



MANAGEMENT LETTER

Belastingsamenwerking Gouwe-Rijnland

26 JANUARI 2021

IBDO

Aanbiedingsbrief

Aan het dagelijks bestuur van BSGR
T.a.v. Mw. E.T.M. van Kesteren
Postbus 1141
2302 BC Leiden

Rotterdam, 26 januari 2021

Kenmerk: MS/MF/RA202101

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 bestuur,

In het kader van de aan ons verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening 2020 van de Belastingssamenwerking Gouwe-Rijnland brengen wij u met deze management letter verslag uit over onze bevindingen naar aanleiding van de 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 2020 van dienst te zijn geweest. Wij willen de 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
Partner

Inhoudsopgave



1. DASHBOARD INTERIM-CONTROLE



2. ONTWIKKELINGEN & AANDACHTSPUNTEN



3. BEVINDINGEN SIGNIFICANTE PROCESSEN



4. IT-BEHEERSING



5. INTERNE CONTROLE

1. Dashboard

1.1 Dashboard interim-controle

1 Dashboard

PROCESMATIGE PUNTEN JAARREKENINGCONTROLE		IMPACT COVID-19		UW INTERNE BEHEERSING							
▶ De interim-controle is wat later uitgevoerd dan normaal vanwege verloop in ons controleteam. De controle is goed verlopen. Medewerkers van uw organisatie reageren zeer snel op vragen. Documentatie wordt snel ontvangen. ▶ Ten aanzien van de jaarrekeningcontrole zijn de afspraken gemaakt. Vooralsnog wordt een korte doorlooptijd van de controle verwacht. ▶ Op dit moment zijn wij met de organisatie bezig de GOA controle voor 2014 tot en met 2016 af te wikkelen.		▶ De organisatie heeft al snel na de uitbraak van COVID-19 een eerste gedegen analyse gemaakt van de onzekerheden die hierdoor zijn ontstaan. ▶ Het bestuur wordt actief meegenomen in de inzichten, maar ook in besluitvorming. ▶ Voor de langere termijn adviseren wij u meer gebruik te maken van scenario-analyses die u kunnen helpen in het voorspellen en anticiperen op veranderende omstandigheden. ▶ Wij adviseren u via de VIC extra aandacht te besteden aan risico's in de interne beheersing als gevolg van het vele thuiswerken. Diepgang van beheershandelingen kan hierdoor zijn beïnvloed.		▶ 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 BSGR is onze norm dat de processen in opzet, bestaan en werking (inclusief IT) goed werken. ▶ In de basis is de organisatie goed georganiseerd. De invoering van de rechtmatigheidsverklaring is wel een goed moment om de processen en procedures nogmaals te beoordelen en deze te betrekken in de uitvoering van de (verbijzonderde) interne controle waarbij periodiek vastgesteld dient te worden dat deze procedures ook juist en volledig worden toegepast.							
BEVINDINGEN SIGNIFICANTE PROCESSEN		BEHEERSING IT		VERBIJZONDERDE INTERNE CONTROLE							
▶ In onze managementletter over 2019 hadden wij enkele belangrijke bevindingen ten aanzien van ➢ Muteren en controle van stamgegevens crediteuren ➢ Invoer betaaladvieslijst in betaalpakket (na controle in Exact) ➢ Doorbreking van procedures t.a.v. factuurafhandeling (boeken van facturen in Exact waardoor deze niet geautoriseerd worden). ▶ De organisatie heeft hier adequaat opvolging aan gegeven in 2020, waarmee deze aanbevelingen als afgewikkeld kunnen worden gezien. ▶ Wij adviseren u op korte termijn een frauderisicoanalyse op te zetten en deze ook te bespreken met het algemeen bestuur.		▶ Gedurende 2020 is uw IT-omgeving niet aan wijzigingen onderhevig geweest, voor zover applicaties relevant zijn voor onze controle. ▶ Uw IT-omgeving is in de basis op orde. Wij zien ruimte voor verbetering met betrekking tot: ▶ Procedure autorisatiebeheer en periodieke review; ▶ Procedure wijzigingsbeheer; ▶ Administrators en super-users; ▶ Identificatie gebruikers.		▶ Binnen de BSGR is er op dit moment geen sprake van een VIC. Wel is de organisatie actief bezig met het opzetten van een VIC. ▶ De organisatie zal hierbij een 'ambitieniveau' moeten definiëren voor de rechtmatigheidsverklaring. ▶ De organisatie is gericht op het toepassen van interne beheersingsmaatregelen (al dan niet zichtbaar vastgelegd). Waardoor een VIC organisatiegericht kan controleren. Belangrijke uitgangspunten hiervoor zijn: • Actuele procesbeschrijvingen en werkinstructies • Risicoanalyse • Beschreven IB maatregelen (6 w's) • Frauderisicoanalyse							
DASHBOARD		AANDACHTSPUNTEN		SIGNIFICANTE PROCESSEN		IT-BEHEERSING		INTERNE CONTROLE		BIJLAGEN	

2. Ontwikkelingen & Aandachtspunten

- 2.1 Ontwikkelingen in de bedrijfsvoering
- 2.2 Actualiteiten BBV
- 2.3 Wet normering topinkomens
- 2.4 Gevolgen Coronacrisis voor de jaarrekening 2020
- 2.5 Rechtmatigheidsverantwoording
- 2.6 Fiscale ontwikkelingen

2.1 Ontwikkelingen in uw bedrijfsvoering

Ongewijzigde
bedrijfsvoering

Belangrijke
ontwikkelingen:
Coronavirus en de
ontwikkelingen in de
regio

Interim-controle op
afstand goed verlopen

Ontwikkelingen in uw bedrijfsvoering

De interne beheersing van uw organisatie is relatief ongewijzigd ten opzichte van vorig jaar. Wel merken wij hierbij op dat uw processen in meerdere gevallen op alternatieve wijzen hebben plaatsgevonden, als gevolg van het vele thuiswerken. In paragraaf 2.4 gaan wij dieper in op de impact van Corona op interne beheersing en jaarrekening. Onze controle-aanpak zal voor 2020 ongewijzigd zijn ten opzichte van voorgaand jaar. Onze risicoanalyse is geactualiseerd, rekening houdend met de impact van Corona op transacties (o.a. noodsteun zonder kaders) en beheershandelingen.

Belangrijke ontwikkelingen:

- ▶ Als gevolg van de Covid-19 pandemie heeft uw organisatie te maken met incidentele lasten en mogelijk ook verhoogde risico's rond rechtmatigheid van deze kosten. In paragraaf 2.4 van deze managementletter gaan wij hier nader op in.
- ▶ De invoeringsdatum van de rechtmatigheidsverantwoording is nog steeds onduidelijk. De geplande wetsbehandeling in de Tweede Kamer is in december. Doordat aanpalend ook nog andere wetten en regelingen moeten worden aangepast naar aanleiding van de invoering van deze wetgeving wordt het steeds minder aannemelijk dat al over 2021 een dergelijke verantwoording moet worden afgegeven door het dagelijks bestuur. De organisatie heeft de eerste voorbereidende werkzaamheden al opgestart, wat onder andere tot uitdrukking komt in het nieuwe VIC-plan (zie hoofdstuk 5 van deze managementletter).
- ▶ De interim-controle is volledig op afstand uitgevoerd. Wij hebben de gevoerde besprekingen via Microsoft Teams als prettig & constructief ervaren.
- ▶ De oplevering van benodigde stukken ten behoeve van de interim-controle was over het algemeen goed te noemen. Enkele stukken hebben wij nog na de eerste aanlevering moeten opvragen, maar zijn snel alsnog opgeleverd.
- ▶ Ten behoeve van het jaarrekeningtraject zijn diverse afspraken gemaakt. De op te leveren stukkenlijst zullen wij op korte termijn aan uw medewerkers verstrekken.

BBV Actualiteiten

De wijzigingen in het Besluit Begroting en Verantwoording van gemeenten en provincies (BBV) zijn vooralsnog beperkt. Wij lichten ter voorbereiding op het jaarrekeningtraject 2020 hieronder een enkele BBV ontwikkeling kort toe.

Notitie vastlegging en onderbouwing prestatielevering bij inkopen door decentrale overheidsorganisaties

De controle van de prestatielevering op inkopen heeft in de afgelopen jaren voor veel onduidelijkheid en discussie gezorgd bij decentrale overheidsorganisaties. Als reactie is door de commissie BADO een notitie geschreven waarin handvatten geboden worden aan de decentrale overheidsorganisaties en de accountant. De notitie bevat onder andere de volgende zaken:

- a) De decentrale overheidsorganisatie is verantwoordelijk voor het bepalen van de norm en het inrichten van organisatie en processen om het risico op onrechtmatige betalingen te verkleinen. Afstemming met de accountant van de normen is sterk aanbevolen.
- b) Bij de norm kan de decentrale overheidsorganisatie grenzen hanteren die aangeven, wanneer zwaardere dan wel lichtere eisen aan de onderbouwing van de prestatielevering gelden. Die grenzen zullen in de procesbeschrijving moeten zijn opgenomen. Het onderscheid wordt ingegeven door het risicoprofiel van de verschillende soorten inkopen.
- c) De decentrale overheidsorganisatie moet aangeven hoe invulling gegeven wordt aan de beheersmaatregel, die de prestatielevering vaststelt alvorens een factuur betaalbaar te stellen.
- d) De documentatie van de prestatielevering moet altijd voldoende en geschikt zijn.
- e) Als een geselecteerde waarneming niet adequaat onderbouwd kan worden met voldoende en geschikte controle-informatie, dan heeft dit effect op het oordeel van de accountant en kan dit – afhankelijk van de aard en omvang van de fouten en onzekerheden - leiden tot een verdere uitbreiding van de deelwaarneming en extra werk.

Wij benadrukken dat het inbedden van de norm in de processen essentieel is. Relevant in dit kader is dat functiescheiding nodig is tussen de initiatie van de inkoop, het plaatsen van de inkoop en het vaststellen van de levering. Deze functiescheiding en de onderbouwingen dienen goed gedocumenteerd zijn zodat de organisatie intern haar rechtmatigheidsverantwoording kan afleggen en wij ons oordeel kunnen vormen.

2.3 Wet normering topinkomens

Belangrijkste
wijzigingen 2020 WNT
en algemene
bevindingen vanuit
controle boekjaar 2019

Wet Normering Topinkomens (WNT)

De regelgeving omtrent de WNT is voor 2020 aangepast. De belangrijkste wijzigingen omvatten onder meer het volgende:

- ▶ Aanpassing van het algemeen bezoldigingsmaximum naar € 201.000 en verhoging van het uurtarief naar € 193 voor topfunctionarissen werkzaam op basis van een overeenkomst van opdracht.
- ▶ De normbedragen voor topfunctionarissen werkzaam op basis van een overeenkomst van opdracht zijn verhoogd naar € 26.800 per kalendermaand voor de eerste zes kalendermaanden van de functievervulling en € 20.300 per kalendermaand voor de zevende tot en met de twaalfde kalendermaand van de functievervulling. Het uurtarief mag daarnaast maximaal € 193,- per uur bedragen. Na deze periode van 12 maanden geldt het bezoldigingsmaximum dat van toepassing is op de instelling gecorrigeerd naar rato van de duur van de functievervulling en de parttimefactor van de topfunctionaris. Voor zover wij op dit moment kunnen overzien, is deze situatie niet van toepassing de BSGR
- ▶ Verder is het bij topfunctionarissen zonder dienstbetrekking ook van belang om de gewerkte uren bij te houden. Vanaf het boekjaar 2020 is het verplicht om de daadwerkelijk gewerkte uren van topfunctionarissen zonder dienstbetrekking op te nemen in tabel 1b. Tevens zijn de daadwerkelijk gewerkte uren van belang voor het bepalen van de parttime factor en het bezoldigingsmaximum na de periode van 12 maanden. Vooralsnog is deze situatie in 2020 niet van toepassing bij de BSGR.

Conform voorgaand jaar zullen wij de WNT controle weer uitvoeren. De controle is vorig jaar goed verlopen. Wij verwachten dan ook dat de controle net als vorig jaar soepel zal verlopen.

2.4 Gevolgen Coronacrisis voor de jaarrekening 2020 (1/2)

Impact van COVID-19 op de controle van de jaarrekening.

De exacte impact van corona is bij de jaarrekening 2020 duidelijk

BDO Corona checklist verstrekt en ingevuld.

Toets naast financieel impact ook effect op interne beheersing en jaarrekening

Advies: de VIC hier specifiek onderzoek naar laten uitvoeren.

Impactanalyse

De lange termijn impact van het Coronacrisis op de maatschappij en economie zijn nog steeds hoogst onzeker. In de jaarrekening 2019 had BSGR, in lijn met de verslaggevingsrichtlijnen hieromtrent, een eerste analyse opgenomen van de belangrijkste risico's en onzekerheden. De BSGR streeft naar een zo adequaat mogelijke uitvoering van de landelijke en lokale maatregelen en naar zoveel mogelijk continuïteit van de reguliere werkzaamheden en van noodzakelijke (digitale) besluitvorming en hebben daarvoor de nodige interne maatregelen genomen. Van belang is om de getroffen maatregelen te blijven monitoren en, waar nodig, aanvullende maatregelen te treffen of reeds getroffen maatregelen bij te stellen.

Om een goede inschatting te maken voor de mogelijke gevolgen van de Coronacrisis voor de jaarrekening 2020 hebben wij een uitgebreide Corona- zelfscan opgesteld en gedeeld met de organisatie. Daarbij hebben wij onderscheid gemaakt naar de impact op enerzijds de beheersing en anderzijds op de financiën van uw organisatie.

De vragen over de beheersing gaan over de invulling van de bestuurlijke Informatievoorziening en de gevolgen voor de organisatie en de interne beheersing (VIC en rechtmatigheid). De vragen over de financiën gaan zowel over de balans, programma's als specifieke onderwerpen. Deze scan is door de organisatie ingevuld en wij hebben deze uitvoerig geanalyseerd om een zo breed mogelijk beeld te hebben van de wijze waarop de organisatie met risico's en scenario's om gaat en hoe het bestuur hierover wordt geïnformeerd.

Het bestuur wordt maandelijks op de hoogte gehouden over de impact van Corona op de deelnemers. Bij de 8-maandsrapportage wordt het bestuur op de hoogte gesteld van de impact van Corona op de bedrijfsvoering en de financiële gevolgen van Corona op de organisatie.

Op dit moment wordt in het SDO (Sector Commissie Decentrale Overheden) gewerkt aan diverse notities om eenduidigheid ten aanzien van de verantwoording en controle hiervan door accountants te bewerkstelligen ten aanzien van enkele belangrijke (Corona-)onderwerpen. De onzekerheden en mogelijk aanvullende eisen die kunnen worden gesteld aan de extra middelen kunnen tot gevolg hebben dat de controle meer (doorloop-) tijd gaat vragen. Ook risico's in de naleving van bijvoorbeeld subsidievoorwaarden, financiële tekorten van verbonden partijen, waarderingen van balansposten, etc. kunnen dit effect hebben (zie verder ook onze checklist). Graag blijven wij de komende periode tussen de interim- en jaarrekeningcontrole met u in gesprek over deze ontwikkelingen en de gevolgen van eventuele aanvullende werkzaamheden voor de jaarrekening 2020.

Advies voor de kortere termijn; toets naast financieel impact ook effect op interne beheersing

Uit de eerste inschatting van de BSGR lijkt de financiële impact beperkt, maar de onzekerheden blijven er wel. Daarom is het belangrijk op korte termijn een aantal maatregelen te treffen: *(niet limitatief)*

- Wij adviseren de BSGR na te gaan wat het effect van Corona is op de interne beheersing en de nieuwe VIC; zowel inzake de uitgaven als inkomsten;
- Wij adviseren BSGR niet alleen de programma's en taken te analyseren, maar ook mogelijke effecten van Corona op belangrijke balansposities. Daarbij ligt het voor de hand tevens aandacht te schenken aan mogelijke Corona- effecten op het weerstandsvermogen van de BSGR.

Voor de lange termijn een scenario analyse opstellen om aan de juiste knoppen te draaien

Advies voor de langere termijn: Scenario analyse

Naast de analyse van de (financiële) impact en de bedrijfsvoering en is voor de langere termijn het denken in scenario's een volgende stap. Ook als uitwerking van risicomanagement en weerstandsvermogen. Daarbij de navolgende stappen kunnen worden doorlopen:

- Definieer organisatie (programma) specifieke toekomstscenario's op basis onzekerheden;
- Bepaal per toekomstscenario mogelijke strategie en maatregelen;
- Prioriteren van maatregelen;
- Monitor onzekerheden en verloop van scenario's en pas eventueel maatregelen aan.

Wij denken graag met u mee in hoeverre scenario analyse de BSGR kan helpen in de beheersing van de Corona onzekerheden.

2.5 Rechtmatigheidsverantwoording (1/2)

Invoering
rechtmatigheids-
verantwoording
mogelijk nog in 2021

Tolerantiegrenzen te
bepalen (0% - 3%)

Invoering naar onze
mening een kans

Invoering rechtmatigheidsverantwoording

In onze eerdere rapportages hebben wij u aangegeven dat op termijn de rechtmatigheidsverantwoording zal worden ingevoerd. Op dit moment is de formele status dat de rechtmatigheidsverantwoording wordt ingevoerd met ingang van 2021. Of dit daadwerkelijk de invoeringsdatum zal worden hangt sterk af van het wetgevingstraject dat momenteel nog loopt. Behandeling van de wet is gepland voor december 2020, waarna de wet nog door de Eerste Kamer goedgekeurd moet worden. De verwachting is dat voor het eerst over 2022 een rechtmatigheidsverantwoording moet worden afgegeven.

De invoering van de rechtmatigheidsverantwoording heeft gevolgen voor de (interne) beheersing van de organisatie en ook de rol van de accountant verandert hierdoor. Wij verwachten dat dit een aanzienlijke uitdaging wordt, maar naar onze mening ook een kans voor uw organisatie en interne beheersing. Met de invoering wordt het dagelijks bestuur immers expliciet zelf verantwoordelijk voor de rechtmatigheids-verantwoording door een (onderbouwde) mededeling te doen omtrent de naleving van de geldende wet- en regelgeving. De wetwijziging is niet alleen een technische verandering maar ook een cultuurverandering die effect heeft op de bedrijfsvoering van de organisatie.

Uit de notitie van de commissie BBV hierover blijkt dat er een standaard model van de verklaring komt, rechtmatigheid wordt beperkt tot drie rechtmatigheidsaspecten, het algemeen bestuur de tolerantiegrenzen kan bepalen (tot 3%) en bevindingen moeten worden opgenomen in de paragraaf bedrijfsvoering. De commissie BADO komt naar verwachting ook nog met een nadere uitwerking en toelichting.

BDO ziet, zoals ook in onze voorgaande managementletter opgenomen, de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording als een kans om de controlerende rol van het bestuur te versterken en te investeren in een verdere ontwikkeling van de bedrijfsvoering. Het gaat daarbij om fundamentele vragen als:

- Op welke onderwerpen en met welke diepgang wilt u kaders stellen en controleren?
- In hoeverre werkt het dagelijks bestuur rechtmatig en/of bent u in control?
- In hoeverre is uw bedrijfsvoering, interne controle en IT beheer op orde en wat is ervoor nodig om daar te komen?
- En misschien wel de moeilijkste vraag van allemaal: wat zijn uw ambities en is uw huidige organisatie in staat om aan die doelen en verwachtingen te voldoen?

De wijziging in de verantwoordelijkheden ten aanzien van rechtmatigheid betekent niet dat er minder rechtmatigheidscontroles moeten worden uitgevoerd, maar dat het dagelijks bestuur deze zelfstandig/intern moet inrichten, uitvoeren, controleren en rapporteren. Als accountant zullen wij die werkzaamheden vervolgens toetsen, teneinde te kunnen vaststellen en verklaren dat de rechtmatigheidsverantwoording van het dagelijks bestuur een getrouw beeld geeft.

In onze visie zijn er drie varianten waar u naar kunt streven voor de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording :

1. De minimale variant van de rechtmatigheidsverantwoording (wettelijk minimum)

In deze variant zorgt het dagelijks bestuur (in afstemming met het algemeen bestuur en accountant) voor een interne beheersing specifiek gericht op de rechtmatigheidsverantwoording. Dat betekent dat de interne controles zodanig systeem- of gegevensgericht gepland worden, dat het dagelijks bestuur tot een gedegen onderbouwd oordeel kan komen over de rechtmatigheid. De aanpak wordt vastgelegd in het interne controleplan en vanwege de relatie met de controle van de getrouwheid afgestemd met de accountant.

Drie varianten op de interne controle beheersing:

1. Minimale
2. Ambitieuze
3. In control Statement

Varianten 1 en 2 meest reëel

Advies: opstellen business case en plan van aanpak

2. De ambitie variant

In deze variant gaat de belastingsamenwerking een stapje verder en gebruikt de rechtmatigheidsverantwoording als impuls om de bedrijfsvoering te verbeteren. Middels een plan van aanpak wordt uitgewerkt wat de ambitie van het waterschap is ten aanzien van de AO/IB (systeemgericht), IT- beheer en VIC. Daarbij wordt de gehele organisatie betrokken, bijvoorbeeld middels het zogenaamde 'Three Lines of Defence'- model, zodat ook de verantwoordelijke managers in de 1e en 2e lijn mede verantwoordelijk worden voor het rechtmatigheidsbeheer. Om dit ook in de organisatie vorm te geven zal meer tijd vragen.

3. De rechtmatigheidsverantwoording plus (in control statement)

Deze variant gaat nog weer een stap verder. In dit geval verklaart het dagelijks bestuur niet alleen getrouw / rechtmatig te hebben gewerkt, maar ook dat het systeem van interne beheersing en risicomanagement toereikend is om de risico's te beheersen, ofwel dat de organisatie 'in control' is. Hiervoor moet een specifiek normenkader worden afgesproken, dat verder kan gaan dan alleen interne procedures (compliance) maar ook kan gaan over de beheersmaatregelen ten aanzien van operationele en strategische doelen. In dit normenkader zouden bijvoorbeeld ook de prestaties ten aanzien van duurzaamheid kunnen worden opgenomen (afhankelijk van de behoefte van het algemeen bestuur en het dagelijks bestuur).

Kijkend naar deze drie varianten zal de eerste variant voor 2021 al de nodige inspanning kosten. De tweede variant is wat ons betreft op langere termijn te adviseren, omdat dit een goede impuls kan zijn voor de bedrijfsvoering. Rechtmatigheid is immers ook de verantwoordelijkheid van de gehele organisatie en niet alleen het probleem van concern control of team financiën. De derde variant zal naar onze inschatting een veel langere doorlooptijd vergen.

In alle gevallen zal het komend jaar gebruikt moeten worden om een plan van aanpak te schrijven gericht op de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording. Hiervoor moeten de volgende stappen worden gezet:

1. Informeren en afstemmen van deze ontwikkeling met het algemeen bestuur, dagelijks bestuur en organisatie
2. Opstellen business case 'rechtmatigheidsverantwoording'
3. Vormen projectteam en opstellen plan van aanpak
4. Uitvoering en implementatie
5. Afgeven rechtmatigheidsverantwoording
6. Evaluatie business case

Wij adviseren de BSGR om goed te kijken naar de scenario's en een keuze te maken voor het scenario wat het beste past bij de organisatie. Wij willen graag meedenken met de te maken keuze en de verdere vervolgstappen die vervolgens genomen moeten worden.

Belangrijkste fiscale aandachtspunt 2020

Loonbelasting

Fiscale actualiteiten

De fiscale wijzigingen met impact op de financiële verantwoording van de organisatie zijn in 2020 beperkt. Wij lichten ter voorbereiding op het jaarrekeningtraject 2020 hieronder enkele relevante fiscale aspecten toe.

Loonbelasting

Voor de loonbelasting willen wij u attent maken op de registratie van de personeelsdossiers:

- In een personeelsdossier dienen de vereiste persoonsgegevens, geldig kopie legitimatiebewijs (op moment van indiensttreding) en opgaaf loonheffingen / loonbelastingverklaring te worden opgenomen. Het is van belang dat alle (dus ook de oudere) personeelsdossiers compleet zijn. In de praktijk zien we dit vaak fout gaan, met name in het geval van een fusie in het verleden of bij digitalisering van de dossiers. Indien de personeelsdossiers niet op orde zijn kan dat leiden tot toepassing van het anoniementarief. Dit betekent dat loonheffing moet worden ingehouden en afgedragen tegen het hoogste tarief in de loonbelasting.

3. Bevindingen significante processen

3.1 Onze controle transparant

3.2 Detailbevindingen 2019 en opvolging

3.3 Opvolging aandachtspunten accountantsverslag 2019

Eisen aan accountantscontrole en onze rapportages

Interne beheersing niet altijd voldoende / zichtbaar / aantoonbaar. Welke ambities heeft uw organisatie?

Wij gaan graag het gesprek aan over uw ambities en de normen die gesteld kunnen worden aan uw interne beheersing

Onze aanpak afhankelijk van uw ambitie en interne beheersing

De afgelopen jaren is landelijk 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. Om inzicht te geven in de eisen die gesteld kunnen worden aan de interne beheersing (en externe controle) hebben wij in onze managementletter van afgelopen jaar hierover 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. Wij hebben vanuit onze natuurlijke adviesfunctie hiermee willen bijdragen aan de verbetering van uw bedrijfsvoering, onder andere door middel van procesanalyses, detailbevindingen/-aanbevelingen (voorzien van risico en impact), schema's over de kwaliteit van de IT-beheersmaatregelen, ons beeld van de VIC, etc.

Met de aankomende rechtmatigheidsverantwoording dient de interne beheersing naar een hoger niveau worden getild. Dit betekent niet dat uw organisatie niet in control is, maar wel dat deze niet altijd zichtbaar / aantoonbaar in de processen en systemen zit en dus de interne / externe controle hier niet overal op kan steunen. In onze visie zou de norm moeten zijn dat alle (significante) processen in opzet, bestaan en werking (inclusief IT) gedurende het gehele jaar goed werken en intern getoetst worden door uw VIC. Die norm kan er toe leiden dat organisaties beter in control zijn en eventuele risico's eerder signaleren. Deze norm en dit niveau van interne beheersing vraagt echter wel de nodige inspanning en ambitie en de vraag is of en op welke termijn u deze wilt/kunt realiseren.

Wij constateren dat er op dit moment nog geen sprake is van een VIC. Het VIC plan wordt op dit moment voorbereid (in overleg met ons). Dit plan zal als leidraad dienen voor de invulling van de VIC in uw organisatie.

Vorig jaar hebben wij de bevindingen van de processen met u besproken. In deze managementletter zullen wij rapporteren over de voortgang daarvan. Het kan zijn dat u ervoor kiest enkele normen of aanbevelingen niet te implementeren gezien uw ambitie of dat het efficiënter is de controle achteraf gegevensgericht uit te voeren. Deze afweging ten aanzien van uw ambitie ligt echter primair bij de BSGR, zowel in de organisatie, het dagelijks bestuur als het algemeen bestuur, ieder in haar eigen rol.

Belangrijke vragen bij uw ambities ten aanzien van de bedrijfsvoering zijn:

- ▶ Heeft u de ambitie om de interne beheersing (inclusief IT-maatregelen) naar bovengenoemd niveau te ontwikkelen (willen)?
- ▶ Bent u als organisatie in staat dit gewenste niveau te bereiken, rekening houdend met uw omvang en specifieke situatie (kunnen)?
- ▶ Vindt u het risico acceptabel dat de interne en externe controle vooral gericht is op controles achteraf (risico's)?
- ▶ Op welke termijn denkt u dat de interne beheersing wel op niveau kan zijn en is daar een plan voor?
- ▶ Bent u bereid te investeren in uw bedrijfsvoering (risico versus doelmatigheid)?
- ▶ Wat is uw visie op deze aspecten in relatie tot de afschaffing van de rechtmatigheidsverklaring?
- ▶ Wat verwacht u van onze dienstverlening en rapportages in relatie tot bovenstaande keuzes?

Wij stellen voor dat u uw afwegingen en ambities zo SMART mogelijk vastlegt in bijvoorbeeld uw interne controleplan. Wij stemmen vervolgens onze aanpak hierop af. Wij maken daarbij onderscheid tussen een proces- of systeemgerichte aanpak versus een gegevensgerichte aanpak.

3.1 Onze controle transparant (2/2)

Onderkend significant risico:

► Management override

Onze inschatting van de risico's

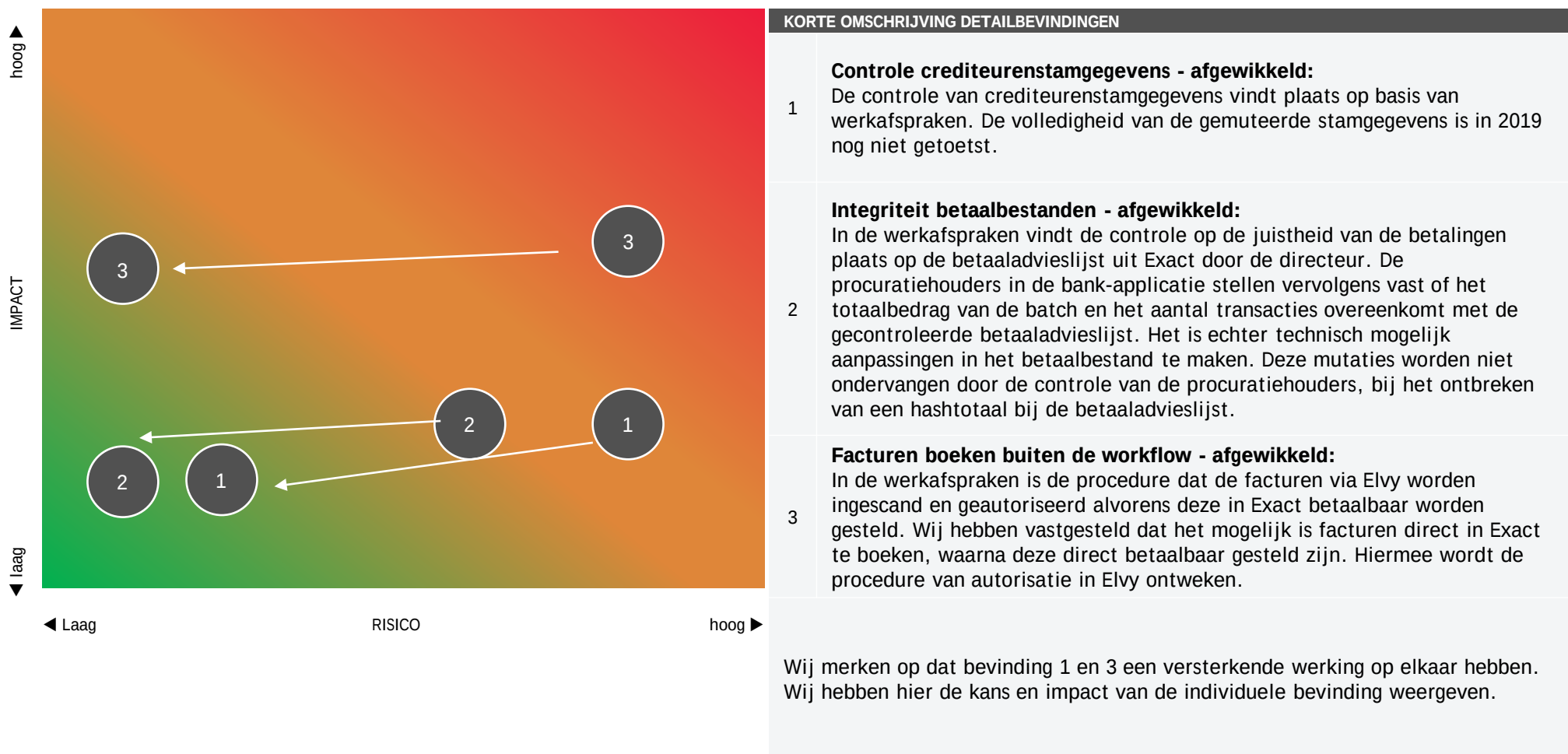
In het kader van de controle van de jaarrekening 2020 en onze aanpak hebben wij een zogenaamde initiële risico-inschatting gemaakt.

Wij zien de volgende potentiële (significante) risico's in de controle van de jaarrekening van BSGR:

- 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 organisatie 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;

Wij hebben vastgesteld dat de BSGR over een procedure beschikt voor aanmaken en doorvoeren van memoriaalboekingen. De opzet van het proces is voldoende. Wij zullen voor uitvoering van onze jaarrekeningcontrole de controle op de memoriaalboekingen volledig gegevensgericht uitvoeren.

3.2 Detailbevindingen 2019 en opvolging (was - is)



Bevinding	CONTROLE CREDITEURENSTAMGEGEVENS	KANS: HOOG
Jaar van constatering	2019	IMPACT: LAAG
Onze bevinding/ constatering	In het kader van onze interim-controle hebben wij ons een beeld gevormd van de wijze waarop de BSGR het beheer van crediteurenstamgegevens heeft ingericht. Dit leidt tot de volgende bevinding: Uit de besprekingen met betrokkenen in de organisatie en onze controlewerkzaamheden blijkt dat het muteren van crediteurenstamgegevens niet onder geprogrammeerde functiescheiding plaatsvindt. De oorzaak hiervan ligt in de mogelijkheden die Exact, het financiële pakket dat de BSGR gebruikt voor het voeren van de financiële administratie. Op basis van werkafspraken geldt de procedure dat nieuwe of gewijzigde crediteurenstamgegevens worden voorgelegd aan de controller, onderbouwd met factuur en een bevestiging van de crediteur dat de bankrekening juist is. Daarnaast is de werkafpraak dat periodiek achteraf op basis van de logging in Exact de volledigheid van de wijzigingen wordt gecontroleerd. Deze controle achteraf heeft tot op heden nog niet plaats gevonden in 2019.	
Risico/Gevolg	Het onvoldoende dwingend inregelen van functiescheiding in de crediteurenstamgegevens kan leiden tot fouten in de invoer. Het gevolg is dat middelen ten onrechte de organisatie verlaten, mede gezien de hierna gerapporteerde bevindingen.	
Ons advies/ Uw aanvullende werkzaamheden	Wij benadrukken het belang om rondom de mutatie van crediteurenstamgegevens een preventieve controlerende rol in te richten. Gezien de andere bevinding in het betaalproces (zie bevinding 2 en 3) adviseren wij de controle van de stamgegevens plaats te laten vinden op de definitieve betaalopdracht in de bankapplicatie. Dit gezien de beperkingen in de automatisering die op dit moment worden ondervonden.	
Opvolging	- Alle mutaties 2020 zijn in juni gecontroleerd (nulmeting). - Mutaties/nieuwe crediteurenstamgegevens worden direct gecontroleerd middels het 4 ogen principe. - Actuele wijzigingen worden meegenomen in de beoordeling van de wekelijkse betaalbatch aan de crediteuren. - Voorgaande twee stappen worden vastgelegd door de administrateur in het dossier.	
Status	Opgevolgd: De maatregelen die getroffen zijn achten wij voldoende voor het mitigeren van het risico.	

Bevinding	INTEGRITEIT BETAALBESTANDEN	KANS: MIDDEL
Jaar van constatering	2019	IMPACT: LAAG
Onze bevinding/ constatering	De betaaladvieslijst die wordt gegenereerd vanuit Exact wordt op juistheid gecontroleerd alvorens deze te exporteren en in te lezen in het betaalpakket. De mogelijkheid bestaat de betaaladvieslijst aan te passen tussen het moment van controle en export en het inlezen in het betaalpakket. Door het ontbreken van een zogenaamd hash-totaal, waarmee de procuratiehouders in de bankapplicatie eenvoudig kunnen vaststellen dat de klaargezette betaling gelijk is aan de gecontroleerde advieslijst, wordt controle op de uiteindelijke betaaladvieslijst onvoldoende diepgaand gedaan ter ondervanging van het risico op onjuiste betalingen. De controle door de procuratiehouder beperkt zich namelijk tot het totaalbedrag van de batch en het aantal betaalregels, waardoor eventuele mutaties in individuele transacties onopgemerkt blijven.	
Risico/Gevolg	Het risico bestaat dat door aanpassingen in de betaalopdracht, na uitvoering van de inhoudelijke controle, betalingen worden verricht aan een onjuist bankrekeningnummer of voor een onjuist bedrag zonder dat dit door interne controle preventief wordt signaleerd.	
Ons advies/ Uw aanvullende werkzaamheden	Wij hebben begrepen dat dit in een nieuwere versie van Exact (na 2015) wel mogelijk is een hash-totaal toe te voegen aan de betaaladvieslijst, zodat u eenvoudig deze controle kan uitvoeren en vaststellen of sprake is van wijzigingen in de eerder gecontroleerd lijst. Indien u geen update van Exact doorvoert, adviseren wij u de controle van de betaalregels uit te voeren op de in het betaalpakket ingelezen betaaladvieslijst. Als aanvullende werkzaamheden dienen wij gegevensgericht de controle op juistheid van de betalingen vast te stellen. Dit om vast te stellen dat het risico zich tot op heden niet heeft voorgedaan. Wij gaan met uw organisatie in overleg over de timing en benodigde informatie van deze uit te voeren werkzaamheden.	
Opvolging	Als gevolg van een niet actuele versie van Exact heeft dit kunnen gebeuren. Na de interim controle wordt per kwartaal beoordeeld of een update noodzakelijk is.	
Status	Opgevolgd: Wij achten de maatregel voldoende. De detailbevinding is opgevolgd.	

Bevinding	FACTUREN BOEKEN BUITEN REGULIERE WORKFLOW	KANS: HOOG
Jaar van constatering	2019	IMPACT: MIDDEL
Onze bevinding/ constatering	Voor de controle en autorisatie van inkoopfacturen wordt gebruik gemaakt van de nieuwe applicatie Elvy. Middels werkafspraken is de procedure dat de facturen via Elvy worden ingescand en geautoriseerd alvorens deze in Exact betaalbaar worden gesteld. Op basis van onze werkzaamheden hebben wij geconstateerd dat het mogelijk is facturen direct in Exact te boeken, waarna deze direct betaalbaar gesteld zijn. Hiermee wordt de procedure van autorisatie in Elvy ontweken. Dit leidt dan ook tot twee separate stromen en op het risico op verantwoorde kosten die niet de ingerichte goedkeuringsprocedure hebben doorlopen.	
Risico/Gevolg	Het risico bestaat dat facturen worden betaald die niet zijn goedgekeurd of fictieve facturen/crediteuren worden geboekt en betaald zonder dat dit actief wordt geconstateerd. In combinatie met bevinding 1, waaruit blijkt dat crediteurenstamgegevens gemuteerd kunnen worden zonder controle, zien wij	
Ons advies/ Uw aanvullende werkzaamheden	Wij adviseren u te onderzoeken in hoeverre het mogelijk is directe mutaties via het inkoopboek in Exact, zonder gebruikmaking van Elvy, technisch onmogelijk te maken. Een andere, minder wenselijke, mogelijkheid is achteraf periodiek en handmatig vast te stellen of uitsluitend inkoopfacturen zijn geboekt via Elvy.	
Opvolging	Vanuit BDO is het adviesrapport "Inkoop- en betalingsproces BSGR" opgesteld waaruit meerdere adviespunten blijken. BSGR is inmiddels gestart met de opvolging van deze adviespunten.	
Status	Onderhanden: de rapportage is in het vierde kwartaal van 2020 definitief gemaakt. Inmiddels is BSGR actief aan de slag gegaan met de verwerking van de adviespunten uit de rapportage.	

Betaalproces

Opvolging accountantsverslag

In het accountantsverslag bij de jaarrekening 2019 hebben wij een aantal aandachtspunten voor 2020 vermeld. Hieraan is door de BSGR op de volgende wijze opvolging gegeven:

1. Opvolging beheersing rondom betalingsproces

Wij hebben geconstateerd dat aanpassing van aanvankelijk bepaalde codering van inkoopfacturen niet via het zogenaamde memoriaalboek verlopen, maar dat de oorspronkelijke boekingsregel wordt aangepast. Hierdoor wordt de factuur technisch gezien nogmaals in de betalings-workflow aangeboden. Naar verluidt vindt achteraf controle plaats op eventueel dubbel betaalde facturen. Deze controle achteraf is echter niet zodanig zichtbaar dat wij deze kunnen reproduceren. Als gevolg van deze systeemkeuze is een factuur met betrekking tot de huur van het kantoor ten bedrage van € 182.706 twee keer betaald, waarvan één keer in 2020. Wij bevelen sterk aan deze werkwijze te heroverwegen en ten allen tijde gebruik te maken van de mogelijkheden van het memoriaalboek. Deze bevinding onderstreept verder ook onze aanbevelingen die wij in de managementletter, d.d. 31 oktober 2019, hebben gedaan in het kader van de betaalorganisatie van de BSGR.

Opvolging: Werkwijze is aangepast. Correcties worden nu op een andere wijze doorgevoerd.

Afsluiting administratie

2. Afsluitproces administratie

De afsluiting van het boekjaar 2018 in Exact leek niet correct verlopen, aangezien vanuit de uitdraaien ter controle hiervan verschillende cijfers bleken. Uit nader onderzoek is gebleken dat verwarring kan ontstaan over de definitie van de verschillende rapporteringsmogelijkheden van Exact (boekingsdatum versus rapporteringsdatum). Wij adviseren u voor u en uw medewerkers helder te krijgen welke rapportvariant in welke situatie van toepassing is en hier eenduidige werkafspraken voor te maken ten behoeve van uw interne controles en op te stellen P&C-documenten.

Opvolging: Op rapportagedatum zal vervolgens worden gerapporteerd.

Rechtmatigheidsverantwoording 2021

3. Rechtmatigheidsverantwoording 2021

Vanaf boekjaar 2021 is het bestuur zelf verantwoordelijk voor de rechtmatigheidsverantwoording bij de jaarrekening van de BSGR. Uit de notitie van de commissie BBV blijkt dat een standaard model van de verklaring komt, rechtmatigheid wordt beperkt tot drie rechtmatigheidsaspecten, het algemeen bestuur de tolerantiegrenzen kan bepalen (tot 3%) en bevindingen moeten worden opgenomen in de paragraaf bedrijfsvoering. De commissie BADO komt naar verwachting ook nog met een nadere uitwerking en toelichting. Omdat de accountant in zijn getrouwheidsoordeel tevens een oordeel dient te geven over de rechtmatigheidsverantwoording, vragen wij u ons te blijven betrekken in het proces.

Opvolging: De BSGR is in de voorbereidende fase op de vraag waar borging en verantwoording een plaats zal krijgen. Op dit moment wordt er door de organisatie gewerkt aan het opstellen van een intern controleplan.

4. IT-beheersing

4.1 IT-beheersing

4.2 Bevindingen IT-beheersing | Overall beeld

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

Beoordeelde systemen:

- Exact Globe
- Elvy

Verbeterstappen naar beheerste IT-omgeving

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 IT-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 onbeheerste wijzigingen, ongeautoriseerde handelingen en het optreden van verstoringen met impact op de gegevensverwerking.

De bevindingen zoals gerapporteerd in deze management letter zijn gericht geweest op het beoordelen van de opzet en het vaststellen van het bestaan van algemene IT-beheersmaatregelen. Wij hebben in samenwerking met onze IT-auditors een aantal van deze maatregelen beoordeeld voor Exact Globe en Elvy. Dit om de impact van de risico's van onbeheerste wijzigingen, ongeautoriseerde handelingen en verstoringen te kunnen vaststellen voor die systemen die gekoppeld zijn aan de voor ons relevante processen en posten (zie hoofdstuk 3).

In dit hoofdstuk geven wij een samenvatting van onze bevindingen voor de genoemde applicaties.

Op het moment dat de intern getroffen algemene IT-beheersmaatregelen rondom de applicaties in scope niet (bewijsbaar) voldoende aanwezig zijn, zijn in het kader van de controle van de jaarrekening 2020 aanvullende (gegevensgerichte) werkzaamheden noodzakelijk om aan te tonen dat er zich geen risico's of fouten hebben voorgedaan.

Het overall beeld voor de beheerste IT-omgeving

Het 'Overall beeld' laat zien dat er een aantal verbeterpunten zijn ten aanzien van de IT-beheersing en er zijn géén IT general controls met een 'Onvoldoende'. De IT General Controls dienen als randvoorwaarden voor een beheerste IT-omgeving. We zien dat BSGR de afgelopen jaren de nodige stappen heeft genomen om de beheersing van de IT-omgeving te verbeteren. Er zijn bijvoorbeeld het afgelopen jaar de verbeterstappen gedaan om de processen en (application- en computer dependent) controls binnen de applicaties Elvy en Exact Globe te aan te scherpen en te verbeteren. BSGR heeft hierbij als doel om de IT-omgeving op een beheersbaar niveau te krijgen.

4.2 Bevindingen IT-beheersing | Overall beeld

Logische toegangs-
beveiliging (criteria 1-
5) deels ontoereikend

Change management
(criteria 6) deels
ontoereikend.

Continuïteit (criteria 7)
toereikend.

PROCES	Exact	Elvy
1. Procedure autorisatiebeheer		
2. Periodieke controle op juistheid ingerichte autorisaties		
3. Identificatie van gebruikers voor toegang tot systemen en data		
4. Wachtwoordbeleid (authenticatie)		
5. Administrators en superusers		
6. Wijzigingenbeheer en (ontwikkel-test-productie)		
7. Continuïteitsmaatregelen		

KORTE OMSCHRIJVING RESULTATEN	
1	Geen formeel geaccordeerde normpositie voor het toekennen van rollen/rechten. Voor 1 uitdiensttreding niet kunnen vaststellen dat dit account tijdig is geblokkeerd.
2	Exact: Er is een periodieke review uitgevoerd op de actualiteit van gebruikers. Echter is geen periodieke review uitgevoerd op de juistheid van rollen/rechten van gebruikers in Exact. Elvy: Er is geen periodieke review uitgevoerd op de actualiteit van gebruikers of op de juistheid van rollen/rechten van gebruikers in Elvy.
3	Exact: Generieke gebruikers zijn verklaard en persoonlijke gebruikers hebben allemaal een eigen unieke account. Elvy: Er zijn 2 niet-persoonsgebonden gebruikersaccounts aanwezig, welke niet verklaarbaar zijn vanuit gebruikersdoeleinden.
4	De wachtwoordeisen voldoen in bestaan aan de minimale te stellen eisen zoals deze internationaal gelden.
5	Superuser-rechten zijn toegekend aan medewerkers van de afdeling financiën binnen BSGR. Hierdoor is de functiescheiding tussen lijnorganisatie en IT-beheer doorbroken.
6	Testwerkzaamheden en goedkeuring op de wijzigingen worden nog niet structureel geregistreerd.
7	BSGR heeft continuïteitsmaatregelen in bestaan ingericht.

■ onvoldoende
 ■ verbeterpunten
 ■ voldoende
 ■ Niet beoordeeld

5. Verbijzonderde interne controle

5.1 Verbijzonderde interne controle

5.1 Verbijzonderde interne controle (1/4)

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

Rechtmatigheidsverantwoording

In de mei-circulaire 2018 van het gemeentefonds (paragraaf 5.10) is aangegeven dat de rechtmatigheidsverantwoording naar verwachting met ingang van verslagjaar 2021 zal worden ingevoerd. Inmiddels weten we, zoals hiervoor ook reeds gemeld, dat de precieze invoeringsdatum onzeker is en dat hoogst waarschijnlijk voor het eerst over 2022 een dergelijke verantwoording moet worden opgenomen in de jaarstukken. Belangrijk argument om de bedoelde vernieuwing door te voeren is het democratisch proces.

In het VNG-rapport 'Vernieuwing accountantscontrole gemeenten' (juli 2015) is benadrukt dat het dagelijks bestuur primair verantwoordelijk is voor de naleving van wet- en regelgeving en dat het algemeen bestuur 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 dagelijks bestuur zich moet verantwoorden aan de accountant. Om daar verandering in aan te brengen heeft commissie Depla de aanbeveling gedaan dat het dagelijks bestuur 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. Inmiddels weten we, zoals hiervoor ook reeds gemeld, dat de precieze invoeringsdatum onzeker is en dat hoogst waarschijnlijk voor het eerst over 2022 een dergelijke verantwoording moet worden opgenomen in de jaarstukken.

Belangrijk argument om de bedoelde vernieuwing door te voeren is het democratisch proces. Het dagelijks bestuur 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 dagelijks bestuur enerzijds en algemeen bestuur anderzijds.

Op de hierna volgende pagina's gaan wij achtereenvolgens in op de theorie van het three-lines-of-defence model. Vervolgens gaan wij in op de verschillende varianten die uit de notitie van de Commissie BADO volgen over de wijze waarop de VIC een rol heeft in de jaarrekeningcontrole. Afsluitend passen wij dit toe op uw situatie en geven wij u tips en adviezen om het intern controleplan op te stellen.

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

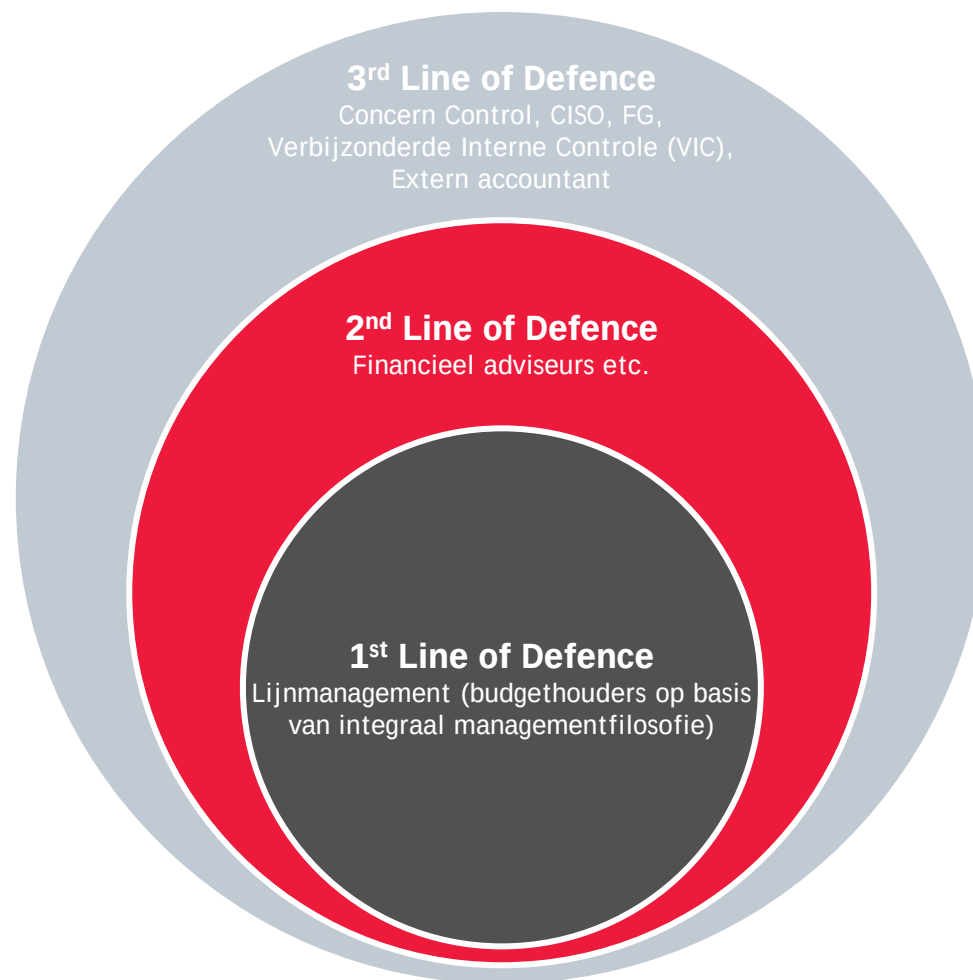
Uitgangspunt van het 3LoD-model is dat het lijnmanagement verantwoordelijk is voor haar eigen (operationele) processen. Om te borgen dat de uitvoering van processen adequaat verloopt (rechtmatig en getrouw) worden interne beheersmaatregelen uitgevoerd door de functionarissen, die betrokken zijn bij de 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 BSGR de interne beheerscyclus 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 allerlei 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 kennisnemen 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 uw VIC

Zoals al eerder in de rapportage is aangegeven is er op dit moment nog geen VIC aanwezig binnen uw organisatie. De nieuwe VIC zal zich bezig moeten houden met het vergroten van de transparantie met betrekking tot de wijze waarop de BSGR haar bedrijfsvoering heeft ingericht. De VIC zal gericht moeten zijn op de werking van de financiële bedrijfsprocessen en heeft als primair doel het vaststellen of de administratieve organisatie en de daarin vervatte maatregelen van interne beheersing 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 (rechtmatigheid).

In 2020 is gestart met het opstellen van een nieuw intern controle plan. In dit plan zal onder meer in detail beschreven moeten worden welke processen zogenoemd *in scope* zijn, wat betekent dat deze qua omvang materieel zijn en welke doelen de VIC stelt per proces. De VIC zal zich met name moeten gaan richten op de volgende processen:

- ▶ Totstandkoming begroting en begrotingswijzigingen
- ▶ Memoriaalboekingen
- ▶ Inkopen en aanbesteden
- ▶ Factuurafhandeling en -betalingen
- ▶ Personeelsproces
- ▶ Deelnemersbijdragen

Aanbevelingen

De BSGR is een organisatie gericht op uitvoeren van interne beheersingsmaatregelen. Dit betekent veel controle in de lijn. Dit betekent dat dit betrokken kan worden in de VIC: vaststellen dat de afspraken en procedures die de organisatie met elkaar formeel heeft afgesproken ook worden nageleefd. Dit betekent wel dat uw organisatie moet beschikken over:

- Actuele procesbeschrijvingen en werkinstructies. Vastgesteld door het dagelijks bestuur;
- Uitgeschreven interne beheersingsmaatregelen aan de hand van de zogenaamde 6 w's (wie, wat, waarom, waarmee, waarvoor en welke wijze);
- Uitgevoerde risicoanalyse inclusief een inschatting van de kans dat risico's zich voordoen en de verwachte impact daarvan met daaraan gekoppeld de interne beheersingsmaatregelen die het risico mitigeren;
- Specifiek aandacht besteden aan frauderisico's en de frauderisicoanalyse ook actueel houden;
- Meer aandacht voor nevenfuncties die medewerkers bekleden en het relateren hiervan aan rollen en bevoegdheden binnen de organisatie. Denk hierbij bijvoorbeeld aan inkoopopdrachten plaatsen, etc. Het is raadzaam na te gaan in hoeverre nevenfuncties van medewerkers hier mogelijk tot conflicterende belangen kunnen leiden.