plaats bij Servicecentrum Drechtsteden.

IT-werkzaamheden en onze controlerende rol

Ingevolge artikel 2:393, lid 4 BW, dient de accountant in zijn verslag aandacht te besteden aan de bevindingen die naar voren zijn gekomen uit de beoordeling van de automatiseringsomgeving wat betreft de betrouwbaarheid en continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking.

Wij benadrukken dat onze jaarrekeningcontrole gericht is op het geven van een oordeel omtrent de jaarrekening zelf en zich niet primair richt op het doen van uitspraken omtrent de betrouwbaarheid en continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking als geheel of van onderdelen daarvan. De IT-auditwerkzaamheden zijn geïntegreerd in de controleaanpak van de jaarrekening.

Het inzicht in de betrouwbare werking van ICT-systemen en -applicaties en het gebruik daarvan door de organisatie, vormen een onderdeel van de kwaliteit van de interne beheersing en de administratieve organisatie. Algemene IT-beheersmaatregelen rond uw kritieke systemen leveren daarnaast een belangrijke bijdrage aan het mitigeren van de risico's op ongeautoriseerde handelingen en het optreden van verstoringen met impact op de gegevensverwerking.

De relevante applicaties worden beheerd door Servicecentrum Drechtsteden (SCD). BDO voert voor alle Drechtsteden tezamen bij SCD de IT controles uit. Allereerst worden de bevindingen aan het management van GRD verstrekt waarna deze bestuurlijk worden behandeld alvorens deze aan u als 'klantorganisatie' kenbaar worden gemaakt. Na bekendmaking van de bevindingen zullen wij met uw medewerkers de impact van deze IT bevindingen voor onze controle van de jaarrekening 2019 afstemmen. Dit kan betekenen dat er extra gegevensgerichte werkzaamheden uitgevoerd zullen moeten worden.

De managementletter van GR Drechtsteden is aan het management van de GR Drechtsteden uitgebracht. Belangrijkste conclusies voor de jaarrekeningcontrole van de gemeente Dordrecht zijn:

De IT-beheersing is in de basis op orde.

Wij beoordelen de betrouwbaarheid en continuïteit IT voor zover relevant voor de controle van de jaarrekening ten aanzien van logische toegangsbeveiliging, wijzigingsbeheer en continuïteit

- ▶ Logische toegangs-beveiliging nog niet volledig toereikend
- ▶ Change management nog niet volledig toereikend
- ▶ Continuïteit nog niet volledig toereikend

Onze aanbevelingen zien vooral toe op de onderliggende IT-processen:

- ▶ Procesoptimalisatie en verlaging administratieve last door inzet van data-analyse en process mining mogelijk
- ▶ e- facturering: in samenwerking met de leverancier van Key2Financiën zijn testen uitgevoerd teneinde e-facturatie mogelijk te maken

Vooralsnog verwachten wij geen aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden voor 2019.

Vanuit onze natuurlijke adviesfunctie gaan wij in dit hoofdstuk in op een aantal actuele ontwikkelingen ten aanzien van de Baseline Informatievoorziening Overheden (BIO), het project GGI- veilig, E-facturering en data-analyse.

IT en onze natuurlijke adviesrol

Eén uniform kader voor informatiebeveiliging

Focus op risicoafwegingen en management

Uitdagingen

IT-werkzaamheden en onze natuurlijke adviesrol

Vanuit onze natuurlijke adviesrol willen wij u attenderen op een aantal ontwikkelingen op het gebied van IT. Deze ontwikkelingen zijn niet altijd direct gerelateerd aan onze controle van de jaarrekening, maar wel van belang voor uw bedrijfsvoering. Wij schetsen in deze managementletter de ontwikkelingen op hoofdlijnen met als doel u te attenderen op deze ontwikkelingen. Dat betekent ook dat wij geen uitgebreid onderzoek hebben uitgevoerd naar deze onderwerpen of ze specifiek hebben gemaakt voor uw organisatie.

Baseline Informatiebeveiliging Overheid

In het afgelopen jaar hebben diverse ontwikkelingen plaatsgevonden waaronder de aangescherpte privacywetgeving, de toenemende behoefte om informatie via internet uit te wisselen alsook de ontwikkelingen op het gebied van Internet of Things, Cloud, Smart Cities en een verhoogde (digitale) interactie met burgers. Deze ontwikkelingen hebben ertoe geleid dat overheidsinstanties strengere eisen moeten stellen aan informatiebeveiliging. Het hebben van een adequate informatiebeveiliging is geen vrijblijvendheid meer, maar een harde noodzaak.

Daarom dienen vanaf 1 januari 2020 alle overheidsinstanties de benodigde voorzieningen te hebben getroffen om te voldoen aan de nieuwe vereisten van Baseline Informatiebeveiliging Overheid (BIO). Met de komst van de BIO zullen de bestaande baselines voor gemeenten, provincies, waterschappen en het rijk worden vervangen en zal een actueel en uniform normenkader geïntegreerd worden binnen de gehele overheid. De baseline zorgt voor één gezamenlijk en eenduidig normenkader binnen de gehele overheid gebaseerd op de internationaal erkende en actuele ISO-normatiek (ISO 27001:2017).

In het BIO-normenkader zullen risicoafwegingen en risicomanagement de basis vormen voor de manier en diepgang van de invulling van informatiebeveiliging voor overheidsorganisaties en hun onderlinge ketensamenwerking. Daarnaast vereist de BIO een expliciete betrokkenheid en verantwoordelijkheid van het lijnmanagement voor het implementeren en monitoren van informatiebeveiliging.

Een aantal belangrijke stappen om de BIO te implementeren zijn:

- ▶ Het uitvoeren van een nulmeting (gap-analyse) waarin zowel de implementatie van de huidige baseline als de te ondernemen stappen voor de BIO in kaart worden gebracht;
- ▶ Het trainen van het lijnmanagement door middel van bijvoorbeeld workshops, om een risico gestuurde aanpak (omtrekt informatiebeveiliging) te integreren in de bedrijfsvoering en bewustwording omtrent verantwoordelijkheden van informatiebeveiliging te creëren;
- ▶ Het uitvoeren van een security scan voor het bepalen van de vereiste maatregelen per proces;
- ▶ Het implementeren van de beheersingsmaatregelen die op basis van deze security scan zijn bepaald;
- ▶ Het uitvoeren van een BIO-audit om te bepalen in hoeverre uw organisatie voldoet aan de BIO vereisten.

Graag denken wij tijdig met u mee over de gevolgen van de BIO voor de interne beheersing van de processen.

Veiliger samenwerken door GGI

Landelijk project VNG op het vlak van informatiebeveiliging

Mogelijke onderzoeken en testen ten aanzien van informatiebeveiliging

GGI-Veilig

De toenemende noodzaak om informatiebeveiliging op orde te hebben, tezamen met de wens om slimmer en meer samen te werken, heeft ertoe geleid dat vanuit de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG) een initiatief is gestart om een Gemeentelijke Gemeenschappelijke Infrastructuur (GGI) op te zetten. Deze GGI creëert een veilige, samenhangende digitale infrastructuur waardoor samenwerken tussen lokale overheden en andere overheden beter, veiliger en gemakkelijker wordt.

Om ervoor te zorgen dat GGI voldoet aan de veiligheidsnormen, is landelijk het project GGI-Veilig in het leven geroepen. GGI-Veilig heeft als doel de digitale weerbaarheid van gemeenten te verhogen door op een ontzorgende manier te ondersteunen bij de invulling van informatiebeveiliging. Dit wordt gerealiseerd door onder meer de verwerving van een collectieve SIEM/SOC-voorziening (Security Information Event Management / Security Operation Center).

Om de informatiebeveiliging optimaal in te richten en te beheersen zijn daarnaast een groot aantal maatregelen en testen mogelijk zoals compliance scans, pentesten (ethical hacking) en kwetsbaarheid scans.



Compliance

Uitvoeren van compliance scans/assessments/audits op aandachtsgebieden BIO, BIG, AVG, ENSIA, ISO-900x en -270x



Pentesten

Uitvoeren van Ethical Hacking tests om mogelijke kwetsbaarheden in informatie systemen inzichtelijk te maken



Netwerk hardening

Onderzoeken van en adviseren over robuustheid van ICT-infrastructuren in gebruik bij lokale overheden



Vulnerability

Uitvoeren van vulnerability scans/assessments op (het beheer van) de ICT-infrastructuur van lokale overheid



Forensics

Levering van ondersteuning bij forensisch onderzoek n.a.v. security incidenten



SIEM

Bieden van ondersteuning bij inrichting en uitvoering van SIEM-proces binnen lokale overheden

E-facturering
betekent directe
koppeling
bronsystemen
aanbestedende
diensten

Aantal belangrijke
stappen in
e-facturering

E-facturering

Vanaf 18 april 2019 dienen alle aanbestedende diensten de benodigde voorzieningen te hebben getroffen om e-facturen te kunnen ontvangen en verwerken. E-facturatie houdt in dat alle facturen digitaal uitgewisseld worden in de vorm van een (XML-)bestand waarbij de facturen elektronisch van het ene (bron)systeem worden verwerkt in het andere (doel)systeem zonder tussenkomst van een functionaris. Het adequaat inrichten van het e-facturatieproces brengt diverse vraagstukken met zich mee omtrent projectmanagement, de inrichting en beheersing van processen (o.a. authenticatie en autorisatie), de automatisering (koppelingen) en de betrouwbaarheid van de systemen (o.a. beveiliging).

De staatssecretaris heeft aangegeven te willen weten wat op dit moment de stand van zaken bij gemeentes is. Daarom moesten de gemeentes voor 1 juli 2018 aan het PIANOo-programmabureau doorgeven in welke fase de organisaties zich bevinden: zijn ze al gestart, hoe ver staat het met de voorbereiding, is het project al klaar of staat het on hold. Het is ook onze ervaring dat bij veel overheidsorganisaties de IT General Controls nog niet zodanig op orde zijn, dat e-facturatie zonder veel moeite geïmplementeerd kan worden (zie voor onze bevindingen bij de gemeente verder in dit hoofdstuk).

Een aantal belangrijke stappen om het e-facturatieproces adequaat in te richten zijn:

- ▶ Het in kaart brengen van de risico's en impact van e-facturatie op organisatorische processen, werkwijzen, bemensing en IT-systemen;
- ▶ Het opstellen van een projectplan voor het implementeren van e-facturatie;
- ▶ Het selecteren van een softwareleverancier;
- ▶ Het opstellen en uitvoeren van een projectplan;
- ▶ Het laten uitvoeren van een onderzoek naar de betrouwbaarheid van de systemen (beveiliging).

Wij hebben geconstateerd een apart project is geïnitieerd vanuit Servicecentrum Drechteden. We hebben wij begrepen dat de SCD in samenwerking met de leverancier van Key2Financien testen heeft uitgevoerd teneinde e-facturatie mogelijk te maken.

Data analyse en process mining als mogelijke innovaties in de interne en externe controle

Voordelen en randvoorwaarden

Laagdrempelige en visuele data-analyses bieden nieuwe perspectieven op het proces

Data-analyse en process mining

In de praktijk zien wij dat steeds vaker dat de interne en/of externe controle gebruik maakt (of wil gaan maken) van geautomatiseerde controles. Data-analyse en process mining zijn voorbeelden van geautomatiseerde en gegevensgerichte controles die grote hoeveelheden data uit de geautomatiseerde systemen kunnen analyseren en controleren. Bij data-analyse ligt de nadruk op de kenmerken en afwijkingen in de gegevens, terwijl bij process mining het accent ligt op het proces die de data heeft doorlopen.

Daarnaast zijn er (verschillende soorten) nieuw ontwikkelde technieken op basis van het zogenaamde machine learning, waarbij zonder manuele tussenkomst gegevens volledig worden geïnterpreteerd, geanalyseerd en gecontroleerd. De intern of externe controle kan zich dan richten op de gerapporteerde uitzonderingen en mogelijke risico's in de data.

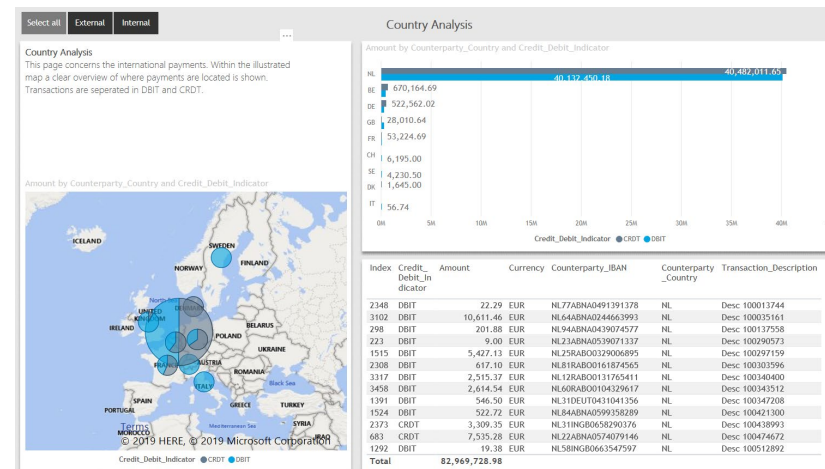
Het grote voordeel van data-analyse is dat de interne / externe controle niet plaatsvindt door middel van statistische steekproeven / deelwaarnemingen, maar dat alle data integraal kan worden geanalyseerd en gecontroleerd.

Afhankelijk van de in te zetten data-analyses zijn een aantal randvoorwaarden vereist om de betrouwbaarheid en juistheid van de data te waarborgen. In de basis dienen minimaal de IT General Controls rondom administrators en superusers, identificatie en wachtwoordinstellingen adequaat te zijn ingericht.

Wij hebben diverse data-analyses ontwikkeld op de veel voorkomende systemen bij gemeenten, zoals Key2Financien, Proactive, BNG en werken aan een data-analyse op Suite4Sociaal Domein.

Daarnaast werken wij aan innovaties waarbij grote handmatige steekproeven deels of volledig kunnen worden geautomatiseerd.

Het plaatje hiernaast geeft een voorbeeld van een visueel weergegeven data-analyse van betalingsgegevens, waaronder bijvoorbeeld het inzicht in buitenlandse betalingen.



Wij gaan graag met u in gesprek over de toepasbaarheid van data-analyse, process mining, etc. in uw organisatie en uw ambities hierin.

5. Bevindingen interne controle

5.1 Verbijzonderde interne controle

Met ingang van verslagjaar 2021 moet het college een (onderbouwde) mededeling doen omtrent rechtmatig handelen

Mededeling door college vraagt om aanscherpingen in de interne beheersing t.a.v. rechtmatigheid

Vernieuwing accountantscontrole - rechtmatigheidsverklaring college

In het VNG-rapport 'Vernieuwing accountantscontrole gemeenten' (juli 2015) is benadrukt dat het college primair verantwoordelijk is voor de naleving van wet- en regelgeving en dat de gemeenteraad verantwoordelijk is voor het toezicht hierop. In de huidige situatie, waarin de accountant een rechtmatigheidsverklaring verstrekt, lijkt de verantwoordelijkheid bij de accountant te liggen of lijkt het erop dat het college zich moet verantwoorden aan de accountant. Om daar verandering in aan te brengen heeft commissie Depla de aanbeveling gedaan dat het college een rechtmatigheidsverklaring opneemt in de jaarrekening. In de mei-circulaire 2018 van het gemeentefonds (paragraaf 5.10) is aangegeven dat dit naar verwachting met ingang van verslagjaar 2021 zal worden ingevoerd.

Belangrijk argument om de bedoelde vernieuwing door te voeren is het democratisch proces. Het college is immers uiteindelijk verantwoordelijk voor de naleving van de wet- en regelgeving en dan is het zinvol de discussie over de rechtmatigheid hiervan te laten plaatsvinden tussen college enerzijds en gemeenteraad anderzijds. Het ministerie wil dit najaar starten met een pilot. Mede afhankelijk van de resultaten van de pilot wordt besloten of en op welke wijze de rechtmatigheidsverantwoording zal worden ingevoerd. Het ministerie van Binnenlandse Zaken zal de commissie BBV, de VNG, het IPO en de NBA betrekken in de nadere uitwerking van deze verplichting.

Om deze verplichting te kunnen invoeren moet de Gemeentewet, het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO), de Kadernota rechtmatigheid, etc. nog worden aangepast. Uitgaande van de invoeringsdatum 2021, betekent dit dat er nog minder dan een jaar is om dit voor te bereiden. Dat betekent ook dat voor wat betreft de accountantscontrole de rechtmatigheidscontrole nog tenminste tot voor de boekjaren 2019 en 2020 in scope zal zijn.

De wijziging in de verantwoordelijkheden ten aanzien van rechtmatigheid betekent niet dat er minder rechtmatigheidscontroles moeten worden uitgevoerd, maar dat het college deze zelfstandig/intern moet inrichten, uitvoeren, controleren en rapporteren. In feite wordt de verklaring van het college daarmee een zogenaamde In Control Statement (ICS) ten aanzien van rechtmatigheid. Als accountant zullen wij die werkzaamheden vervolgens toetsen, teneinde te kunnen controleren en verklaren dat de rechtmatigheidsverklaring van het college een getrouw beeld geeft.

Wij denken graag met u mee over de opzet van een projectplan gericht op de invoering van deze In Control Statement/ rechtmatigheidsverklaring, mede in relatie tot de Verbijzonderde Interne Controle (VIC) bij de gemeente Dordrecht (zie ook hierna).

Three Lines of Defence-model als referentiekader

Three Lines of Defence-model

In de theorie van governance, bedrijfsvoering en risicomanagement wordt vaak het zogenaamde Three Lines of Defence-model (3LoD) als referentie- en inrichtingsmodel gehanteerd. Dit referentiemodel is meer dan alleen een organisatiestructuur en het benoemen van rollen. Het is een (internationaal gangbare) manier van (samen)werken en denken die kan bijdragen aan het versterken van de interne beheersing en het managen van risico's, inclusief het verlagen van de 'cost of control'.

Op de volgende pagina geven wij een nadere toelichting op het Three Lines of Defense-model.

Ons beeld

De huidige opzet van de 3LoD is in de huidige structuur te onderkennen en in opzet aanwezig. Daarmee onderschrijven wij de beschreven keuzes, waarbij wij (hierna) nog wel een aantal afwegingen en adviezen geven t.a.v. de 3e lijn; de VIC.

Vanzelfsprekend toetsen wij de structuur en taken niet specifiek, maar beoordelen wij de ondersteunende processen en adviseren wij (vanuit onze natuurlijke adviesrol) over planning & control en risicomanagement. Middels deze management letter beogen wij daarnaast op het niveau van processen en de jaarrekening een bijdrage te kunnen leveren aan de optimalisering van de interne beheersing in alle drie de lijnen.



Wij onderschrijven de door het management gemaakte keuzes en herkennen de 3LoD

Wat is het Three Lines of Defence-model?

Onze controleaanpak is naast het controleren van de jaarrekening gericht op het verbeteren van uw bedrijfsvoering inclusief digitalisering hiervan. In onze controle hanteren wij daarvoor het Three Lines of Defence-model. Dit model geeft handvatten om te beoordelen waar in de interne beheersingsrisico's worden ondervangen:

1st Line of Defence

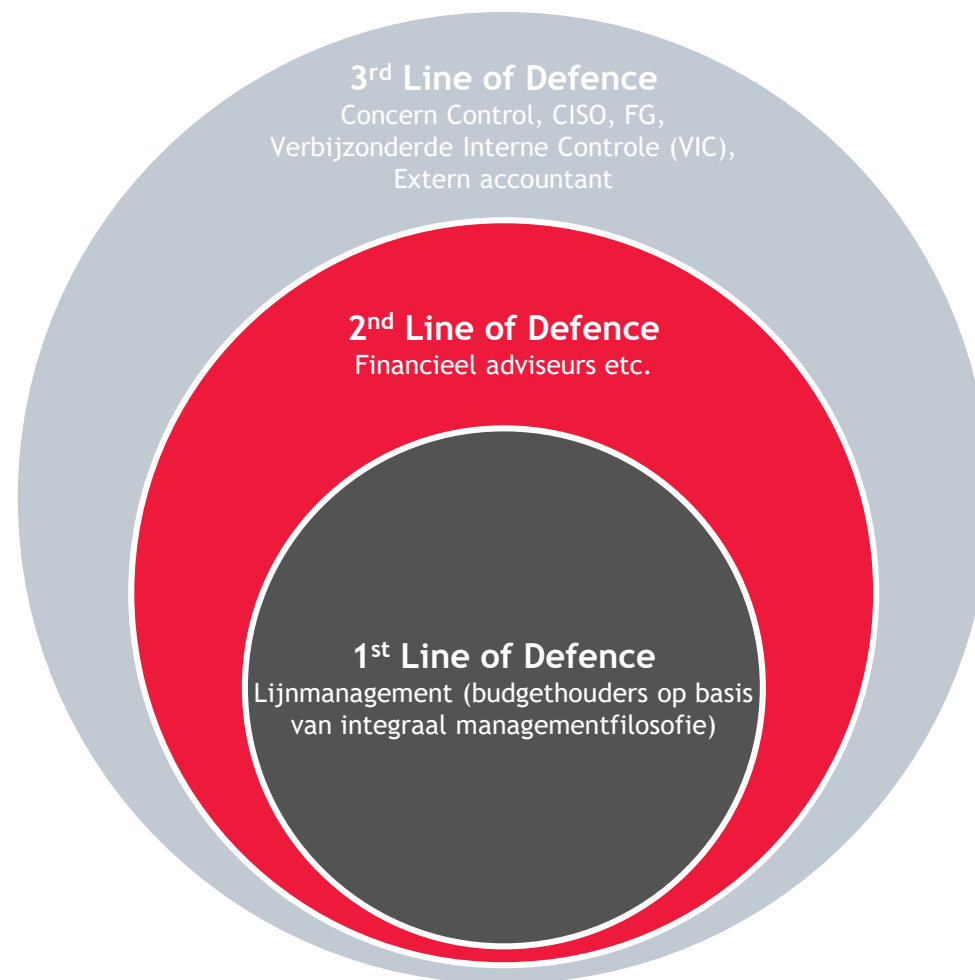
Uitgangspunt van het 3LoD-model is dat het lijnmanagement verantwoordelijk is voor haar eigen (operationele) processen. Om te borgen dat de uitvoering van processen adequaat verloopt (rechtmatig en getrouw) worden interne beheersmaatregelen uitgevoerd door de functionarissen, die betrokken zijn bij de uitvoering van de dagelijkse activiteiten in de organisatie en het lijnmanagement. Deze beheersmaatregelen uitgevoerd door bestuur, management en uitvoerende functionarissen vormen de eerstelijnscontroles.

2nd Line of Defence

Daarnaast moet er wel een functie zijn die de 1^e lijn ondersteunt, adviseert, coördineert en bewaakt of het management zijn verantwoordelijkheden ook daadwerkelijk neemt. Dit is de tweede lijn. In het geval van de gemeente Dordrecht de interne beheerscycli uitmondend bij de financieel adviseurs. De planning- & controlcyclus en het risicomanagement zijn daarbij belangrijke instrumenten.

3rd Line of Defence: Concern Control, VIC en externe audit

Ten slotte kan het wenselijk zijn dat er binnen de organisatie een functie bestaat die controleert of de 1^e lijn haar taken goed uitvoert en beoordeelt of het samenspel tussen de 1^e en 2^e lijn soepel functioneert. De derde lijn is niet verantwoordelijk voor het nemen van de beslissingen (eerste lijn) en evenmin voor het ontwerpen en implementeren van de systemen voor de beheersing van bedrijfsprocessen (tweede lijn). De 3^e lijn zou daarover objectief en onafhankelijk een oordeel moeten vellen en adviezen tot verbetering geven. Eventueel kan ook de externe accountant als 3^e lijn worden gezien, maar die staat meer op afstand en controleert primair de jaarrekening.



BADO notitie
verbijzonderde interne
controle decentrale
overheid

Vier varianten van VIC:

- ▶ Instrument
aanlevering van
stukken
- ▶ Onderdeel van het
interne
beheersingskader
- ▶ Interne
beheersmaatregel
- ▶ Interne auditfunctie
(Standaard 610)

Verbijzonderde Interne Controle

De afgelopen jaren is veel discussie geweest over de eisen die gesteld moeten worden aan de onafhankelijkheid, positie en kwaliteit van de Verbijzonderde Interne Controle (VIC) en de wijze waarop accountants gebruik kunnen maken van de VIC. De commissie Bedrijfsvoering, Auditing Decentrale Overheden (BADO) heeft op 14 februari 2019 de notitie De verbijzonderde interne controle bij decentrale overheid uitgebracht met als doel een handreiking te bieden aan decentrale overheden ten aanzien van de inrichting van de verbijzonderde interne controle en de mogelijkheden voor de accountant om hiervan gebruik te kunnen maken.

Samenvattend worden in de notitie vier varianten beschreven:

1. de VIC als instrument om de aanlevering van stukken aan de accountant te verbeteren;
2. de VIC als onderdeel van het interne beheersingskader om toezicht te houden op de uitvoering van interne beheersingsmaatregelen;
3. de VIC als interne beheersingsmaatregel, waarop de accountant kan steunen bij zijn organisatiegerichte werkzaamheden;
4. de VIC als interne auditfunctie (IAF, zoals bedoeld in Standaard 610).

1. Aanlevering stukken

Allereerst kan de VIC behulpzaam zijn bij het verzamelen van allerhande gegevens en onderliggende stukken, die nodig zijn voor de controle door de accountant. Door bijvoorbeeld tijdig een kwaliteitstoets uit te voeren op de volledigheid van de stukken, kan een positieve invloed worden uitgeoefend op de doorlooptijd van de controle. Voorts kan een goede aanlevering van stukken, een bijdrage leveren aan de efficiency van de accountantscontrole.

2. Interne beheersingskader

In deze situatie gebruikt de accountant de VIC als een van de belangrijke informatiebronnen om kennis te verkrijgen van de organisatie en zo richting te geven aan zijn controle. Op deze wijze worden risico's geïdentificeerd en ingeschat, om een basis voor het opzetten en uitvoeren van verdere controlewerkzaamheden te verkrijgen. De accountant zal in deze situatie kennismaken van de geaccordeerde jaarplannen van de VIC en de werkzaamheden en de bevindingen van de VIC.

3. De VIC als interne beheersingsmaatregel, waarop de accountant kan steunen bij zijn organisatiegerichte werkzaamheden

De derde variant is de situatie waarin de accountant kan en wil steunen, op de interne beheersingsmaatregelen van de decentrale overheid. De VIC omvat interne beheersingsmaatregelen, die de accountant kan toetsen in het kader van zijn organisatie- en procesgerichte werkzaamheden.

4. De VIC als interne auditfunctie

In deze situatie concludeert de accountant op basis van zijn werkzaamheden, dat de VIC voldoet aan de eisen die Standaard 610 bevat voor de interne auditfunctie (IAF: zie de paragraaf over de drie verdedigingslijnen). Dit veronderstelt het volgende:

- ▶ dat de organisatorische positie en relevante beleidslijnen alsmede procedures van de interne auditfunctie, op adequate wijze de objectiviteit van de interne auditors ondersteunen;
- ▶ het competentieniveau van de interne auditfunctie gewaarborgd is;
- ▶ dat binnen de interne auditfunctie een systematische en gedisciplineerde benadering gehanteerd wordt, inclusief de kwaliteitsbeheersing.

Ons beeld van de VIC

Ons beeld van de VIC

De VIC dient het vergroten van de transparantie met betrekking tot de wijze waarop de gemeente Dordrecht haar bedrijfsvoering ingericht heeft te beogen. De VIC is gericht op de werking van de financiële bedrijfsprocessen en heeft als primair doel vast te stellen of de administratieve organisatie en de daarin vervatte maatregelen van interne controle voldoende waarborgen dat de financiële informatievoorziening juist en volledig is, materieel niet afwijkt van de werkelijkheid en dat wordt voldaan aan de van toepassing zijnde wet- en regelgeving.

De gemeente Dordrecht beschikt niet over een actueel intern controleplan (VIC-plan) voor uitvoering van de verbijzonderde interne controle werkzaamheden voor 2019 (het laatste VIC-plan is van 2010). VIC werkzaamheden vinden mede plaats op basis van de afstemming met de externe accountant van de gemeente Dordrecht en zijn gegevensgericht (achteraf toetsend) van aard. De VIC-werkzaamheden worden door de auditor rechtmatigheid en de medewerker interne controle (formeel onder verantwoordelijkheid van de stadscontroller) uitgevoerd. De VIC voert haar onderzoeken onafhankelijk van het betreffende lijnmanagement uit. Er is echter geen basis (door het college vastgestelde en aan de gemeenteraad ter informatie verstrekte, intern controleplan). Op basis van vooral wet- en regelgeving worden onderzoeken uitgevoerd in het kader van doelmatigheid, doeltreffendheid en rechtmatigheid.

De eisen die Standaard 610 stelt aan de externe accountant bij de beoordeling van de objectiviteit en competentie van de internal audit functie zijn (zeer) hoog. Volgens Standaard 610 moet de VIC voldoen aan het kwaliteitsniveau dat ook voor de controlerend accountants zelf geldt. Dit impliceert interne kwaliteitseisen zoals het vierogenprincipe bij de uitvoering van de VIC, een zichtbare detailreview van alle uitgevoerde werkzaamheden en permanente educatie.

De uit te voeren VIC-werkzaamheden komen tot stand op basis van risico-inschatting van de externe accountant. Bestuurlijke relevantie vanuit de gemeente Dordrecht speelt daarbij geen rol. Op basis van deze risico-inschatting dient de VIC zich minimaal op de volgende processen/jaarrekeningposten te richten: inkopen en aanbesteden, factuurafwikkeling (w.o. prestatielevering), secretarieleges, subsidieverstrekingen, verbonden partijen (w.o. transacties met gemeenschappelijke regelingen), parkeren, verhuren accommodaties, algemene uitkering, precariobelasting, personeel, afschrijvingen, investeringen, kapitaallasten, reserves, voorzieningen, SiSa-bijlage en memoriaalboekingen. Een goede verbijzonderde interne controle op de grondexploitaties (inclusief mutaties zoals grondaankopen en -verkoop) is tevens van belang (inclusief waardering van de balansposities). Het verdient aanbeveling deze wel volledig onderdeel te laten uitmaken van het Interne controleplan 2020.

Enkele werkprogramma's zijn reeds ontwikkeld en zijn aanwezig. Het is van belang dat deze aansluiten op de huidige AO/IB (is testen van IB maatregelen op werking indien mogelijk). Indien testen van werkzaamheden niet mogelijk is dan zullen de werkzaamheden gegevensgericht te dienen plaatsvinden aan de hand van wet- en regelgeving zoals opgenomen in het normenkader. De werkprogramma's moeten dan aansluiten op de wetteksten en verordeningen waarbij het uitgangspunt de financiële rechtmatigheid is waarbij artikelen voor toetsing in aanmerking komen indien sprake is van 'recht, hoogte en duurbepalingen'.

Wij concluderen dat het op dit moment niet realistisch om te voldoen aan de eisen van de COS 610 c.q. dit op korte termijn ook niet het streven is / moet zijn. Wel is de kwaliteit zodanig dat in goede samenwerking in belangrijke mate gebruik kan worden gemaakt van de door de VIC (in overleg met ons) voorbereide werkzaamheden; ofwel de eerste variant. In 2019 rapporteren wij vanuit dit uitgangspunt met betrekking tot de Verbijzonderde Interne Controle (VIC) van de gemeente Dordrecht.

Aanbevelingen

Wij constateren dat de VIC in de uitvoering van haar werkzaamheden nu primair gericht is op het uitvoeren van de werkzaamheden die zijn afgestemd met de externe accountant. Dit zijn (gegevensgerichte) test aantallen. In onze optiek kan de meerwaarde van de VIC voor de organisatie nog worden vergroot door 'aan de voorkant' nog meer expliciet aandacht te geven aan de opzet en inrichting van de AO/IB per proces alsmede de advisering daaromtrent (systeem-procesgericht).

Kort samengevat zouden wij verwachten dat de VIC zich, alvorens over te gaan tot het uitvoeren van de test aantallen, ook richt op het vastleggen / uitwerken van de procesbeschrijvingen en het uitvoeren en documenteren van de omvattende lijncontroles per proces. De testwerkzaamheden zouden zich vervolgens liefst 1:1 moeten verhouden tot de binnen de verschillende processen geïdentificeerde 'key-controls' of beheersmaatregelen. Een key-control is een control die de betrouwbare procesgang borgt en waarop gesteund kan worden voor de interne en externe controle. Indien het testen van de werking niet mogelijk is omdat interne beheersingsmaatregelen niet aanwezig zijn, zijn zijn gegevensgerichte werkzaamheden de enige mogelijkheid.

Dit betekent voor uw organisatie dat er veel geïnvesteerd zal moeten worden in beschrijvingen van de AO, vastleggingen van interne beheersingsmaatregelen (wie doet, wat, wanneer, waarmee, met als doel) en beschrijving van werkinstructies voor uitvoering van de interne beheersingsmaatregelen. Tevens betekent dit daarna een andere wijze van interne controle waarbij door de Auditor rechtmatigheid vastgesteld zal worden of interne beheersingsmaatregelen wel of niet werken. Indien vastgesteld wordt dat interne beheersingsmaatregelen werken dan kan volstaan worden met een geringe aanvullende deelwaarneming van enkele posten. Toepassing van het Three Lines of Defence-model zal zorgdragen voor een organisatie die zichtbaar in control is, zonder dat dit achteraf vastgesteld dient te worden door het uitvoeren van verbijzonderde interne controlewerkzaamheden (die feitelijk niet verder gaan dan toetsing van juistheid en rechtmatigheid van inkomsten en uitgaven).