



Managementletter 2017

Gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie (incl. gemeenten)

Concept ter bespreking

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

Onderwerp
Managementletter 2017

Behandeld door
R.L. Moet MSc.

Deloitte Accountants B.V
Wilhelminakade 1
3072 AP Rotterdam
Postbus 2031
3000 CA Rotterdam

T: +31 088 288 2888
F: +31 (0)88 288 9830
www.deloitte.nl

Datum
3 november 2017

Geachte leden van het dagelijks bestuur,

Wij hebben conform de opdracht van het algemeen bestuur, als onderdeel van de controle van de jaarrekening 2017, de interim-controle voor de gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie uitgevoerd. Deze controle is primair gericht op de analyse en evaluatie van de interne beheersingsomgeving en de daarin opgenomen maatregelen van interne controle. In onze managementletter zijn onze bevindingen en aanbevelingen terzake opgenomen. Tevens heeft deze controle als doelstelling om de aandachtspunten voor de jaarrekening 2017 te signaleren en onder uw aandacht te brengen.

Volledigheidshalve merken wij op dat onze analyse en evaluatie is uitgevoerd in het kader van de door u verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de door de accountant toegepaste oordeelsvorming, met inbegrip van het inschatten van de risico's dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten. Bij het maken van deze risico-inschattingen neemt de accountant de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het opmaken en het getrouwe beeld van de jaarrekening en de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties, gericht op het opzetten van controlewerkzaamheden die passend zijn in de omstandigheden. De risico-inschattingen hebben niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing, de opzet, het bestaan, de effectiviteit en de

efficiency van de interne beheersing als geheel van uw organisaties, maar slechts die delen die ten grondslag liggen aan financiële mutaties in uw organisaties.

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

De bevindingen en aanbevelingen dienen te worden gelezen als constructieve aanwijzingen voor het dagelijks bestuur als onderdeel van het continue proces van het veranderen en verbeteren van de beheersing van de bedrijfsvoering en de kwaliteit van de jaarrekening.

Graag willen wij deze rapportage en de daarin opgenomen bevindingen en aanbevelingen nader met u bespreken.

Hoogachtend,

Deloitte Accountants B.V.

drs. R.M.J. van Vugt RA

Inhoudsopgave

1. Managementsamenvatting	4
2. Bevindingen	5
3. Follow-up aanbevelingen 2016	17
4. Actuele ontwikkelingen	19
5. Disclaimer en beperking in het gebruik	27

Concept

1. Managementsamenvatting

Interne beheersing en follow-up aanbevelingen

1.1 Interne beheersing

Als onderdeel van onze interim-controle 2017 hebben wij de financiële processen met betrekking tot uw organisatie in kaart gebracht. Onze relevante bevindingen over deze processen delen wij met u door deze managementletter.

In onze managementletter 2016 hebben wij u met name gerapporteerd over de uitdagingen die er zijn op het gebied van interne beheersing en verbijzonderde interne controle. We zien dat de organisatie in 2017 een verbetering heeft laten zien in de verdere verbetering en professionalisering van de VIC.

De organisatie is er echter nog niet. Voor de vervolgstappen die nodig zijn om de interne beheersing en verbijzonderde interne controle naar het volgende niveau te tillen is het van cruciaal belang dat er binnen de organisatie in de meest brede zin sprake is van draagvlak en de bereidheid om medewerking te verlenen aan de noodzakelijke controles gedurende het jaar.

Dit draagvlak is er op dit moment onvoldoende en ook de cultuur draagt op dit moment niet voldoende bij om de verbetering van de interne beheersing vaart te geven. Wij komen tot dit beeld door de door ons afgenomen interviews, waarnemingen uit uw verbijzonderde interne controle en gesprekken met medewerkers gedurende de interim-controle, waarvan wij de verdere detailbevindingen in hoofdstuk twee uitwerken.

Naar onze mening zal de verandering naar meer interne controle in de processen (systeemgerichte controles) zelf meer ondersteund en geïnitieerd moeten worden vanuit de domeinen door draagvlak en ondersteunende cultuurwaarden.

Tot slot merken wij op dat uw IT omgeving nog onvoldoende waarborg biedt om betrouwbaar te kunnen ondersteunen in uw processen.

Zoals u kunt zien op de volgende pagina hebben wij over 2017 drie nieuwe bevindingen.

1.2 Follow-up aanbevelingen

Onze managementletter 2016 en eerdere rapportages bevatten diverse aanbevelingen. Tijdens de interim-controle is de follow-up van deze adviezen inzichtelijk gemaakt. In deze managementletter hebben wij onze bevindingen met betrekking tot deze follow-up opgenomen. Zie hiervoor hoofdstuk drie van deze rapportage. Samengevat geeft dit het volgende beeld:

Niet opgelost	5
Gedeeltelijk opgelost	3
Opgelost	4
Nog te beoordelen	2
Totaal	14

2. Bevindingen

Tabel met belangrijkste bevindingen en aandachtspunten

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de belangrijkste bevindingen en aandachtspunten van de interim-controle 2017.

No	Bevinding/aanbeveling	Status 2016	Status 2017
01	Interne beheersing algemeen		
02	Sociaal Domein		
03	Grondexploitatie		
04	Inkoop en aanbesteding		
05	Memorialen, tussenrekeningen en P&C Producten		
06	IT-Audit		
07	Vennootschapsbelasting		
08	Overige processen		

Legenda:

- Nieuwe bevinding (voor oude bevindingen verwijzen wij naar hoofdstuk 3 follow up)
- Eerder gerapporteerde bevinding; gedeeltelijk opgelost
- Eerder gerapporteerde bevinding; niet opgelost
- Bevinding opgelost

2. Bevindingen

#01 Interne Beheersing Algemeen



Interne controle in uw organisatie

Naar onze mening is interne controle nog geen vaste processtap in de processen van de BAR-organisatie. In onze gesprekken merken wij dat er nog beperkt aandacht is voor het goed vastleggen van afwegingen en processtappen. De controle verloopt hierdoor moeizamer doordat documenten achteraf opgezocht moeten worden in plaats van dat zij in een dossier opgenomen zijn. In de verdere onderdelen van deze managementletter zult u detailbevindingen lezen over de interne controle per proces. Naar onze mening is interne controle nog geen integraal onderdeel van de cultuurwaarden in de BAR-organisatie.

Verbijzonderde interne controle

Ten opzichte van voorgaand jaar merken wij een vooruitgang in de structuur van verbijzonderde interne controle. Dit wordt bijvoorbeeld gemerkt in het afstemmen van plannen aan de voorkant, bevindingen afstemmen gedurende de controles en een constructieve houding bij de beoordelingen van de werkzaamheden en uitkomsten van de verbijzonderde interne controle. Naar onze mening kunt u de verbijzonderde interne controle verder verbeteren door meer risico-gericht te controleren en het verder op orde brengen van de interne controles in de processen zelf. Overigens wordt dit punt momenteel onderzocht en is daar extra capaciteit voor ingezet.



Interne controle in uw organisatie

Wij adviseren u meer aandacht te schenken aan de inbedding van interne controle in uw organisatie. Dit vergt twee acties naar onze mening: Een inspanning in cultuurwaarden in uw organisatie waarbij interne controle door draagvlak en een positieve cultuur ten aanzien van interne controle wordt ondersteund en gestimuleerd. Een inspanning door interne controlemaatregelen in de processen aan te scherpen.

Verbijzonderde interne controle

Het verder aanwijzen van risico's op zowel financieel als operationeel vlak.

2. Bevindingen

#02 Sociaal Domein



Persoonsgebonden budgetten

In de jaarrekeningen van de gemeenten zijn sinds die invoering van de decentralisaties de lasten van Persoonsgebonden budgetten (PGB) meegenomen als onzekerheid in de jaarrekening. Hieraan lag ten grondslag de afkeurende verklaring bij de sociale verzekeringsbank (SVB)). Doordat de fout niet te koppelen is aan individuele gemeenten en tot 2016 geen aanvullende controles werden uitgevoerd naar de PGB is de gehele massa van PGB meegenomen als onzekerheid.

Zorgaanbieders

Uw organisatie heeft contracten afgesloten met zorgaanbieders waarin is overeengekomen wanneer de verantwoordingsinformatie moet worden aangeleverd. Vorig jaar is deze deadline door een groot aantal zorgaanbieders niet gehaald. Daardoor was het inzicht in vorderingen en verplichtingen jegens zorgaanbieders bij het opstellen van de jaarrekening nog niet optimaal.

Daarnaast heeft uw organisatie nu nog geen centraal zicht op de kwaliteit van zorgaanbieders en hiermee op de vraag of inwoners de (kwalitatief goede) zorg krijgen.



Persoonsgebonden budgetten

Vanaf 2017 heeft uw gemeente aangegeven deze onzekerheid niet meer in uw jaarrekening te willen hebben. Hierop zal het domein maatschappij een thema onderzoek verrichten naar de PGB en hiermee de juistheid en prestatielevering van PGB vaststellen. Dit themaonderzoek moet nog worden uitgevoerd. wij zullen in overleg met uw medewerkers de aantallen en diepgang van deze controles afstemmen. Overigens zal op korte termijn hier ook een publicatie over verschijnen vanuit onze beroepsvereniging de NBA.

Zorgaanbieders

Vanaf 1 november 2017 gaat u met contract-managers werken. Deze contractmanagers moeten onder andere zorgdragen voor het sturen op de tijdige aanlevering van de verantwoordingsinformatie. Hiermee zal bij het opstellen van uw jaarrekeningen beter zicht zijn op de vorderingen en verplichtingen bij zorgaanbieders. Deze contractmanagers zullen ook centraal de kwaliteit van zorgaanbieders registreren waardoor u aan uw inwoners kwalitatief goede zorg kunt leveren.

2. Bevindingen

#03 Grondexploitaties



Rekenmodel

Binnen de gemeenten is afgesproken om één model voor actualisaties van grondexploitaties te gebruiken. Hierdoor kunnen de planeconomen elkaars beoordelingen makkelijker tegenlezen. Het idee is om dit veel intensiever te gaan doen, waarbij ook een inhoudelijke vastlegging gemaakt wordt van de gemaakte afwegingen bij dit tegenlezen. Wij vinden dit een positieve ontwikkeling. De uitwerking hiervan zullen wij bij de actualisaties bij de jaarrekening beoordelen. Overigens geven deze actualisaties aan het begin van het jaar een grote piekbelasting bij de planeconomen, doordat op dat moment de actualisaties voor alle projecten gemaakt moeten worden.

Winstname

Op basis van de Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) wijzigingen van afgelopen jaar moet er tussentijds winst genomen worden indien er verkopen gerealiseerd worden op een voordelig plan. Onze ervaring is dat dit nog niet bij alle gemeenten goed wordt uitgevoerd.



Rekenmodel

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

Winstname

Wij adviseren u bij de actualisatie van grondexploitaties na te gaan of winstneming juist verwerkt is volgens de regels van het BBV. Wij hebben uw organisatie hiervoor een rekenmodel overhandigd.

2. Bevindingen

#04 Inkoop en aanbesteding



Mogelijkheid tot aankoop van goederen diensten

Binnen de BAR-organisatie is afgesproken dat er niet centraal wordt ingekocht, daarmee zijn in theorie 1.100 inkopers werkzaam binnen de BAR-organisatie. Om deze inkopers te faciliteren worden trainingen gegeven, berichten geplaatst op BAR-plaza en zijn tools gemaakt zoals bijvoorbeeld een placemat inkopen. Uit dossiercontroles blijkt dat deze kennisoverdracht nog niet effectief is. Daarnaast is de formele procesbeschrijving van inkopen gedateerd. Momenteel bent u bezig met een scan op Europese aanbestedingen, de verwachting is dat hieruit bevindingen naar voren zullen komen. Wij zullen hier in ons accountantsverslag op terug komen.

Sturing op juiste inkoopvorm

Team inkoop probeert te sturen door een startformulier inkopen op te stellen. Deze startformulieren worden in veel gevallen niet, niet volledig of onjuist ingevuld. Dit bemoeilijkt het goed sturen op de juiste inkoopvormen.



Mogelijkheid tot aankoop van goederen diensten

Wij adviseren u inkopen per domein meer centraal te beleggen, hierdoor is een efficiëntere kennis overdracht omtrent inkopen te realiseren. De wijziging in deze situatie zal eveneens met zich meebrengen dat de formele procesbeschrijving geactualiseerd moet worden op een nieuwe situatie.

Sturing op juiste inkoopvorm

Naar onze mening zouden alleen inkopen met een juist ingevuld startformulier geaccepteerd moeten worden, dit startformulier is namelijk de basis van de afwegingen die u maakt voor de inkoopvorm en biedt daarom een goede eerste vastlegging van uw overwegingen.

2. Bevindingen

#04 Inkoop en aanbesteding (vervolg)



Inkoopdossiers

Inherent aan de versnippering van inkoop en het feit dat de startformulieren niet juist en volledig worden toegepast, is dat inkoopdossiers in uw organisatie niet uniform zijn opgebouwd. Hierdoor is niet gemakkelijk te achterhalen of in alle gevallen de juiste wijze van aanbesteden is gekozen.

Prestatielevering

Momenteel is er geen sprake van een uniforme wijze van het documenteren van de prestatielevering. Gevolg hiervan is dat niet in alle gevallen duidelijk is of en zo ja op welke wijze de prestatielevering is vastgesteld op het moment van het goedkeuren van de factuur. We constateren dat het de organisatie, door het ontbreken van een uniforme wijze van documenteren, veel moeite kost om de prestatielevering achteraf aan te tonen. Dit blijkt tevens uit de uitgevoerde interne controlewerkzaamheden waar geconcludeerd wordt dat de prestatielevering in meerdere gevallen nog niet is onderbouwd. Voorlopig is er derhalve sprake van een onzekerheid op de juistheid en rechtmatigheid van de kosten. Overigens is sinds kort de mogelijkheid beschikbaar om documentatie omtrent prestatielevering aan uw facturen te koppelen. Hiervoor is in november eveneens een instructie opgenomen op BAR-plaza. Wij begrijpen dat het toevoegen van documentatie met betrekking tot de prestatielevering met ingang van 1 januari 2018 verplicht is en onderschrijven het belang van deze maatregel.



Inkoopdossiers

Momenteel is concerncontrol bezig met een volledige crediteurenscaan. Deze was ten tijde van de interim controle nog niet gereed doordat de analyse nog loopt en vakafdelingen nog onderbouwingen moeten aanleveren. Wij adviseren u deze scan de juiste prioriteit te geven en zorg te dragen voor een juiste onderbouwing bij uw inkoop in het opsteldossier van uw jaarrekeningen.

Prestatielevering

Wij adviseren u aandacht te geven aan de implementatie van het uniform vastleggen van prestatielevering om de rechtmatigheid en juistheid van uw kosten in de toekomst op een eenduidige wijze te kunnen onderbouwen. Daarnaast adviseren wij u om prioriteit te geven aan het onderbouwen van de prestatielevering van de facturen in de IC 2017 zodat op deze wijze achteraf bepaald kan worden of de prestatie is geleverd en het effect van een eventuele resterende onzekerheid kan worden bepaald.

2. Bevindingen

#05 Memorialen, tussenrekeningen en P&C Producten



P&C producten

Om goed in uw sturende en toezichhoudende rol te functioneren is het van belang dat u juiste en kwalitatief goede P&C producten krijgt aangeboden. Een randvoorwaarde hierbij is naar onze mening dat P&C producten u een actueel beeld geven. Wij hebben als onderdeel van onze interim controle het proces rondom het opstellen van P&C producten beoordeeld. Wij merken op dat de doorlooptijd van de P&C producten door tekstuele toelichtingen over diverse schijven relatief lang is. Hierdoor heeft u in uw sturende en toezichhoudende rol het risico dat u over gedateerde informatie beschikt. Concreet betekent dit dat u in mei de informatie tot en met februari beoordeelt en in oktober de informatie tot en met juni krijgt gepresenteerd. Uw domein financiën is momenteel een project gestart om de doorlooptijd te verkorten. Wij vinden dit een goede ontwikkeling.

Memorialen

Er is geen opvolging gegeven aan de bevindingen uit de managementletter 2016. Omdat door een memoriaalboeking veel andere processen kunnen worden omzeild, vragen wij uw aandacht voor het versterken van dit proces. Wellicht dat dit net als bij uw inkoopfacturen, zoals hiervoor beschreven is, mogelijk is door onderbouwende stukken inclusief een autorisatie van tweede medewerker vast te leggen in uw financieel systeem.



P&C producten

Wij adviseren u om in het huidige project van vernieuwing van de P&C cyclus een goede afweging te maken tot welke datum u informatie wilt zien en binnen welke termijn. Hierbij rekening houdend met de tijd die nodig is voor een juiste analyse door financiën en de vakafdelingen. Waardoor de sturingsinformatie die u krijgt aangeboden actueler is. Wanneer er eveneens gezorgd wordt dat de P&C cyclus beter gespreid over het jaar plaatsvindt denken wij dat de kwaliteit van de informatie toe neemt. Hierdoor wordt u beter voorzien in uw sturende en toezichhoudende rol.

2. Bevindingen

#06 IT-Audit

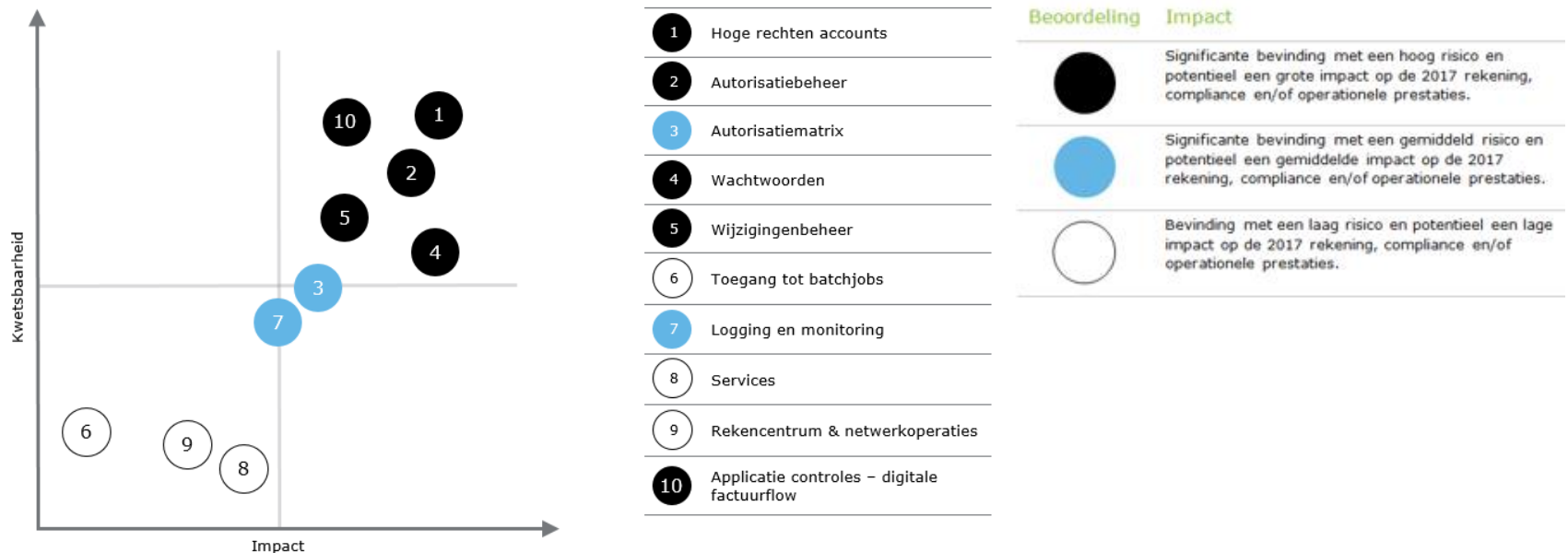


In juli is op uw verzoek de IT-Audit bij u uitgevoerd. De resultaten van deze audit zijn separaat aan u gerapporteerd. In deze audit zijn uw systeemomgeving en Key2Financien betrokken.

De conclusie uit deze audit luidt als volgt:

Wij hebben op basis van de bevindingen op basis van de IT-audit vastgesteld dat de huidige opzet en bestaan van de General IT Controls bij de BAR organisatie onvoldoende waarborg biedt voor de betrouwbaarheid van de geautomatiseerde informatievoorziening.

Voor de verdere detailbevindingen verwijzen wij naar de rapportage IT audit observaties 2017, overigens is de follow up ten opzichte van 2016 op de bevindingen beperkt. Veel bevindingen zijn niet opgepakt door de organisatie waardoor er voor 2017 geen situatie zal ontstaan waarin u kunt steunen op uw IT omgeving. De impact van bovenstaande conclusie kan flink zijn voor uw organisatie, denk hierbij bijvoorbeeld aan actualiteiten rondom datalekken, de vernieuwde wet bescherming persoonsgegevens en het verhoogde risico tot mogelijkheid van fraude met facturen. De IT bevindingen kunnen als volgt worden samengevat:



2. Bevindingen

#07 Vennootschapsbelasting



Uw organisatie is voornemens om in december 2017 de onderliggende berekeningen om te komen tot een aangifte voor de vennootschapsbelasting over het boekjaar 2016 voor de vier organisaties af te ronden. Er is sprake van diverse onzekerheden in de aangifte aangezien de Belastingdienst op bepaalde onderwerpen nog geen duidelijke uitspraken heeft gedaan. In de concept-berekeningen zoekt uw organisatie naar de meest optimale aangifte binnen deze onzekerheden.

Op basis van de concept-berekening komt uw organisatie voorlopig op een aangiftebedrag van € 0,2 mln.

Doordat de Belastingdienst op een aantal onderdelen geen duidelijke standpunten inneemt, dan wel doordat uw organisatie op een aantal onderdelen aangeeft dat posten pleitbaar zijn, ontstaat een risico. Het risico dat de aangifte uiteindelijk hoger zal uitvallen. Dit risico is door uw organisatie in kaart gebracht, wij onderschrijven het belang om deze maximale risico's in kaart te brengen.

Op basis van de concept berekening zal de VPB-last maximaal € 1,1 mln bedragen. Het netto-risico (het verschil tussen de berekende maximale VPB-last en de minimale VPB-last zoals de organisatie voornemens is deze in de aangifte te verwerken) komt voor de BAR-organisatie neer op maximaal € 0,9 mln. Wij adviseren u dit risico goed te blijven monitoren en mee te nemen in de paragraaf weerstandsvermogen in de jaarrekening 2017. Tegenover dit risico staat mogelijk een voordeel wanneer de aangifte lager zal uitvallen dan het in de jaarrekening 2016 opgenomen bedrag.

De door de organisatie opgestelde berekeningen om het maximale risico te bepalen waren ten tijde van de interim controle nog niet volledig gereed en zijn derhalve niet inhoudelijk door ons getoetst. Door de vele (landelijke) onduidelijkheden ten aanzien van de specifieke uitwerking van de nieuwe wetgeving lijkt het becijferde risico aan de lage kant wanneer we dit vergelijken met andere gemeenten.



Met betrekking tot de vennootschapsbelasting en het doen van aangiften hebben wij de volgende aanbevelingen:

- Wij raden u aan de aangifte over 2016 niet veel eerder te doen dan 1 mei 2018 zodat u in de aangifte de laatste standpunten van de Belastingdienst kunt meenemen.
- In overleg met de externe expert van Du Roi worden diverse standpunten ingenomen die de basis vormen voor de aangifte 2016. Deze standpunten zijn op onderdelen anders dan de standpunten van de Belastingdienst. Wij raden u aan om een andere partij een second opinion te laten uitvoeren op de ingenomen standpunten voordat wordt overgegaan tot het doen van aangifte. Wij begrijpen dat de organisatie voornemens is een dergelijke second opinion uit te laten voeren.
- De interne specialisten van de BAR-organisatie en externe specialisten van Du Roi hebben samen afstemming over de berekening die terugkomen in een totaaldocument. Uit dit document blijken de berekeningen en standpunten van de GR BAR-organisatie en de individuele gemeenten. De externe expert brengt geen rapportage uit. Wij raden u aan om deze externe partij expliciet te vragen of zij achter het eindproduct en de ingenomen standpunten staan.

Tenslotte merken wij op dat in een eerder stadium ook Deloitte Belastingadviseurs B.V. betrokken is geweest en een rapportage heeft uitgebracht. De opsteller van deze rapportage heeft aangegeven dat de rapportage als gevolg van gewijzigde standpunten – die naar verwachting een materiële invloed hebben op de uitkomst – een actualisatie behoeft. Deze actualisatie heeft uw organisatie meegenomen in de berekeningen die zijn uitgevoerd in samenspraak met de externe specialist.

2. Bevindingen

#08 Detacheringsopbrengsten



Vanuit de GR BAR-organisatie worden diverse personen gedetacheerd bij andere organisaties. Met betrekking tot het detacheren van medewerkers hebben wij de volgende bevindingen:

- Binnen het proces wordt de in opzet aanwezige functiescheiding niet afgedwongen. Afdelingsmanagers kunnen zelfstandig overgaan tot het detacheren van medewerkers zonder dat de afdeling HR hierin wordt betrokken. Doordat deze functiescheiding niet wordt afgedwongen bestaat het risico dat de facturatie, en daarmee de opbrengst zoals verantwoord in de jaarrekening, niet volledig is.
- We hebben vastgesteld dat bovengenoemde functiescheiding welke niet in het proces wordt afgedwongen in meerdere gevallen ook daadwerkelijk niet heeft plaatsgevonden. In meerdere gevallen is de detacheringsovereenkomst pas opgesteld nadat de detachering reeds enkele maanden plaatsvond. Ook de facturatie is als gevolg hiervan pas laat op gang gekomen. De afdeling HR heeft geen zicht op detacheringen die niet bij deze afdeling gemeld worden. Het risico op onvolledige facturatie vanuit de GR blijft derhalve bestaan en dit risico heeft zich in 2017 meerdere keren voorgedaan.
- We hebben vastgesteld dat in minimaal één geval het gefactureerde bedrag niet overeenkomt met het bedrag uit de detacheringsovereenkomst.

Derhalve vinden wij het van belang dat voorafgaand aan de jaarrekening controle (van de GR BAR-organisatie) 2017 een analyse wordt gemaakt op de volledigheid van deze opbrengsten.



We adviseren u om de functiescheiding in het proces af te dwingen en om in het proces een controle in te bouwen waarbij de overeenkomst tussen de gefactureerde bedragen en de in de overeenkomsten genoemde bedragen wordt vastgesteld. Het is niet mogelijk om deze zaken in het proces met terugwerkende kracht voor boekjaar 2017 te repareren. Het is daarom van belang om voorafgaand aan de jaarrekeningcontrole de volgende werkzaamheden/analyses uit te voeren:

- Controle op volledigheid van de detacheringen op basis van gegevens vanuit andere bronnen dan de afdelingsmanagers. Wij stellen voor om in overleg met u tot een passende analyse te komen die de risico's voldoende afdekt.
- Integrale analyse waarbij de gefactureerde tarieven op persoonsniveau worden aangesloten met de getekende detacheringsovereenkomsten.

2. Bevindingen

#08 Overige processen



Leerlingenvervoer

1. Er is sprake van zelftoetsing bij de afgifte van beschikkingen voor leerlingvervoer. Wij hebben vastgesteld dat er door een grote werkvoorraad sprake is van beperkte dossiervorming bij de toekenning en er relatief veel formele fouten in de beschikkingen zitten.
2. Tot en met september 2017 heeft er geen juiste controle plaatsgevonden op de facturen van vervoerders. Deze controle wordt nu wel goed uitgevoerd. Echter de resultaten van deze controles worden niet gecommuniceerd met de personen die de facturen van vervoerders goed moeten keuren. Zij weten dus niet of de goedgekeurde factuur ook juist is volgens de interne controle die bij de BAR wordt uitgevoerd.

Subadministraties

Uit navraag blijkt dat subadministraties (bijvoorbeeld belastingen) veelal eenmaal per jaar worden aangesloten met de financiële administratie. Hierdoor wordt het risico gelopen dat het maken van deze aansluitingen arbeidsintensief wordt doordat verschillen moeilijker te verklaren zijn na verloop van tijd.

Leges omgevingsvergunningen

Binnen het proces van de legesberekening wordt de grondslag (bouwsom) niet zichtbaar getoetst. Hierdoor wordt het risico gelopen dat de grondslag niet juist wordt vastgesteld en daarmee de legesberekening niet juist is.



Leerlingenvervoer

1. Wij adviseren u interne controles uit te voeren op verstrekte beschikkingen.
2. Het delen van informatie danwel het anders beleggen van het goedkeuren van facturen van vervoerders.

Subadministraties

Wij adviseren u subadministraties meermaals per jaar aan te sluiten met de financiële administratie.

Leges omgevingsvergunningen

Wij adviseren u de bouwsom zichtbaar te toetsen alvorens de legesberekening wordt opgestuurd.

2. Bevindingen

#08 Overige processen



Subsidies

Binnen de BAR gemeenten wordt gewerkt met subsidierelaties voor de inzet van wijkteams in de jeugdhulp. Uit beoordeling van deze subsidierelaties blijkt dat deze kwalificeren als een inkooprelatie in plaats van een subsidie. Hierdoor is het inkoop en aanbestedingsbeleid van uw gemeente van toepassing in plaats van de subsidieverordening. Als gevolg hiervan zal per gemeente beoordeeld moeten worden:






- Is er daadwerkelijk sprake van een inkoop in plaats van subsidie;
 - Wat is de omvang per gemeente van deze subsidies;
 - Is de lijst van geanalyseerde subsidies volledig?
-

3. Follow-up aanbevelingen 2016

Legenda:

	Niet opgelost
	Gedeeltelijk opgelost
	Opgelost

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de follow-up van de aanbevelingen in onze managementletter van 2016.

No	Bevinding	Follow-up 2017	Status 2017
01	Op de batchbetalingen worden controletekens (parafen) opgenomen. Het is niet duidelijk welke regels en elementen in een batch gecontroleerd zijn.	In 2017 is gestart met het zichtbaar maken van de elementen uit de batch welke zijn betrokken in de controle. Daarmee is deze bevinding afgewikkeld.	
02	Wij adviseren u de interne controlestappen bij verwerken van salarismutaties zichtbaar vast te leggen en mutatielijsten te bewaren.	Mutatielijsten worden bewaard en geparafeerd. Echter is niet vast te stellen wie deze controle uitvoert. Derhalve kan er nog sprake zijn van zelftoetsing. U heeft aangegeven dit vanaf het derde kwartaal 2017 zichtbaar te zullen doen.	
03	Wij adviseren u bij de prestatielevring van inkopen (boven een bepaalde ondergrens) zichtbaar vast te leggen aan de hand van welke brondocumentatie u de akkoordverklaring voor levering van de prestatie heeft vastgesteld.	De organisatie is bezig met het regelen dat de prestatieverklaarder in Key2Finance de mogelijkheid heeft om in een tekstvak een toelichting te geven op de prestatielevring. De grens hiervoor heeft u op € 5.000 gesteld.	
04	Wij adviseren u een verplichtingenadministratie in te voeren.	Uw organisatie heeft een pilot hiervoor gestart, deze loopt nog. Bij twee grote kostenposten (loonkosten en inhuur van medewerkers) bent u hiermee reeds gestart.	
05	Verschillen tussen de werkwijzen en (berekenings)methoden die de drie gemeenten hanteren bij het actualiseren van grondexploitaties. Bijvoorbeeld geen uniforme contante waardeberekeningen.	U heeft aangegeven vanaf 2017 één model voor actualisatie te gaan gebruiken. Wij beoordelen dit bij de actualisaties van het MPG/MPO 2018.	
06	Een zichtbare controle op juiste en volledige verwerking van grondaankopen en -verkopen ontbreekt (hierbij is te denken aan een toets op juiste en volledige prijs, bepaling waarde, toets staatsteun).	U heeft aangegeven deze toets vanaf 2017 zichtbaar vast te leggen. Wij beoordelen deze toets op volledigheid bij de jaarrekening	
07	Wij hebben bij onze waarnemingen geen omissies bij het opleggen en registreren van vorderingen geconstateerd. Bij onze beoordeling van het invorderingsproces hebben wij vastgesteld dat u aanmaningen en incasso's niet of niet tijdig (volgens uw eigen interne procedure) verstuurt.	Uit de jaarrekeningcontrole 2016 is geen dubieuziteit gebleken in vorderingen die niet voorzien zijn.	

3. Follow-up aanbevelingen 2016

No	Bevinding	Follow-up 2017	Status 2017
08	Opstellen van tussentijdse aansluitingen tussen belastingapplicatie en financiële administratie.	De aansluiting is niet tussentijds gemaakt. Wij verwijzen hier eveneens naar de tekst uit hoofdstuk 2.8.	
09	De analyses van (opvallende) wijzigingen in WOZ-waarden ten opzichte van het vorige belastingjaar zichtbaar maken.	Deze controle is over 2017 niet uitgevoerd. Overigens verwachten wij wel dat deze analyse over 2017 nog wordt uitgevoerd.	
10	Verhuuropbrengsten: de belangrijkste bevinding is dat aansluitingen tussen verhuuradministraties en de financiële administratie ontbreken en dat (zichtbare) controles op volledigheid van huurbaten niet gestructureerd en periodiek plaatsvinden.	Deze controle is over 2017 niet uitgevoerd. Overigens verwachten wij wel dat deze analyse over 2017 nog wordt uitgevoerd.	
11	Publieksbalies: er zijn geen formele procesbeschrijvingen een feitelijke vastlegging van rol en verantwoordelijkheid ontbreekt hiermee. U loopt hiermee een risico op onrechtmatige onttrekkingen van contant geld.	In 2017 is voor 1 organisatie dit formeel opgelost, de overige twee volgen in 2018.	
12	Uit de subadministratie blijken kleine aansluitverschillen met de financiële administratie	De technische bug hierin tussen Key2betalen en key2finance is opgelost.	
13	Uit onze interim-controle blijkt dat bij het definitief inboeken van activa kaarten er geen interne controle plaats vindt op de juistheid van de activa kaart.	U heeft uw proces aangepast in 2017, echter door langdurige ziekte van een medewerker is hieraan geen invulling gegeven.	
14	Er is geen sprake van zichtbare autorisatie van memoriaalboekingen.	Er is geen opvolging gegeven aan deze bevinding in 2017. Zie hiervoor eveneens onze rapportage in hoofdstuk 2.5.	

4. Actuele ontwikkelingen

Vernieuwing BBV

Op 17 maart 2016 is het wijzigingsbesluit vernieuwing BBV geplaatst in het staatsblad, de wijzigingen uit dit besluit zijn van toepassing op het begrotingsjaar 2017. Dat betekent dat de begroting voor 2017 in overeenstemming moet zijn met de nieuwe regels uit dit wijzigingsbesluit. In het wijzigingsbesluit is geregeld dat met een ministeriële regeling nadere regels worden vastgesteld over de volgende onderwerpen:

- Taakvelden en informatie voor derden (IV-3) met de nieuwe taakvelden en nieuwe economische categorieën;
- Vaststelling beleidsindicatoren met de verplichte beleidsindicatoren die met ingang van de begroting 2017 moeten worden opgenomen in de programma's;
- Wijzigingsregeling financiële kengetallen in verband met de introductie van de geprognosticeerde balans.

De ministeriële regelingen zijn in april 2017 gepubliceerd. Het Ministerie van BZK heeft een nieuwe website met informatie over het Iv3-informatiesysteem met een overzicht van de nieuwe taakvelden met bijbehorende toelichtingen en het actuele Iv3-Informatievoorschrift-2017.

Wet normering topinkomens (WNT)

Bezoldigingsnorm 2018

De algemene maximale bezoldigingsnorm voor topfunctionarissen in dienstbetrekking zal in 2018 € 187.000 per jaar op fulltime basis bedragen.

Voor interim topfunctionarissen zal de norm in 2018 € 25.300 per maand bedragen voor de maanden 1 t/m 6 van de functievervulling, en € 19.100 per maand voor de maanden 7 t/m 12. Het maximale uurtarief zal in 2018 € 182 bedragen.

4. Actuele ontwikkelingen

ENSIA

Tijdens de Buitengewone Algemene Ledenvergadering van de VNG van november 2013 is de resolutie 'Informatieveiligheid, randvoorwaarden voor de professionele gemeente' aangenomen. Met het aannemen van de resolutie erkennen alle gemeenten het belang van informatieveiligheid en de BIG als het gemeentelijk basisnormenkader voor informatieveiligheid.

In de resolutie hebben gemeenten afgesproken hun eigen toezichthouder, de gemeenteraad, in het jaarverslag te informeren over informatieveiligheid. Gemeenten roepen in de resolutie op de verantwoordingslasten over informatieveiligheid te verminderen. Dit vormde de aanleiding voor de start van het project ENSIA. ENSIA helpt gemeenten in 1 keer slim verantwoording af te leggen over informatieveiligheid gebaseerd op de BIG (Baseline Informatiebeveiliging Nederlandse Gemeenten). De verantwoordingssystematiek over de Basisregistratie Personen (BRP), Paspoortuitvoeringsregeling (PUN), Digitale personenidentificatie (DigiD), Basisregistratie Adressen en Gebouwen (BAG), Basisregistratie Grootchalige Topografie (BGT) en de Structuur uitvoeringsorganisatie Werk en Inkomen (SUWInet) is / wordt samengevoegd en gestroomlijnd.

Met ENSIA krijgt het gemeentebestuur meer inzicht in de stand van zaken van de informatieveiligheid en kan het beter sturen op informatieveiligheid. Het gemeentebestuur legt verantwoording af aan de gemeenteraad. Deze verantwoording dient te worden voorzien van een assurancerapport van een IT-auditor.

Departementen en toezichthouders maken, voor dat deel waarvoor zij verantwoordelijk zijn, gebruik van de informatie die in het gemeentelijke verantwoordingsproces naar voren komt.

Deze wijze van verantwoorden is voor het eerst van toepassing over het jaar 2017 waarbij het gemeentebestuur uiterlijk 15 juni 2018 verantwoording aflegt aan de gemeenteraad. De scope van de verplicht gestelde IT-audit in 2017 omvat DigiD en SUWInet en zal in de komende jaren tot het volledige domein van de informatiebeveiliging worden uitgebreid.

Wij adviseren u tijdig de nodige voorbereidingen te treffen voor het verantwoordingsproces en de daarop uit te voeren controlewerkzaamheden van de IT-auditor, in uw geval zal deze audit intern door uw CISO worden uitgevoerd.

4. Actuele ontwikkelingen

Loonheffingen

Lage inkomensvoordeel (LIV)

Voor medewerkers die in 2017 tussen de 100% - 125% van het wettelijk minimumloon verdienen en 1248 uur of meer hebben gewerkt, krijgt de werkgever een tegemoetkoming in de loonkosten. De Belastingdienst berekent het LIV voor het jaar 2017 op basis van de door u ingediende aangiftes loonheffingen over 2017. Uiterlijk op 12 september 2018 betaalt de Belastingdienst het LIV 2017 uit.

U heeft de verplichting dat de gegevens in de aangifte loonheffingen juist zijn en dat u het correcte aantal verloonde uren vermeldt. Komt u deze verplichting niet na, dan kunnen er substantiële boetes door de Belastingdienst aan u worden opgelegd.

Wilt u zeker weten dat u geen voordeel laat liggen en wilt u geen (nare) verrassingen achteraf? Wacht dan niet af, maar houd de inrichting van de salarisadministratie tegen het licht en ga proactief met uw personeelsplanning aan de gang.

Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA)

De handhaving in het kader van de Wet DBA door de Belastingdienst was eerst opgeschort tot 1 januari 2018, maar is verder opgeschort tot 1 juli 2018. Tijdens Prinsjesdag 2017 zijn er geen berichten gekomen dat de Wet DBA verder wordt opgeschort.

Zzp'ers en opdrachtgevers krijgen tot deze tijd geen boetes of naheffingen opgelegd, behalve de kwaadwillenden. Wel hebben alle niet-kwaadwillende opdrachtgevers een inspanningsverplichting om de Wet DBA te implementeren in de periode naar 1 juli 2018 toe.

Uit de voorbeelden van kwaadwillendheid die door de staatssecretaris zijn genoemd, valt af te leiden dat u als opdrachtgever zeker een inspanningsverplichting heeft ten aanzien van de zogenoemde "huisvrienden" of "meubilair-zzp'ers": externen die al jaren binnen uw organisatie werkzaam zijn, iets wat we in de praktijk bij zeer veel organisaties tegenkomen. Het laten voortbestaan van dergelijke situaties kan in de ogen van de Belastingdienst worden gezien als kwaadwillendheid wat kan leiden tot handhaving.

Het advies is aan deze inspanningsverplichting te voldoen door in de periode tot 1 juli 2018 het werkproces van uw organisatie met zzp'ers aan de Wet DBA aan te passen. Dit betekent eerst alle arbeidsrelaties met zzp'ers beoordelen en nagaan wat voor uw organisatie het beste past: gebruikmaken van algemene modelovereenkomsten of wellicht op maat gemaakte en door de Belastingdienst goedgekeurde overeenkomsten. Na de aanpassing van het werkproces moet u ook conform gaan handelen. Door monitoring moet u kunnen laten blijken dat de zzp'er in de praktijk werkt volgens de goedgekeurde overeenkomst. Doet u dit niet, dan loopt u het risico op naheffingen van de Belastingdienst.

Aanwijzen, monitoring en controle werkkostenregeling

Sinds 2015 is de WKR verplicht voor alle werkgevers. In de praktijk blijken de begrippen en regels van de WKR toch niet altijd duidelijk. Het belangrijk om vast te stellen hoe uw organisatie de WKR uitvoert. Enerzijds om een eventuele resterende vrije ruimte te kunnen laten toekomen aan uw medewerkers en anderzijds omdat een mogelijke (onverwachte) overschrijding van de vrije ruimte leidt tot 80% eindheffing. Zeker bij organisaties waar het boekingsproces niet centraal is geregeld (bijvoorbeeld door de aanwezigheid van veel budgethouders) zien wij in de praktijk fouten ontstaan bij de uitvoering van de werkkostenregeling.

4. Actuele ontwikkelingen

Het kenmerk van eindheffing is dat deze belastingheffing altijd voor rekening en risico van de werkgever komt. Dit zal leiden tot extra kosten. Door monitoring van de WKR gedurende het jaar weet u tijdig en exact of en zo ja hoe vergoedingen en verstrekkingen onder de WKR uitwerken. Uw adviseur kan u helpen bij het finetunen van uw WKR proces en heeft ook diverse praktische tools voor de monitoring ervan.

Vennootschapsbelasting

Algemeen

Met ingang van 1 januari 2016 is het vpb-regime voor overheidsondernemingen gewijzigd. Zij zijn vanaf dat moment vpb-plichtig, voor zover sprake is van een onderneming in fiscale zin. Hiervan is sprake, indien is voldaan aan de volgende cumulatieve voorwaarden:

- Organisatie van kapitaal en arbeid;
- Deelname aan het economisch verkeer, en;
- Winststreven c.q. concurrentie met andere belastingplichtige ondernemers.

Doordat een overheidslichaam doorgaans een veelvoud aan activiteiten verricht, dient allereerst te worden geïnventariseerd welke separate activiteiten kunnen worden geclusterd. Vervolgens kan per cluster worden bepaald of sprake is van een onderneming in fiscale zin (op basis van de hiervoor genoemde criteria). Hierbij is het van belang dat er een goede aansluiting wordt gemaakt op de administratie, waarbij voldoende aandacht wordt besteed aan de volledigheid van de inventarisatie.

De Belastingdienst neemt doorgaans het standpunt in, dat clustering van meerdere activiteiten slechts beperkt mogelijk is. De doorgaans door de Belastingdienst ingenomen standpunten zijn ons inziens voor discussie vatbaar, waardoor in onze visie in voorkomende gevallen sneller clustering mogelijk is.

4. Actuele ontwikkelingen

Indien sprake is van een vpb-plichtig cluster, dient vervolgens de fiscale openingsbalans te worden opgesteld. Hierbij geldt als uitgangspunt dat alle activa en passiva worden gewaardeerd tegen de waarde in het economisch verkeer. Inmiddels zijn diverse notities gepubliceerd, waarin wordt ingegaan op de wijze van waardering op de fiscale openingsbalans. Vervolgens dient de fiscale jaarwinst te worden bepaald. Hierbij dient rekening te worden gehouden met de diverse wettelijke bepalingen en de regels van goed koopmansgebruik.

Nadat de fiscale balans is opgesteld en de fiscale jaarwinst is bepaald, dient nog te worden beoordeeld of een van de volgende wettelijke vrijstellingen kan worden toegepast:

- Overheidstakenvrijstelling voor uitvoering van wettelijke taken, tenzij sprake is van concurrentie;
- Samenwerkingsvrijstelling voor voordelen uit samenwerkingsverbanden;
- Interne activiteitenvrijstelling, indien werkzaamheden worden verricht voor andere ondernemingen binnen dezelfde rechtspersoon;
- Quasi inbestedingsvrijstelling in geval van werkzaamheden voor/door een verbonden lichaam;
- DVO-vrijstelling voor werkzaamheden verricht in het kader van een dienstverleningsovereenkomst.

Indien overigens sprake is van meerdere belaste en/of vrijgestelde clusters, dient aangifte te worden gedaan voor deze gezamenlijke clusters. Indien enkel sprake is van vrijgestelde clusters, is in de parlementaire behandeling toegezegd dat geen aangifte hoeft te worden ingediend.

In algemene zin geldt dat er nog erg veel onduidelijkheden zijn ten aanzien van de specifieke uitwerking van de nieuwe wetgeving. Hoewel getracht is om op diverse niveaus duidelijkheid te verschaffen, is dit niet in alle gevallen gelukt. De aangifte vpb 2016 dient uiterlijk 1-5-2018 te zijn ingediend (mits voldoende uitstel is verleend). In deze aangifte vpb dient ook de fiscale openingsbalans te worden opgesteld. Hierbij geldt dat het van groot belang is om een juiste openingsbalans op te stellen, aangezien deze van invloed is op de totaal te rapporteren winst gedurende de belastingplichtige periode (een hogere fiscale openingsbalans leidt tot een lagere totale fiscale winst en vice versa).

Hierna gaan we nader in op enkele specifieke ontwikkelingen.

Grondbedrijf

Binnen het grondbedrijf moet doorgaans onderscheid worden gemaakt tussen het actieve grondbedrijf, het faciliterende grondbedrijf en de MVA / voorraadposities. Praktisch gezien worden doorgaans enkel GREX-en met een BIE status tot het actieve grondbedrijf gerekend, hoewel andere keuzes mogelijk zijn. Voor het actieve grondbedrijf dient vervolgens te worden bepaald of sprake is van een winststreven. Voor het faciliterende grondbedrijf en/of de MVA / voorraadposities zal hier doorgaans geen sprake van zijn, danwel is geen sprake van een organisatie van kapitaal en arbeid.

4. Actuele ontwikkelingen

Voor de bepaling van het winststreven van het grondbedrijf, kan aansluiting worden gekocht bij de QuickScan en Post QuickScan. Indien sprake is van vennootschapsbelastingplicht, dient de fiscale openingsbalans te worden opgesteld en de jaarwinst te worden bepaald. Voor de bepaling van de openingsbalans kan onder voorwaarden worden aangesloten bij de Handreiking vennootschapsbelasting en het gemeentelijk grondbedrijf. Zowel ten aanzien van de openingsbalanswaardering als de jaarwinstbepaling lopen thans (eind september 2017) nog pilot-gesprekken met de Belastingdienst. De uitkomst van deze gesprekken kan materiële invloed hebben op de einduitkomst.

Afval

Voor inzameling van huisafval geldt dat geen sprake is van deelname aan het economisch verkeer. Naar aanleiding van de inzameling worden diverse reststromen verkocht, waarbij de opbrengsten van deze verkopen worden aangewend ter verlaging van de afvalstoffenheffing. De Belastingdienst is van mening dat met deze verkoop wel in het economisch verkeer wordt getreden, waardoor moet worden bepaald of sprake is van winst. Op landelijk niveau overlegt de NVRD (Nederlandse Vereniging van Reinigingsdiensten) met het Ministerie van Financiën en de Belastingdienst over de juistheid van dit standpunt en hiermee samenhangende discussies (bijvoorbeeld over de wijze van bepaling van het resultaat).

Omzetbelasting

Sportaccommodaties

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

De hiervoor genoemde regels worden op termijn aangepast. Uit prognoses (van onder meer de VNG) blijkt dat de aanpassing van de regelgeving fors nadelig zal uitpakken voor veel exploitanten van sportaccommodaties, waaronder gemeenten. Onder de nieuwe regelgeving zal de terbeschikkingstelling van de sportaccommodatie in veel gevallen onder de btw-vrijstelling vallen. De btw op gemaakte kosten en investeringen komt dan niet meer voor aftrek in aanmerking.

Op (heel) korte termijn valt nog geen wijziging van de btw-sportvrijstelling te verwachten. Uit berichtgeving vanuit het ministerie kan namelijk worden opgemaakt dat dit onderwerp pas door het volgende kabinet zal worden opgepakt. Desondanks is het raadzaam al rekening te houden met aanpassing van de regelgeving op langere termijn, zeker bij plannen voor nieuwe accommodaties of grootschalige investeringen. Te zijner tijd kan worden bezien welke mogelijkheden er zijn om gebruik te blijven maken van het (veelal gunstige) btw-regime van gelegenheid geven tot sportbeoefening.

4. Actuele ontwikkelingen

Lopende procedures

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

- Fiscale aspecten rondom de levering van schoolgebouwen (btw en overdrachtsbelasting)
- Btw-positie van de gemeente bij het exploiteren van een begraafplaats
- Btw-positie gemeente bij straatparkeren

In nieuwsberichten vanuit de advieskantoren is- en wordt hier uitgebreid bij stil gestaan. Het is van belang deze procedures te blijven volgen, omdat deze van substantieel financieel belang (kunnen) zijn. In individuele gevallen kunnen er afspraken worden gemaakt met de Belastingdienst, om de rechten veilig te stellen voor reeds verstreken tijdvakken. Normaliter kan nieuwe rechtspraak namelijk niet met terugwerkende kracht worden toegepast. In gevallen waarin er kansen, zijn is het raadzaam hierover in contact te treden met de Belastingdienst.

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

Aanpassing BBV en gevolgen voor het mengpercentage

Gemeenten kunnen de btw op algemene kosten (kosten die niet rechtstreeks toerekenbaar zijn aan een specifiek product of taakveld, vaak 'overhead') conform een mengpercentage verrekenen (deels btw-compensatie, deels btw-af trek, deels kostenverhogend). Dit mengpercentage wordt veelal berekend door aansluiting te zoeken bij de (her)verdeling van kosten vanuit de kostenplaatsen naar de producten/taakvelden.

Met ingang van 1 januari 2017 zijn de regels binnen het BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) gewijzigd (o.a.) voor de verantwoording van overhead. De Belastingdienst werkt aan nieuwe beleidsregels om op basis van het 'nieuwe BBV' het mengpercentage te bepalen. Deloitte is op de hoogte van de nieuwe beleidslijn en heeft hierover rechtstreeks contact met de Belastingdienst. Het is van belang gemeenten hierop te wijzen. In beginsel speelt dit ook bij provincies, hoewel wij uit ervaring weten dat er ook provincies zijn die geen mengpercentage hanteren.

Verruiming btw-koepelvrijstelling wordt per 1 januari 2018 weer teruggedraaid

Medio 2016 is specifiek in het kader van ambtelijke fusies een brief van de staatssecretaris verschenen waarin een aanpassing van het beleid wordt toegezegd. De staatssecretaris stelt dat bij ambtelijke fusies een beroep kan worden gedaan op de koepelvrijstelling als de dienstverlening van de fusieorganisatie door de deelnemende gemeenten voor minstens 70% wordt gebruikt voor niet-btw-belaste activiteiten. Hier kon rekening mee worden gehouden vanaf 1 januari 2016.

4. Actuele ontwikkelingen

In de praktijk werd deze toezegging ook gebruikt in andere situaties / sectoren. Recent heeft de staatssecretaris aangekondigd dat hij terugkomt op deze toezegging. Vanaf 1 januari 2018 kan de koepelvrijstelling volgens de staatssecretaris enkel nog worden toegepast als de dienstverlening van de fusieorganisatie in het geheel niet wordt gebruikt voor btw-belaste activiteiten van de deelnemende gemeenten. Dat zal in de praktijk niet snel voorkomen, waardoor de diensten van de fusieorganisatie in principe belast zijn met btw. Enkel als de dienstverlening te splitsen is, zijn er mogelijkheden dit (deels) te voorkomen.

Vervoer

Gelet op het arrest "gemeente Borsele" is inmiddels duidelijk dat gemeenten bij het verzorgen van leerlingenvervoer niet als btw-ondernemer handelen. De btw op gemaakte kosten is niet aftrekbaar en ook niet compensabel via het btw-compensatiefonds.

Voor het WMO-vervoer wordt er tot dusverre wél uitgegaan van btw-ondernemerschap voor gemeenten. Dat is gunstig omdat de btw-aftrek veelal substantieel hoger is dan de btw-afdracht. In de praktijk is hier veel onduidelijkheid over bij gemeenten en vervoerders en wij ervaren dat de administratieve verwerking vaak onjuist is. De Belastingdienst controleert hier actief op. Tegelijkertijd gaan er geluiden op dat de Belastingdienst het btw-ondernemerschap voor WMO-vervoer wil bestrijden, met een beroep op het arrest gemeente Borsele.

5. Disclaimer en beperking in het gebruik

Volledigheidshalve merken wij op dat onze analyse en evaluatie is uitgevoerd in het kader van de door u verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening. De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de door de accountant toegepaste oordeelsvorming, met inbegrip van het inschatten van de risico's dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten. Bij het maken van deze risico-inschattingen neemt de accountant de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het opmaken van de jaarrekening en voor het getrouwe beeld daarvan, gericht op het opzetten van controlewerkzaamheden die passend zijn in de omstandigheden. Deze risico-inschattingen hebben echter niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing.

Hierdoor is onze analyse en evaluatie beperkter dan dat deze zou zijn geweest in het kader van een opdracht tot het geven van een oordeel omtrent de opzet, het bestaan, de effectiviteit en de efficiency van de interne beheersing als geheel en bestrijkt daarom niet noodzakelijkerwijze alle in de interne organisatie vervatte tekortkomingen.

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

Deloitte Accountants B.V.

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

T: +31 (0)88 288 9118

F: +31 (0)88 288 9909

www.deloitte.nl

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

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

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

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