



**Managementletter 2019**  
**Gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie (incl. gemeenten)**

4 februari 2020

Aan het dagelijks bestuur van  
Gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie  
Postbus 271  
2980 AG RIDDERKERK

**Onderwerp**  
Managementletter 2019

**Behandeld door**  
R. Hazen  
088 288 7674

**Datum**  
4 februari 2020

**Ons kenmerk**  
2020.081416/JI

Geachte leden van het dagelijks bestuur,

Wij hebben conform de opdracht van het algemeen bestuur, als onderdeel van de controle van de jaarrekening 2019, de interim-controle voor de gemeenschappelijke regeling BAR-organisatie (hierna: GR BAR-organisatie) uitgevoerd. Deze controle is primair gericht op de analyse en evaluatie van de interne-beheersingsomgeving en de daarin opgenomen maatregelen van interne controle. In onze managementletter zijn onze bevindingen en aanbevelingen ter zake opgenomen. Tevens heeft deze controle als doelstelling om de aandachtspunten voor de jaarrekening 2019 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 GR 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.

Was getekend: drs. R.M.J. van Vugt RA

Was getekend: J. van Koert MSc RA

# Inhoud

## 01 Managementsamenvatting

<a href="#">Managementsamenvatting</a>	4
<a href="#">Interne beheersing en aandachtspunten jaarrekening 2019</a>	5
<a href="#">Tabel met belangrijkste bevindingen en aandachtspunten</a>	6
<a href="#">Follow-up aanbevelingen</a>	7

## 02 Bevindingen

<a href="#">Bevindingen 2019</a>	8
<a href="#">#01 Interne beheersing algemeen</a>	9
<a href="#">#02 Sociaal domein</a>	11
<a href="#">#03 Inkoop en aanbesteding</a>	12
<a href="#">#04 Memorialen en correctiefacturen</a>	14
<a href="#">#05 Tussentijdse informatievoorziening</a>	16
<a href="#">#06 IT</a>	18
<a href="#">#07 Detacheringsopbrengsten</a>	18
<a href="#">#08 Overige processen</a>	19
<a href="#">Follow-up 2018</a>	20

## 03 Actualiteiten

<a href="#">Actualiteiten</a>	24
<a href="#">3.1 Rechtmatigheidsverantwoording voor gemeenten</a>	25
<a href="#">3.2 Stikstofproblematiek</a>	26
<a href="#">3.3 Besluit Begroting en Verantwoording (BBV)</a>	26
<a href="#">3.4 Loonheffingen</a>	27
<a href="#">3.5 Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG)</a>	30

## 04 Bijlagen

<a href="#">Bijlagen</a>	31
<a href="#">Bijlage A - Reikwijdte van onze werkzaamheden</a>	32
<a href="#">Bijlage B - Toelichting AVG</a>	33

# 01 Management- samenvatting



# Managementsamenvatting



Management-  
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen



## Interne beheersing en aandachtspunten jaarrekening 2019

### 1.1 Inleiding

Als onderdeel van onze interim-controle 2019 hebben wij de financiële processen met betrekking tot uw gemeente in kaart gebracht. Onze relevante bevindingen over deze processen delen wij met u door deze managementletter.

### 1.2 Interne beheersing

Wij merken de afgelopen jaren een professionalisering van de uitgevoerde verbijzonderde interne controle. Wij vinden dit een positief punt. Wel merken wij op dat de verdere professionalisering stagneert doordat andere onderdelen in de organisatie niet meegaan in het professionaliseren van interne controle. Hierdoor blijft de verbijzonderde interne controle genoodzaakt om gegevensgerichte werkzaamheden uit te blijven voeren. In het kader van de rechtmatigheidsverklaring die in 2021 waarschijnlijk wordt ingevoerd is het van belang dat deze algehele professionalisering verder tot stand komt.

Dit betekent naar onze mening dat de vakafdelingen verantwoordelijkheid moeten nemen voor de door hen uitgevoerde processen. Dit betekent enerzijds dat processen gestructureerd worden vastgelegd en als zodanig worden uitgevoerd. Eveneens zullen key controls in processen zichtbaar moeten worden vastgelegd zodat later de effectiviteit van deze controls is vast te stellen.

Als voorbeeld noemen wij de processen:

- Sociaal domein (inclusief leerlingenvervoer)
- Memorialen/correctiefacturen
- Detacheringen
- Doeluitkeringen
- Grondexploitaties

Wanneer deze stappen zijn verankerd in de processen kan de verbijzonderde interne controle zich verder ontwikkelen om ook tot een vast gestructureerd plan te komen om gedegen werkzaamheden uit te voeren op de rechtmatigheidsverantwoording.

Naar onze mening is het bovenstaande samengevat in ons eerdere advies:

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

Overigens merken wij op dat in het proces van EU-aanbestedingen stappen zijn gezet om tot een betere beheersing te komen. Wel zal u uit het verleden enkele doorwerkende fouten hebben.

In 2019 is een IT-audit uitgevoerd. De uitkomsten hiervan worden momenteel afgestemd tussen de IT-auditors en uw organisatie; hierna wordt u geïnformeerd over de uitkomsten.

# Managementsamenvatting

 Management-samenvatting
















 Bevindingen

 Actualiteiten



 Bijlagen



## Tabel met belangrijkste bevindingen en aandachtspunten

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de belangrijkste bevindingen en aandachtspunten van de interim-controle 2019.

No	Bevinding/aanbeveling	Status 2018	Status 2019	No	Bevinding/aanbeveling	Status 2018	Status 2019
01	Interne beheersing algemeen			05	Tussentijdse informatievoorziening		
02	Sociaal domein			06	IT		volgt
03	Inkoop en aanbesteding			07	Detacheringsopbrengsten		
04	Memorialen en correctiefacturen			08	Overige processen		

### Legenda:

-  Nieuwe bevinding (voor oude bevindingen verwijzen wij naar hoofdstuk 2, follow-up)
-  Eerder gerapporteerde bevinding; gedeeltelijk opgelost

-  Eerder gerapporteerde bevinding; niet opgelost
-  Bevinding opgelost



# Managementsamenvatting

 **Management-samenvatting**

 **Bevindingen**

 **Actualiteiten**

 **Bijlagen**

## Follow-up aanbevelingen

Onze managementletter 2018 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 2.2 van deze rapportage. Indien wij in hoofdstuk 2.1 gerapporteerd hebben over een onderwerp, kan dit ten opzichte van voorgaand jaar als niet- opgelost beschouwd worden. Om niet in herhalingen te vervallen, zijn dergelijke bevindingen in onderstaand overzicht niet meegenomen.

Samengevat geeft dit het volgende beeld:

Niet opgelost	4
Gedeeltelijk opgelost	6
Opgelost	4
Nog te beoordelen	4
<b>Totaal</b>	<b>18</b>



# 02 Bevindingen 2019





## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

### #01 Interne beheersing algemeen

#### Interne controle in uw organisatie



Gedurende de interim-controle hebben wij kennisgenomen van processen binnen uw organisatie. Wij merken hierin nog geen ontwikkeling ten aanzien van interne controle met uitzondering van inkopen en aanbesteden. Op de overige processen zien wij geen zichtbare vastleggingen van interne controle op de vakafdelingen. Om tot een gestructureerde rechtmatigheidsverantwoording te komen waarin nadrukkelijk verantwoordelijkheden binnen de gemeenten worden gelegd is het van belang dat deze zichtbare interne controle in de processen wordt ingebed.

Zoals hierboven beschreven kunnen wij interne controle op inkopen en aanbesteden sinds dit jaar zichtbaar waarnemen. Het team Inkoop is aan de slag gegaan om zichtbaar preventieve en detective controlemaatregelen vast te leggen.

Om tot een goede interne controle te komen van uw gemeenschappelijke regeling en de deelnemende gemeenten is het van belang een zichtbaar controlespoor op uw key controls vast te leggen. Naar onze mening is dit voornamelijk van belang bij de volgende processen (deze worden hierna inhoudelijk uitgewerkt in de managementletter):

- Sociaal domein (inclusief leerlingenvervoer)
- Memorialen/correctiefacturen
- IT
- Detacheringen
- Doeluitkeringen
- Grondexploitaties

#### Verbijzonderde interne controle

Ten opzichte van voorgaand jaar zien wij een verdere vooruitgang in de vaste structuur van de verbijzonderde interne controle. Dit wordt bijvoorbeeld zichtbaar in het actief bezig zijn en afstemmen om tot een rechtmatigheidsverklaring te komen en het verder beoordelen van processen en aan de hand daarvan tot een controleaanpak te komen. Daarnaast zijn dit jaar gestructureerd bevindingen gepresenteerd in een vast format. Hieruit zijn duidelijk de bevindingen te herleiden naar oorzaak, omvang en mogelijke impact voor de GR BAR-organisatie.



## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

### #01 Interne beheersing algemeen

#### Interne controle in uw organisatie



Naar onze mening zijn de 3 actiepunten die wij vorig jaar eveneens in het kader van de rechtmatigheidsverklaring rapporteerden nog relevant, dan wel nog relevanter geworden. Deze 3 punten zijn:

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

Zonder implementatie van deze maatregelen is het in onze ogen niet mogelijk, zonder een buitenproportionele inzet van concerncontrol, om tot een gefundeerde rechtmatigheidsverklaring te komen.

#### Verbijzonderde interne controle

Om tot een gedegen rechtmatigheidsverantwoording te komen is een omslag vanuit verbijzonderde interne controle nodig. De verbijzonderde interne controle moet in staat zijn om meer over de processen en borging van key controls te controleren in plaats van de huidige gegevensgericht controle die concerncontrol momenteel uitvoert. Randvoorwaarde hiervoor is dat de interne controle binnen de processen op orde komt. Met de verwachte introductie van de rechtmatigheidsverantwoording in 2021 is het verstandig om in 2020 hiermee de eerste ervaringen op te doen.



## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

### #02 Sociaal domein

#### Algemeen



Binnen het sociaal domein is op alle subonderdelen (participatie, jeugd, Wmo en leerlingenvervoer) sprake van zelfbeschikking. Door deze zelfbeschikking is er geen sprake van een gestructureerde interne controle. In eerdere jaren heeft u een externe partij ingehuurd om deze kwaliteitstoets te laten uitvoeren. In opzet heeft u ervoor gekozen om dit jaar deze controle in eigen beheer uit te voeren. Kwaliteitsmedewerkers voeren steekproefsgewijs interne controle uit om rechtmatige beschikking van voorzieningen vast te stellen. Ten tijde van de interim-controle was alleen de opzet in grote lijnen beschikbaar; de aantallen voor steekproeven en de selectiemethode zijn met ons afgestemd.

#### Leerlingenvervoer

Vanaf september 2019 heeft u een nieuw contract ten aanzien van het doelgroepenvervoer. Onderdeel van dit contract is de regiecentrale die tussentijdse mutaties (bijv. ziekte) doorgeeft aan de vervoerder en factuurcontrole uitvoert. Ten tijde van de interim-controle kon nog geen inzicht gegeven worden in hoe dit proces is opgezet en ook als zodanig geïmplementeerd is.

#### Algemeen



Gezien de resterende tijd naar het einde van het jaar en het feit dat deze interne controle geen routine is om deze controle uit te voeren en te documenteren willen wij u adviseren deze interne controle met prioriteit uit te voeren. Wanneer de eerste uitkomsten zijn vastgelegd kunnen wij gezamenlijk bezien of de interne controle op het juiste niveau is en, indien gewenst, of daardoor de mogelijkheid binnen de geplande cyclus van jaarrekeningcontrole bestaat tot bijsturing van deze interne controle.

#### Leerlingenvervoer

Concerncontrol heeft aangegeven in de komende periode het proces bij de regiecentrale te beoordelen. Eventuele bevindingen zullen wij met concerncontrol bespreken en indien nodig zullen wij u hierover in het accountantsverslag rapporteren.



## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



Bevinding



Aanbeveling



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

### #03 Inkoop en aanbesteding

#### Algemeen



In de afgelopen jaren hebben wij geconstateerd dat uw organisatie verschillende inkoopopdrachten niet conform de Europese aanbestedingsregels heeft aanbesteed. Inkoopopdrachten die niet conform de Europese aanbestedingsregels zijn aanbesteed worden door de accountant als onrechtmatig aangemerkt en kunnen van invloed zijn op het rechtmatigheidsoordeel van de accountant. Als gevolg hiervan heeft de GR BAR-organisatie de afgelopen 2 jaar geen goedkeurende controleverklaring ten aanzien van rechtmatigheid bij de jaarrekening ontvangen.

In de managementletters van 2017 en 2018 hebben wij diverse aanbevelingen gedaan om het proces rondom de inkopen en aanbestedingen te verbeteren. Enerzijds gaat het om preventieve maatregelen die moeten waarborgen dat inkoopopdrachten aan de voorkant juist worden aanbesteed. Anderzijds gaat het om detectieve maatregelen die moeten waarborgen dat inkoopopdrachten die mogelijk onrechtmatig zijn of worden in een vroeg stadium worden gesignaleerd, waardoor een afgewogen besluit genomen kan worden om deze rechtmatigheidsfout te accepteren, te bepreken of te voorkomen.

Wij stellen vast dat de organisatie zowel wat betreft preventieve als detectieve maatregelen flinke stappen heeft gezet. Zo wordt er gebruikgemaakt van een nieuwe inkoopapplicatie waarin alle inkoopopdrachten centraal worden vastgelegd en wordt bij grotere opdrachten de betrokkenheid van de inkoopadviseurs afgedwongen. Daarnaast wordt sinds 2019 periodiek een crediteurenscaan uitgevoerd, zodat (mogelijk) onrechtmatige aanbestedingen tijdig kunnen worden gesignaleerd.

#### Onrechtmatige contracten GR BAR-organisatie en onzekerheden deelnemende gemeenten

Uit de tussentijdse crediteurenscaan is naar voren gekomen dat inkoopcontracten waarvan in eerdere jaren al is geconstateerd dat deze onrechtmatig zijn aanbesteed, niet tijdig zijn opgezegd of niet konden worden opgezegd. Hierdoor zullen de uitgaven van € 240.166 in 2019 aan deze crediteuren opnieuw als onrechtmatig moeten worden aangemerkt.

In de jaarrekening van 2018 zat daarnaast een fout van € 243.198 die betrekking had op kosten en detacheringsofbrengsten die niet aan het juiste boekjaar waren toegerekend. Kosten die betrekking hadden op 2019 zijn verantwoord in 2018 en detacheringsofbrengsten die betrekking hadden op 2018 zijn verantwoord in 2019. De BAR-organisatie heeft aangegeven deze fout - die wij betrokken hebben bij ons oordeel over de jaarrekening 2018 en gerapporteerd hebben - te corrigeren op de beginbalans van 2019, zodat deze niet opnieuw als fout moet worden aangemerkt voor de jaarrekeningcontrole 2019.

Met de doorwerkende onrechtmatigheidsfout als gevolg van onrechtmatige contracten hebben wij gedeeltelijk rekening gehouden in onze planning door een extra afslag te nemen op onze toleranties.



## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



Bevinding



Aanbeveling



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

### #03 Inkoop en aanbesteding

#### Deelnemende gemeenten



Voor de deelnemende gemeenten is eveneens een analyse gemaakt of er onzekerheden dan wel fouten zijn voor 2019 die nu al bekend zijn. De tussentijdse conclusie bij de gemeenten is dat er ten tijde van de tussentijdse analyse bij Barendrecht en Ridderkerk geen onzekerheden of fouten zijn te melden op het vlak van EU-aanbesteding. Voor de gemeente Albrandswaard is er geconstateerd dat er nog een dossier is dat niet juist is aanbesteed. De impact van dit dossier op het rechtmatigheidsoordeel is € 862.000. Dit bedrag kan nog wijzigen door definitieve facturen over 2019. Echter, gezien dit bedrag zal deze fout naar alle waarschijnlijkheid impact hebben op het rechtmatigheidsoordeel van 2019.



Wij adviseren u, voor zover mogelijk, de onrechtmatige contracten zo snel mogelijk op te zeggen. Daarnaast zal voorafgaand aan de jaarrekening moeten worden bepaald wat de totale omvang van de onrechtmatige aanbestedingen is. Dit heeft gevolgen voor de omvang van onze controlewerkzaamheden en mogelijk op de strekking van de controleverklaring.



## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

### #04 Memorialen en correctiefacturen

#### Memorialen



Wij hebben vastgesteld dat er geen zichtbare controle plaatsvindt op de juistheid van de handmatig ingevoerde memoriaalboekingen. Senior medewerkers van de financiële administratie kunnen de memoriaalboekingen invoeren en doorvoeren, zonder dat deze door een tweede functionaris geautoriseerd moeten worden. Hierdoor loopt de organisatie het risico dat ten onrechte en/of onjuiste boekingen in de financiële administratie worden doorgevoerd.

#### Correctiefacturen

Wij hebben vastgesteld dat facturen kunnen worden gecorrigeerd door medewerkers van de financiële administratie zonder dat hier een controle door een tweede functionaris op plaatsvindt. Wanneer een factuur binnenkomt, wordt systeemtechnisch afgedwongen dat de factuur pas definitief kan worden geboekt wanneer de kredietbeheerder en budgethouder akkoord hebben gegeven. Wanneer vervolgens blijkt dat de factuur gecorrigeerd moet worden, kan een medewerker van de financiële administratie de factuur corrigeren via het dagboek correctiefacturen zonder dat hiervoor een akkoord van de kredietbeheerder en/of budgethouder is gegeven. Hierdoor loopt de organisatie het risico dat er ten onrechte met kosten wordt geschoven tussen verschillende budgetten zonder dat dit wordt opgemerkt.

#### Aantal regels en bedragen memorialen en correctiefacturen

Om de aantallen en bedragen voor u inzichtelijk te maken hebben wij in onderstaande tabel de aantallen en bedragen tot en met het derde kwartaal opgenomen zoals wij deze beschikbaar hadden ten tijde van de interim-controle:

Organisatie	Dagboek				
	19 correctiefacturen		50 memorialen		
	aantal regels	€ Debet	aantal regels	€ Debet	
GR BAR	771	€ 879.320	820	€ 3.169.695	
Barendrecht	906	€ 4.479.903	1.249	€ 4.692.994	
Albrandswaard	711	€ 3.514.886	300	€ 8.670.067	
Ridderkerk	880	€ 2.743.100	699	€ 3.684.134	



## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



Bevinding



Aanbeveling



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

### #04 Memorialen en correctiefacturen

#### Memorialen



Wij hebben de organisatie in het verleden geadviseerd het financiële pakket zo in te laten richten dat de autorisatie van memoriaalboekingen door een tweede functionaris systeemtechnisch wordt afgedwongen, voordat de definitieve boeking kan worden gemaakt. De organisatie heeft aangegeven dat dit niet mogelijk is en ziet ook geen noodzaak om de memoriaalboekingen achteraf te laten autoriseren door een tweede functionaris. Wij zullen deze posten als posten met een verhoogd risico aanmerken en hierop selecties trekken. Deze selecties zullen wij afstemmen met concerncontrol die ons zal ondersteunen in het verkrijgen van de juiste informatie gedurende de jaarrekeningcontroles.

#### Correctiefacturen

Wij adviseren u het proces zo in te richten dat autorisatie van de correctieboeking via het dagboek "correctiefacturen" door een tweede functionaris, de budgetbeheerder, wordt afgedwongen. Dit kan bijvoorbeeld door autorisatie door een tweede functionaris systeemtechnisch te laten afdwingen in de financiële applicatie of door de controle zichtbaar te maken via een paraaf of notitie bij het boekingsverslag.



## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

### #05 Tussentijdse informatievoorziening

#### Algemeen



In eerdere jaren hebben wij gerapporteerd over tijdige verwerking van tussentijdse cijfers waardoor de gemeenteraden en de directie van de GR BAR-organisatie een actueel inzicht hebben op de uitputting van budgetten. Het domein financiën is bezig met de selectie van een rapportagetool die het proces van informatie onttrekken tot het moment van opleveren van een rapportage versnelt. Naast het actueel inzicht hebben is het juist boeken eveneens van belang. In onze controle zie wij een flink aantal correctieboekingen. Indien deze correcties na een rapportagemoment plaatsvinden, kan het gegeven inzicht afwijken van de werkelijke cijfers. Wij willen langs 3 pijlers de aandacht voor juist boeken onder de aandacht brengen.

#### Kostensoort

Op basis van onze controle en het zicht op correcties nemen wij waar dat niet altijd op de juiste kostensoort geboekt wordt. Op basis van kostensoorten worden selecties gebaseerd op processen (bijvoorbeeld subsidies). Indien de boekingen niet juist gecodeerd zijn (taak van budgethouders), kunnen er afwijkingen in selecties gevonden worden met aanvullende werkzaamheden en inefficiënties in controles als gevolg.

#### Taakvelden

In 2017 zijn de taakvelden geïntroduceerd in het BBV. Wij stellen vast dat u niet direct op taakvelden boekt. Door het niet direct op taakvelden boeken is er een grotere kans op onjuiste boekingen bij een verdeling aan het einde van het jaar. Voor een aantal subsidies die u ontvangt bemoeilijkt dit uw verantwoordingsproces. Zie hiervoor eveneens onze uitzetting bij [Doeluitkeringen](#) in deze managementletter.

#### Zicht op verplichtingen

Uit een aantal van onze tussentijdse selecties blijkt dat boekingen over jaarschijven heen nog niet juist plaatsvinden. Voor het juist boeken van contracten is sinds de afgelopen jaarrekeningcontrole aandacht vanuit financiën. Wij merken op dat een aantal vakafdelingen nog geen zicht heeft op aangegane verplichtingen; derhalve worden kosten pas geboekt op het moment van het ontvangst van facturen (deze volgen in een aantal gevallen pas na 6 maanden). Hierdoor komen de kosten niet in het juiste boekjaar terecht.





## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

### #05 Tussentijdse informatievoorziening

#### Kostensoort



Wij adviseren u de budgetbeheerders meer bewust te maken van de taak om facturen juist te coderen. De kwaliteit van uw rapportages valt of staat immers met een juiste presentaties van cijfers op elk gewenst moment. Naar onze mening valt er hierdoor efficiëntie (in tussentijdse rapportages en de door u uitgevoerde interne controle) te behalen door aan de voorkant juist te coderen.

#### Taakvelden

In het verleden heeft u de keus gemaakt om niet te boeken op taakvelden. Gezien de verantwoordingsinformatie die u moet leveren en de resultaten die u hiermee kunt bereiken in het juist verantwoorden van subsidies willen wij u dit besluit graag in heroverweging laten nemen. Deze aanbeveling is daarmee met name van toepassing binnen de deelnemende gemeenten.

#### Zicht op verplichtingen

U heeft ervoor gekozen een integrale verplichtingenadministratie niet in te voeren. Wij kunnen vanuit werkbaarheid deze overweging volgen. Echter, gezien de omvang van uw organisatie is een goed zicht hebben op de aangegane verplichtingen van belang. Wij adviseren u daarom te bezien of een andere wijze van monitoring op verplichtingen of het breder invoeren op bepaalde onderdelen van een verplichtingenadministratie wenselijk is.



## 2.1 Bevindingen 2019

### Legenda:



 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

### #06 IT



In 2017 heeft u een IT-audit laten uitvoeren op uw generieke IT-omgeving. Uit deze audit kwamen diverse verbeterpunten naar voren. Hierover bent u via onze managementletter en een Raadsinformatiebrief geïnformeerd. Gezien de benodigde tijd voor het doorvoeren van verbeteringen heeft u in 2018 geen IT-audit uitgevoerd. In april/mei 2019 is een hernieuwde IT-audit uitgevoerd. Uit deze audit blijkt dat punten uit de audit 2017 zijn geïmplementeerd of opgepakt zijn. Eveneens zijn er een aantal nieuwe punten aan het licht gekomen. Afstemming tussen de IT-auditors en uw organisatie is nog niet geheel afgerond. Uw organisatie zal u nader informeren over de ontwikkelingen op dit vlak.



Wij adviseren u kennis te nemen van de informatievoorziening die volgt vanuit uw organisatie ten aanzien van de definitieve stand van zaken omtrent uw IT-omgeving.

### #07 Detacheringsopbrengsten



Afgelopen jaren hebben wij in ons accountantsverslag gerapporteerd over het feit dat de detacheringsopbrengsten niet volledig gefactureerd waren. Uit de uitkomsten van de verbijzonderde interne controle over het eerste halfjaar 2019 blijkt dat de detacheringsopbrengsten in 2019 niet in alle gevallen volledig gefactureerd zijn. Wij stellen vast dat in opzet de controle op de volledigheid van de detacheringsopbrengsten bestaat, maar dat deze nog onvoldoende robuust is om de volledigheid van de facturatie van de detacheringsopbrengsten te waarborgen.



Wij benadrukken het belang van een robuuste interne controle op de volledigheid van de detacheringsopbrengsten. Wij adviseren hierbij om expliciet aandacht te besteden aan medewerkers die op basis van flexibele uren worden gedetacheerd en medewerkers die met ziekteverlof zijn. Bij medewerkers die op basis van flexibele uren worden gedetacheerd is het van belang dat wordt gemonitord dat urenstaten tijdig aangeleverd en gefactureerd worden.



## 2.1 Bevindingen 2019

Legenda:



Management-samenvatting

Bevindingen

Actualiteiten

Bijlagen

### #08 Overige processen

#### Doeluitkeringen (inkomende subsidies)



Uw gemeenten ontvangen diverse doeluitkeringen/subsidies. In een aantal gevallen zijn er verantwoordingsvoorwaarden voor deze ontvangen middelen. Dit betekent dat er inhoudelijk en financieel verantwoording afgelegd moet worden binnen afgesproken termijnen. Om dit verantwoordingsproces goed te borgen, is het van belang om inzicht te hebben in deze ontvangen middelen en daarbij horende verplichtingen inclusief termijnen.

Wij hebben vast kunnen stellen dat een dergelijk inzicht aanwezig is. Concerncontrol stuurt deze overzichten uit met de vraag bij de vakafdeling welke verplichtingen er zijn en welke termijn daarvoor geldt. Uit onze ervaring blijkt dat dit laatste aspect niet volledig wordt beheerst door de vakafdelingen. Het komt nog voor dat wij te laat worden ingeschakeld als er een verantwoording voorzien moet worden van een controleverklaring. Anderzijds constateren wij bij controles van deze verantwoordingen dat er nog geen vast proces is om aan de voorkant de administratie sluitend op de verantwoordingsvereisten in te richten. Hierdoor loopt u het risico dat de verantwoording veel extracomptabel werk vereist om tot een verantwoording te komen. Over deze extracomptabele werkzaamheden kan ook discussie zijn of de kosten inderdaad wel tot een bepaald project horen/subsidiabel zijn.

#### Grondexploitatie

In eerdere jaren hebben wij gerapporteerd over samenwerking tussen de planeconomen van de 3 gemeenten en gestructureerde vastleggingen die er zijn van onderling overleg en de challenge op elkaars grondexploitaties. Met deze challenge hadden wij inzicht in de toets op gemaakte schattingen. Uiteraard is deze onderlinge challenge niet de enige vorm van toetsing en zijn andere varianten ook denkbaar. Deze andere varianten zijn echter nog niet zichtbaar vastgelegd.

Eveneens hebben wij met uw planeconomen en afdelingshoofd Projecten over stikstof gesproken. Hieruit concluderen wij dat u voldoende aandacht heeft voor dit dossier; de impact is echter nog niet duidelijk te projecteren.

#### Doeluitkeringen (inkomende subsidies)



Wij adviseren u om het overzicht van ontvangen middelen te beoordelen op juistheid, volledigheid en de vereiste verantwoordingsaspecten. De informatie om dit te kunnen invullen zal ontsloten moeten worden uit de ontvangen beschikkingen die bij de vakafdeling aanwezig zijn. Daarnaast adviseren wij u om bij ontvangst van beschikkingen in overleg met de financieel adviseurs te komen tot een goede administratieve inrichting van deze projecten, zodat u op een later tijdstip inzicht heeft in de voortgang van het project en de financiële dekking uit de subsidies.






#### Grondexploitatie





Wij adviseren u om voor de jaarrekeningcontrole na te gaan hoe u inhoudelijk challenge op grondexploitaties inzichtelijk kunt maken. De ervaring leert dat de controle hierdoor soepeler verloopt. Daarnaast is het naar onze mening goed om een zichtbaar spoor te hebben van de manier waarop op een bepaald meetmoment tot inschatting wordt gekomen. Mocht de realiteit in een later stadium anders zijn dan is later wel na te gaan of op dat moment met de beste schatting werd gerekend en of dit niet een inschatting was van 1 persoon.



## 2.2 Follow-up 2018

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de follow-up van de aanbevelingen in onze managementletter van 2018 en eerder. Indien wij in de hoofdrapportage gerapporteerd hebben over een onderwerp, dan kan dit ten opzichte van voorgaand jaar als niet opgelost beschouwd worden. Om niet in herhalingen te vervallen, rapporteren wij niet in alle gevallen separaat hierover in dit hoofdstuk.

No	Bevinding	Follow-up 2019	Status 2019
01	Voor het opstellen van de post personele voorzieningen in de jaarrekening van de GR BAR-organisatie is het van belang een breed ingestoken analyse op te stellen inclusief onderbouwende documentatie die de ingenomen positie gedegen onderbouwt.	Wij zullen dit punt beoordelen bij de jaarrekeningcontrole 2019 van de GR BAR-organisatie.	
02	Wij rapporteerden in 2018 over diverse fiscaliteiten te weten: koepelvrijstelling, vennootschapsbelasting en btw-posities Barendrecht.	De onzekerheden ten aanzien van ingenomen standpunten zijn navenant aan nieuwe regelgeving. Overigens hebben wij vastgesteld dat u plausibele aangiften VPB doet. (In de gemeente Ridderkerk hebben wij hier uitgebreider over gerapporteerd in het accountantsverslag 2018.) Voor de gemeente Barendrecht is het van belang de status van de btw-zaken te blijven monitoren en het position papier hieromtrent up-to-date te houden.	
03	Doordat u alle grondexploitaties herziet als de boekwaarden definitief zijn, is er een piekbelasting bij uw planeconomen. U kunt overwegen om meer spreiding aan te brengen en bijvoorbeeld plannen met een laag risicoprofiel op basis van een voorlopige boekwaarde te analyseren.	Wij hebben vernomen dat u er voorlopig voor kiest om op basis van actuele boekwaarden te actualiseren.	
04	Wij adviseren u de frauderisicoanalyse apart door het DB vast te laten stellen. Daarnaast adviseren wij u om bij de gemeenten specifieke input op te halen voor de frauderisicoanalyse.	In 2019 laat u de frauderisicoanalyse expliciet vaststellen door uw DB. Daarnaast zijn de eerste contacten gelegd om met de deelnemende gemeenten in gesprek te komen over de frauderisicoanalyse.	
05	Specifiek Ridderkerk: kwijscheldingen van plaatselijke belastingen en heffingen gaat via het principe van zelfbeschikking. Dit houdt in dat er geen interne controle verankerd is in het proces.	Het proces is in 2019 niet aangepast.	

**Legenda:**  Niet opgelost  Opgelost  
 Gedeeltelijk opgelost  Nog te beoordelen

 Management-samenvatting

 Bevindingen





 Actualiteiten





 Bijlagen



## 2.2 Follow-up 2018

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de follow-up van de aanbevelingen in onze managementletter van 2018 en eerder. Indien wij in de hoofdrapportage gerapporteerd hebben over een onderwerp, dan kan dit ten opzichte van voorgaand jaar als niet opgelost beschouwd worden. Om niet in herhalingen te vervallen, rapporteren wij niet in alle gevallen separaat hierover in dit hoofdstuk.

No	Bevinding	Follow-up 2019	Status 2019
06	Wij adviseren u een beoordeling te maken van de risico-instellingen waarbij u garantstellingen heeft afgegeven en deze minimaal een keer per jaar te evalueren, om een risico-inschatting van de aanspraken op de garantstellingen te kunnen maken.	Wij zullen dit punt beoordelen bij de jaarrekeningcontrole 2019 van de gemeenten.	
07	Wij adviseren u bij de prestatielevering 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.	<p>In Key2Finance is de mogelijkheid opgenomen om aan elke factuurafhandeling de prestatielevering te koppelen. Deze mogelijkheid wordt aangegeven in trainingen en is vastgelegd in de instructie zoals die is opgenomen op BAR-plaza. Het proces is daarmee naar onze mening afgewikkeld.</p> <p>In de praktijk blijkt deze werkwijze nog niet consequent gehanteerd te worden. Gezien het belang van het aantonen van prestatielevering hebben wij dit nog als onderhanden staan. Immers, de cultuur zal nog moeten worden dat dit ook intrinsiek vanuit de medewerkers wordt vastgelegd.</p>	
08	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).	Gedurende de interim-controle is ons een grondtransactie gebleken waar nog geen duidelijkheid is of er sprake is van staatssteun; dit is nog geen vast onderdeel in uw proces en derhalve staat dit punt open.	
09	Wij adviseren u de interne-controlestappen bij verwerken van salarismutaties zichtbaar vast te leggen en mutatielijsten te bewaren.	Wij hebben vastgesteld dat de mutatielijsten worden gecontroleerd en dat ook zichtbaar wordt gemaakt wie de controle heeft uitgevoerd.	

**Legenda:**  Niet opgelost  Opgelost  
 Gedeeltelijk opgelost  Nog te beoordelen

 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen







## 2.2 Follow-up 2018

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de follow-up van de aanbevelingen in onze managementletter van 2018 en eerder. Indien wij in de hoofdrapportage gerapporteerd hebben over een onderwerp, dan kan dit ten opzichte van voorgaand jaar als niet opgelost beschouwd worden. Om niet in herhalingen te vervallen, rapporteren wij niet in alle gevallen separaat hierover in dit hoofdstuk.

No	Bevinding	Follow-up 2019	Status 2019
10	De analyses van (opvallende) wijzigingen in WOZ-waarden ten opzichte van het vorige belastingjaar zichtbaar maken.	Tijdens de jaarrekeningcontrole 2018 hebben wij vastgesteld dat de controle op opvallende wijzigingen in de WOZ-waarden onderdeel is van de VIC. Elk object met een mutatie groter dan -5% of +5% wordt geanalyseerd. Daarnaast zijn deze mutaties onderdeel van de check van de Waarderingskamer. U gebruikt deze check van de Waarderingskamer eveneens als onafhankelijke check op deze mutaties.	
11	Verhuuropbrengsten: de belangrijkste bevinding is dat aansluitingen tussen verhuuradministraties en de financiële administratie ontbreken en dat (zichtbare) controles op volledigheid van huurbaten niet gestructureerd en periodiek plaatsvinden.	Momenteel wordt de afdeling Accommodatiebeheer getransformeerd naar een nieuwe afdeling Vastgoed. Parallel hieraan is uw organisatie bezig met het inrichten van een vastgoedadministratie-systeem. Controles vinden plaats, maar worden nog niet zichtbaar vastgelegd.	
12	Uit onze interim-controle blijkt dat er bij het definitief inboeken van activakaarten geen interne controle plaatsvindt op de juistheid van de activakaart.	De afdeling Financiën heeft het 4-ogenprincipe doorgevoerd bij het invoeren van nieuwe activakaarten. Echter, een check of de posten op de kaart daadwerkelijk definitief financieel verwerkt kunnen worden in de administratie wordt nog niet gemaakt.	
13	U heeft aangegeven geen onzekerheid meer te willen hebben in de persoonsgebonden budgetten.	Over 2018 heeft u deze onzekerheid, door middel van inhuur voor deze controle, niet gehad. Wij merken op dat deze controle nog geen vast onderdeel is van uw proces van IC en VIC. De organisatie is voornemens deze controle voorafgaand aan de jaarrekening-controle 2019 alsnog uit te voeren. Wij zullen dit punt bij de controle van de jaarrekeningcontrole 2019 nader beoordelen.	
14	Zorgaanbieders leveren nog niet tijdig de verantwoordingsinformatie. Vanaf 1 november 2017 bent u met contractmanagers gaan werken. Deze contractmanagers moeten onder andere zorg dragen voor het sturen op de tijdige aanlevering van de verantwoordingsinformatie.	Wij stellen vast, dat, mede door de inzet van de contractmanagers, de oplevering van de verantwoordingsinformatie door zorgaanbieders de afgelopen jaren is verbeterd. Nog niet alle aanbieders leveren tijdig de informatie en derhalve is het van belang gedurende het proces naar het vaststellen van de jaarrekening te blijven monitoren op nieuwe informatie.	

**Legenda:**

	Niet opgelost		Opgelost
	Gedeeltelijk opgelost		Nog te beoordelen

 Management-samenvatting

 Bevindingen





 Actualiteiten

 Bijlagen







## 2.2 Follow-up 2018

De onderstaande tabel geeft een overzicht van de follow-up van de aanbevelingen in onze managementletter van 2018 en eerder. Indien wij in de hoofdrapportage gerapporteerd hebben over een onderwerp, dan kan dit ten opzichte van voorgaand jaar als niet opgelost beschouwd worden. Om niet in herhalingen te vervallen, rapporteren wij niet in alle gevallen separaat hierover in dit hoofdstuk.

No	Bevinding	Follow-up 2019	Status 2019
15	Wij adviseren u inkopen per domein meer centraal te beleggen. Hierdoor is een efficiëntere kennisoverdracht omtrent inkopen te realiseren. De wijziging in deze situatie zal eveneens met zich meebrengen dat de formele procesbeschrijving geactualiseerd moet worden op een nieuwe situatie.	Wij stellen vast dat onze aanbevelingen zijn opgevolgd. Zie <a href="#">bevinding #03 Inkoop en aanbesteding</a> .	
16	Wij adviseren u om in het huidige project van vernieuwing van de P&C-cyclus een goede afweging te maken tot welke datum u informatie wilt zien en binnen welke termijn, hierbij rekening houdend met de tijd die nodig is voor een juiste analyse door de afdeling Financiën en de vakafdelingen.	Wij begrijpen dat de aanbesteding voor de P&C-applicatie in de afrondende fase is. Middels deze applicatie wilt u uw P&C-documenten dichter op het meetmoment aanbieden. Zie eveneens <a href="#">bevinding #05 Tussentijdse informatievoorziening</a> .	
17	Wij adviseren u een beoordeling te maken van de risico-instellingen waarbij u garantstellingen heeft afgegeven en deze minimaal een keer per jaar te evalueren, om een risico-inschatting van de aanspraken op de garantstellingen te kunnen maken.	Bij het actualiseren van de jaarrekening zult u deze beoordeling maken. Wij zullen dit beoordelen bij het jaarrekeningproces.	
18	Wij hebben geconstateerd dat de controle op de volledigheid van de facturatie WABO-leges niet zichtbaar plaatsvindt. De administratief medewerker WABO verstrekt de controlebladen in hard copy aan de afdeling Financiën, die deze gebruikt als grondslag voor de facturatie. Wij adviseren u een automatische koppeling te realiseren tussen deze 2 applicaties. Tot deze koppeling gerealiseerd is, adviseren wij u deze aansluiting zichtbaar vast te leggen.	Er is onderzoek gedaan naar een automatische koppeling tussen deze pakketten. In de nieuwe aanbesteding van het omgevings-wetpakket is deze koppeling meegenomen. Tot de implementatie daarvan zult u periodiek aansluiting maken tussen deze 2 pakketten.	

**Legenda:**

	Niet opgelost		Opgelost
	Gedeeltelijk opgelost		Nog te beoordelen

 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen



# 03 Actualiteiten





# 3. Actualiteiten

 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

## 3.1 Rechtmatigheidsverantwoording voor gemeenten

### *Actuele ontwikkelingen bij de ontwikkeling en implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording*

Zoals reeds bekend moet een gemeente in de jaarrekening over het boekjaar 2021 een rechtmatigheidsverantwoording opnemen in de jaarstukken. Hoe deze verantwoording eruit komt te zien, waar deze in de jaarstukken moet worden opgenomen en wat de scope is van de verantwoording, is de afgelopen maanden onderwerp van gesprek geweest tussen verschillende organisaties zoals de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG), het Ministerie van Binnenlandse Zaken (BZK), de Koninklijke Nederlandse beroepsorganisatie van Accountants (NBA) en de commissie BBV. Inmiddels is op hoofdlijnen duidelijk hoe de rechtmatigheidsverantwoording er vermoedelijk uit gaat zien.

De rechtmatigheidsverantwoording zal naar verwachting worden opgenomen in de jaarrekening, met een specifieke regeling omtrent de nauwkeurigheid van de verantwoording waarbij meer uitgebreide informatie in de paragraaf bedrijfsvoering wordt opgenomen. Hierbij zullen de volgende uitgangspunten worden gehanteerd:

- De rechtmatigheidsverantwoording is een onderdeel van de jaarrekening, waarbij voor de decentrale overheid een rapportagetolerantie geldt van maximaal 3% en minimaal 1% van de totale lasten. De gemeenteraad bepaalt in het normenkader deze tolerantie. De raad heeft hierbij de keuze om minder nauwkeurig te worden geïnformeerd over eventueel geconstateerde bevindingen inzake rechtmatigheid. De rechtmatigheidsverantwoording valt onder het getrouwe beeld oordeel van de accountant.
- Scope: financiële rechtmatigheid zoals nu reeds is uitgewerkt in de Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV. Het gaat alleen om de rechtmatigheidscriteria die geen getrouwe beeldcriteria zijn (voorwaarden-, begrotings- en misbruik- en oneigenlijk gebruikscriterium).

Onderstaand zijn de voornaamste gevolgen voor de accountantscontrole opgenomen:

- De accountant verklaart dat de door het college opgestelde rechtmatigheidsverantwoording getrouw is (met 1% goedkeuringstolerantie). Deze verklaring wordt onderdeel van het getrouwheidsoordeel; het separate oordeel over rechtmatigheid zoals wij dat kennen uit de huidige controleverklaring vervalt hiermee.
- Rechtmatigheidsfouten en onzekerheden hebben geen effect meer op het oordeel van de accountant. Wanneer de rechtmatigheidsverantwoording geen getrouw beeld geeft van de rechtmatigheidsfouten en -onzekerheden uitgaande van de door de gemeenteraad vastgestelde rapporteringstolerantie van maximaal 3% en minimaal 1%, heeft dit invloed op het accountantsoordeel in de controleverklaring.

Voornaamste gevolgen voor de gemeente zijn:

- Het college van de gemeente treedt in overleg met de raad over de te hanteren rapporteringstoleranties voor de rechtmatigheidsverantwoording.
- Uw gemeenten identificeren de belangrijkste rechtmatigheidsrisico's in aansluiting op de toetsingscriteria en neemt deze op in een controleplan. Voorts moet worden bepaald op welke wijze deze rechtmatigheidsrisico's worden afgedekt (via systeemgerichte en gegevensgerichte (verbijzonderde) controles). Het controleplan moet met het college van B&W worden afgestemd en structureel worden ingebed in de P&C-cyclus.
- Uw gemeenten dienen rekening te houden met eventuele verbonden partijen (m.n. gemeenschappelijke regelingen) waarbij de fouten en onzekerheden meegenomen moeten in de rechtmatigheidsverantwoording van de gemeente. Dit geldt met name voor gemeenschappelijke regelingen die taken in mandaat uitvoeren zoals bij serviceorganisaties (belastingen, salarissen) en bij gemeenschappelijke regelingen die zich richten op de uitvoering van de participatiewet.



## 3. Actualiteiten

Wij helpen uw gemeenten graag om de implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording verder vorm te geven.

### 3.2 Stikstofproblematiek

Oud-minister Johan Remkes heeft in september 2019 onderzoek gedaan naar mogelijke oplossingen over de impasse die is ontstaan na de uitspraak van de Raad van State van mei jongstleden. De Raad van State heeft met zijn uitspraak geoordeeld dat het Programma Aanpak Stikstof niet als basis gebruikt mag worden voor toestemming voor extra stikstofuitstoot. In de PAS-methodiek worden activiteiten die een belasting geven voor de natuur gecompenseerd met toekomstige positieve gevolgen die de uitstoot van stikstof compenseren. Met de PAS-methode wordt een voorschot genomen op positieve gevolgen die in de toekomst gerealiseerd worden. Met de uitspraak van de Raad van State is gebleken dat zo'n voorschot niet is toegestaan op basis van de Europese Habitatrichtlijn.

In Nederland wordt bij 10.000 projecten gewerkt volgens de PAS-methode. Al deze projecten zijn stil komen te liggen omdat eerst bepaald moet worden in hoeverre er sprake is van de uitstoot van stikstof en hoe dit gecompenseerd kan worden. Dit kan gevolgen voor de uitvoering van de projecten in uw gemeente. Voor deze projecten dient geëvalueerd te worden in hoeverre deze doorgang kunnen vinden en wat eventuele aanpassingen zijn in het projectplan. Dit kan gevolgen hebben voor de geprognoseerde financiële resultaten. Wij hebben van uw organisatie begrepen dat deze risico's het meest reëel zijn voor de gemeente Ridderkerk. De precieze impact wordt momenteel geïnventariseerd. Doordat de kaders nog niet geheel duidelijk zijn, is dit nog niet afgerond. Naar onze mening heeft uw organisatie voldoende aandacht voor dit onderwerp.

### 3.3 Besluit Begroting en Verantwoording (BBV)

De commissie BBV heeft recentelijk de notitie grondbeleid in begroting en jaarstukken gepubliceerd. Deze notitie is een samenvoeging en actualisering van de 4 eerdere notities over grondexploitatie, faciliterend grondbeleid, nadere uitleg tussentijds winst nemen en voorbeeld verwerken onderhanden werk. De nieuwe notitie bevat veel uitleg en verduidelijking en is met ingang van 2019 van toepassing.



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen



# 3. Actualiteiten



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

## 3.4 Loonheffingen

### **Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties (Wet DBA)**

De handhaving van de Wet DBA is in 2019 verder opgeschort tot 1 januari 2021. Per 1 juli 2018 is het toezicht op de Wet DBA aangescherpt; handhaving vindt plaats bij alle vormen van 'kwaadwillendheid'. Van kwaadwillendheid is sprake indien de Belastingdienst constateert en aantoot dat sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking en van evidente en opzettelijke schijnzelfstandigheid. Vanaf 1 januari 2020 wordt het toezicht verder aangescherpt; de Belastingdienst kan vanaf dat moment ook handhaven wanneer opdrachtgevers aanwijzingen ter zake van de betreffende arbeidsrelatie niet (of niet in voldoende mate) binnen een redelijke termijn opvolgen. Om meer zekerheid te krijgen over de kwalificatie van een arbeidsrelatie kan gebruik worden gemaakt van de door de Belastingdienst goedgekeurde modelovereenkomsten. Wanneer de feitelijke uitvoering van de werkzaamheden afwijkt van hetgeen schriftelijk is overeengekomen, loopt u echter alsnog het risico op een naheffingsaanslag. Zorg er daarom voor dat u goed in beeld heeft met welke ZZP'ers wordt gewerkt en dat u waar nodig nieuwe afspraken maakt, zodat de Belastingdienst niet kan stellen dat er sprake is van 'kwaadwillendheid'.

In 2019 heeft het Hof arrest gewezen over het handhavingsmoratorium. In geschil is of de Belastingdienst aan de werkgever terecht naheffingsaanslagen loonheffingen heeft opgelegd over de tijdvakken januari 2014 tot en met december 2016. Bij de totstandkoming van de Wet DBA is door de Belastingdienst toegezegd dat er geen naheffingsaanslagen zullen worden opgelegd. De werkgever betoogt dat deze toezegging ook betrekking heeft op de perioden voor inwerkingtreding van de Wet DBA.

Het Hof gaat niet mee in deze stelling en betoogt dat in de berichtgeving over het afzien van handhaving telkens is verwoord dat het niet handhaven van de Wet DBA de situatie na inwerkingtreding van die wet betreft, hetgeen er op duidt dat het gaat om de situatie vanaf 1 mei 2016. Aangezien de Belastingdienst 5 jaren kan naheffen is het van belang om geldige VAR-verklaringen (inclusief de administratieve voorwaarden) van voor 1 mei 2016 te bewaren/inzichtelijk te hebben.

Onlangs zijn 2 voortgangsbrieven verschenen, waarbij de minister van SZW de Tweede Kamer informeert over de steeds concreter wordende uitwerkingen van de maatregelen over 'werken als zelfstandige':

- *Minimuumurtarief.* Voor opdrachtnemers geldt een minimum-uurtarief van € 16 (prijspeil 2019). Indien het uurtarief € 16 of hoger is, moet nog steeds worden beoordeeld of sprake is van een dienstbetrekking.
- *Opdrachtgeversverklaring.* Bij een uurtarief tussen € 16 en € 75 komt er een webmodule die kan worden ingevuld. Indien hieruit naar voren komt dat er geen sprake is van een dienstbetrekking, hoeft de opdrachtgever geen loonheffingen in te houden.
- *Zelfstandigenverklaring bij een hoog tarief.* Bij een hoge vergoeding per uur (gedacht wordt aan € 75 per uur), kan ervoor gekozen worden om buiten dienstbetrekking te werken. De overeenkomst mag maximaal voor 1 jaar worden aangegaan. Indien gedurende een periode van 6 maanden geen werkzaamheden worden verricht, start een nieuwe termijn van 1 jaar.



## 3. Actualiteiten



Management-  
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

### **Wet Arbeidsmarkt in Balans (WAB)**

De WAB treedt op 1 januari 2020 in werking. De wetgever wil het met een pakket aan maatregelen voor werkgevers aantrekkelijker maken om vaste contracten aan te gaan. Dit doet zij door de kosten- en risicoverschillen tussen vast en flex te verminderen. Daarnaast wordt het ontslagrecht aangepast om een betere doorstroom op de arbeidsmarkt te bevorderen. Graag kijken wij samen met onze specialisten naar onder andere de financiële gevolgen die de WAB heeft voor uw organisatie.

Hieronder treft u in hoofdlijnen de belangrijkste wijzigingen aan die de WAB met zich meebrengt.

- **Transitievergoeding:** per 1 januari 2020 verkrijgen werknemers vanaf de dag van indiensttreding recht op een transitievergoeding (waar dat nu na een periode van 24 maanden is).
- **Payroll:** werknemers in dienst van een payrollonderneming krijgen met de WAB in beginsel dezelfde arbeidsvoorwaarden als werknemers in dienst van de opdrachtgever.
- **WW-premie:** de sectorindeling voor de WW-premie wordt losgelaten. Het type contract gaat bepalen welke WW-premie voor iedere individuele werknemer moet worden betaald: een lage premie voor een onbepaalde tijd contract en hoge premie voor een bepaalde tijd contract. Tussen de lage en de hoge premie wordt een vast verschil van 5 procentpunten gehanteerd.
- **Oproepkrachten:** een oproepkracht dient in de toekomst minstens 4 dagen voorafgaand aan de werkdag te worden opgeroepen. Gebeurt het oproepen niet tijdig, dan mag de werknemer de arbeid weigeren. Daarnaast moeten werkgevers jaarlijks een aanbod doen aan de oproepkracht voor een arbeidsovereenkomst met een vaste arbeidsomvang gebaseerd op de gemiddelde arbeidsomvang in de voorgaande 12 maanden.
- **Ketenregeling:** voordat de werkgever verplicht is een contract voor onbepaalde tijd aan te bieden, mag de werkgever momenteel 3 tijdelijke contracten in 2 jaar aanbieden. Onder de WAB wordt dit verruimd naar 3 contracten in 3 jaar.

De WAB leidt voor veel werkgevers tot een verhoging van de loonkosten. Om hier rekening mee te kunnen houden in uw begroting 2020, dient u de financiële gevolgen van de WAB in beeld te brengen. Tevens is het zinvol te onderzoeken op welke wijze geanticipeerd kan worden op deze wetgeving zonder (ongewenst) in te leveren aan flexibiliteit. Tot slot is het raadzaam in beeld te brengen welke maatregelen getroffen moeten worden om te voldoen aan wet- en regelgeving zodat eventuele boetes en aansprakelijkheden worden voorkomen.

### **Werkkostenregeling**

#### *Gebruikbaarheidscriterium*

De Hoge Raad heeft in 2019 een arrest gewezen over het gebruikbaarheidscriterium in de werkkostenregeling. Het gebruikbaarheidscriterium houdt in dat vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen die worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel onder de werkkostenregeling, niet meer dan 30% mogen afwijken van hetgeen in vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is. De Belastingdienst gaat ervan uit dat een vergoeding van maximaal € 2.400 per jaar in ieder geval gebruikelijk is.



## 3. Actualiteiten

 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

In het betreffende arrest stond de vraag centraal of zuiver beloningsloon van een aanzienlijke omvang (meer dan € 2.400 per persoon per jaar) kan worden ondergebracht in de vrije ruimte van de werkkostenregeling. De Hoge Raad stelt in het arrest voorop dat onder de werkkostenregeling alle vergoedingen en verstrekkingen in beginsel tot het loon behoren. De aard van het loonbestanddeel is hierbij niet relevant. Het is echter de inspecteur die moet stellen en aannemelijk maken dat niet aan het gebruikelijkheidscriterium is voldaan. Aan deze bewijslast kan niet worden voldaan door te wijzen op de doelmatigheidstoets van € 2.400 per werknemer per jaar die door de Belastingdienst wordt gehanteerd. Als vergelijkingsmaatstaf kan de inspecteur kijken naar de toepassing van de werkkostenregeling bij andere werknemers van dezelfde werkgever of bij werknemers van andere werkgevers.

### *Steekproeven*

Op dit moment zien wij in de markt dat de Belastingdienst steeds vaker looncontroles uitvoert. Een van de hoofdthema's die voor de loonheffingen wordt meegenomen is de werkkostenregeling. Door de steekproefsgewijze controle van de Belastingdienst kan de controle bij 1 enkele geconstateerde fout al flink in de papieren lopen. Van belang is om het proces rondom de werkkostenregeling in control te hebben. Een goede fiscale beheersing kan namelijk een reductie op de steekproef teweegbrengen. Daarnaast is het een mogelijkheid om zelf als organisatie een representatieve, aselechte steekproef uit te (laten) voeren die in lijn is met de uitgangspunten zoals opgenomen in de Controleaanpak Belastingdienst (CAB).

### **Wet normering topinkomens (WNT)**

#### *Bezoldigingsnorm 2019*

Voor 2019 bedraagt de algemene maximale bezoldigingsnorm voor topfunctionarissen in dienstbetrekking € 194.000 per jaar op fulltimebasis.

Bij de berekening van het individueel toepasselijke bezoldigingsmaximum voor topfunctionarissen buiten dienstbetrekking wordt enerzijds uitgegaan van het maximum op basis van het aantal kalendermaanden waarin is gewerkt. Voor interim-topfunctionarissen geldt in 2019 als norm per maand:

- € 25.900 voor de eerste 6 maanden van de functievervulling.
- € 19.600 voor de volgende 6 maanden.

Anderzijds dient ook gekeken te worden naar het individuele bezoldigingsmaximum op basis van het aantal uren x het maximale uurtarief. Het maximale uurtarief in 2019 bedraagt € 187.

Bij het bepalen of sprake is van een overschrijding dient van het laagste van deze 2 individuele bezoldigingsmaxima te worden uitgegaan.

#### *Afbouw overgangsrecht*

Alle topfunctionarissen voor wie in 2016 het overgangsrecht is aangevangen, zullen vanaf 2020 moeten gaan afbouwen. Het advies is tijdig de afbouw (bij voorkeur eind 2019) te laten berekenen, zodat voorkomen wordt dat er aanpassingen achteraf nodig zijn.



# 3. Actualiteiten

 Management-samenvatting

 Bevindingen

 Actualiteiten

 Bijlagen

## Wijzigingen in wet- en regelgeving

De WNT wijzigt met enige regelmaat. Per 1 januari 2019 geldt onder andere:

- Als het uitbetalen van vakantiedagen bij het einde van dienstverband leidt tot een overschrijding van het bezoldigings-maximum, wordt onder voorwaarden de afkoop van een bepaald maximum aan vakantiedagen niet tot de bezoldiging gerekend.
- In de Uitvoeringsregeling WNT is ten aanzien van een aantal componenten verduidelijkt of deze onder het bezoldigingsbegrip van de WNT vallen. De VPL/IVP-premie moet in alle gevallen tot de bezoldiging worden gerekend.
- De wijze waarop de WNT-verantwoording binnen een groepsstructuur vormgegeven mag worden, is vereenvoudigd. De WNT-verantwoording binnen een groepsstructuur mag zowel in de geconsolideerde jaarrekening als in de enkelvoudige jaarrekening van een andere rechtspersoon binnen de groep worden opgenomen.

### 3.5 De Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG)

Sinds 25 mei 2018 is de Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG) van toepassing. De nadruk ligt nu (veel meer dan voorheen bij de Wet bescherming persoonsgegevens (Wbp)) op de verantwoordelijkheid van organisaties om zorgvuldig en bewust gebruik te maken van persoonsgegevens. Organisaties zijn verantwoordelijk voor de naleving van alle bepalingen uit de AVG en zij moeten kunnen aantonen dat zij dit actief doen.

Onder andere de volgende wijzigingen zijn van kracht geworden:

- Organisaties moeten een register bijhouden waaruit blijkt welke persoonsgegevens voor welke doeleinden worden bijgehouden, hoe ze zijn opgeslagen en beveiligd, voor welke termijn ze zijn opgeslagen en of deze met derden worden gedeeld (en zo ja met welke). Een dergelijk register verplicht organisaties tot inzicht waarvoor persoonsgegevens worden gebruikt, maar biedt ook een uitgangspunt voor een gedegen privacy-huishouding.
- Mocht daarnaast blijken dat een proces mogelijk een hoog risico oplevert voor individuen, dan is een impactassessment verplicht.
- Daarnaast heeft het beginsel van gegevensbescherming door ontwerp (*privacy by design*) en door standaardinstellingen (*privacy by default*) zijn intrede gedaan.

Betrokken individuen hebben meer rechten gekregen. Naast bijvoorbeeld het reeds bestaande recht op inzicht en het recht om vergeten te worden is het ook mogelijk om te vragen gegevens over te dragen aan een andere organisatie. Gelet op de toenemende bekendheid van deze rechten is de verwachting dat in de toekomst steeds meer gebruik gemaakt gaat worden van deze rechten. Des te meer nu de AVG de mogelijkheid heeft weggenomen om een monetaire barrière op te werpen om de uitoefening van deze rechten te voorkomen.

Voor verdere details rondom de nieuwe privacywetgeving verwijzen wij naar de als bijlage B opgenomen toelichting AVG.



# 04 Bijlagen



# Bijlage A - Reikwijdte van onze werkzaamheden



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van een controleopdracht dat wij daarmee voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgen voor het door ons af te geven oordeel over de jaarrekening van 2019, teneinde vast te stellen dat deze een getrouw beeld geeft van de financiële positie, met inachtneming van de wettelijke bepalingen van het Besluit Begroting en Verantwoording.

Een jaarrekeningcontrole heeft niet als doel om enige zekerheid te geven over de kwaliteit van de interne organisatie. De jaarrekeningcontrole bestaat uit een combinatie van controlewerkzaamheden, waaronder een risicoanalyse, analytische procedures, detailcontroles en het testen van de interne controle die is gerelateerd aan en relevant is voor de controle. Wij richten ons hierbij alleen op de interne-controleomgeving die relevant is voor ons oordeel over de jaarrekening.

Dit rapport is gebaseerd op onze interim-controle als onderdeel van de jaarrekeningcontrole 2019. Volledigheidshalve merken wij op dat onze analyse en evaluatie is uitgevoerd in het kader van de door uw gemeenschappelijke regeling 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 nemen wij de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het opmaken van de jaarrekening en voor het getrouwe en rechtmatige 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 deze zou zijn geweest in het kader van een opdracht tot het geven van een oordeel omtrent de opzet, het bestaan en de efficiency van de interne beheersing als geheel en bestrijkt deze daarom niet noodzakelijkerwijs alle in de interne organisatie vervatte tekortkomingen.

Daarnaast is onze controle niet specifiek gericht op het ontdekken van fraude. Indien wij aangesteld zouden zijn om fraudeonderzoek uit te voeren, zouden wij wellicht additionele bevindingen en observaties hebben gerapporteerd dan die welke nu zijn opgenomen in deze managementletter.

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





# Bijlage B - Toelichting AVG



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

## De Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG)

Sinds 25 mei 2018 kan iedere natuurlijk persoon binnen de EU organisaties aanspreken op het niet nakomen van de AVG. De wetgeving wil het transparant, het zorgvuldig en het bewust gebruik van persoonsgegevens bevorderen.

### Toepassing

De AVG is van toepassing op elke organisatie in de Europese Unie die persoonsgegevens verwerkt. Daarnaast gaat de wetgeving ook gelden voor organisaties die diensten en of goederen aanbieden aan individuen buiten de Europese Unie al dan niet om iets. Mocht een organisatie het gedrag van individuen monitoren voor zover dit gedrag plaatsvindt op het grondgebied van de EU, dan zal de organisatie ook moeten voldoen aan de AVG. De AVG heeft dus een reikwijdte die verder gaat dan slechts de grenzen van de EU.

### Rechten van individuen

De AVG maakt het voor individuen mogelijk om kosteloos inzicht te krijgen in de persoonsgegevens die een organisatie van hem/haar verwerkt. In bepaalde gevallen is het mogelijk voor een individu om gegevens te wijzigen, te laten verwijderen, een verzoek in te dienen om verdere verwerking te blokkeren en zelfs om te vragen of gegevens overgedragen kunnen worden naar een andere partij.

### Wat er gelijk is gebleven

Veel van de reeds bestaande principes zijn gelijk gebleven. Zo mogen gegevens alleen voor een specifiek doel worden verwerkt, moet er een wettelijke basis bestaan voor het gebruik van die gegevens en mogen zij niet verder verwerkt worden, indien dit niet verenigbaar is met het oorspronkelijke doel. Ook onder de AVG blijft de plicht om datalekken te melden binnen 72 uur.

## Verwerkingsverantwoordelijkheid

Wellicht de grootste verandering is het beginsel van de verwerkingsverantwoordelijkheid. Organisaties zijn verantwoordelijk voor de naleving van alle bepalingen uit de AVG en zij moeten kunnen aantonen dat zij dit actief doen. Dit betekent dat de AVG een hoge mate van volwassenheid en documentatie verlangt. Zonder het actief documenteren van genomen maatregelen en de afwegingen die zijn gemaakt om tot die maatregelen te komen, wordt het lastig voor organisaties om aan te tonen dat zij actief bezig zijn geweest met deze wetgeving.

## Verwerkingsregister en gegevensbescherming door ontwerp en standaardinstellingen

Organisaties zijn verplicht om een register bij te houden, waarin zij hun verwerkingsactiviteiten registreren met daarbij aanvullende informatie zoals bewaartermijnen en genomen beveiligingsmaatregelen. Daarnaast moeten alle processen binnen de organisatie ontworpen worden met de bescherming van persoonsgegevens als centraal uitgangspunt, het zogenoemde *gegevensbescherming door ontwerp* (privacy by design). Daarbij moeten deze processen ook standaard de voor het individu minst indringende instellingen hebben, het zogenoemde *gegevensbescherming door standaardinstellingen* (privacy by default). Technische en organisatorische maatregelen moeten daarom geïmplementeerd zijn in en rondom het gehele proces van het verwerken van persoonsgegevens (artikel 25 AVG). Al deze maatregelen hebben als doel het vertrouwen van het individu in de digitale wereld te vergroten.



# Bijlage B - Toelichting AVG



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

## Impactassessment

Voor iedere nieuwe gegevensverwerking dient de verantwoordelijke gegevensverwerker een impactanalyse uit te voeren indien de verwerking een hoog risico oplevert voor de bescherming van persoonsgegevens van de betrokkene. Het individu dient hierbij als uitgangspunt. Zo'n impactassessment moet in ieder geval plaatsvinden, indien een organisatie systematisch individuen monitort of op grootschalig niveau gevoelige gegevens verwerkt. Hierbij zal grootschalig ingevuld worden aan de hand van zowel de hoeveelheid gegevens als de hoeveelheid betrokkenen.

## Toezichhoudende autoriteit

In Nederland is de Autoriteit Persoonsgegevens (voorheen: College Bescherming Persoonsgegevens) de toezichhoudende autoriteit die bevoegd is om handhavend op te treden in het geval de AVG niet wordt nageleefd. De Autoriteit Persoonsgegevens heeft daarnaast als taak om praktische informatie te verstrekken over de AVG en om leading practices te identificeren en te verspreiden. Mocht dit nodig zijn, dan heeft de toezichhouder de bevoegdheid om een boete op te leggen als blijkt dat een organisatie zich niet heeft gehouden aan de AVG. Deze boetes kunnen oplopen tot maximaal € 20 miljoen of 4% van de wereldwijde omzet van het voorgaande jaar.

## Lidstatelijke maatregelen

Hoewel de AVG een uniforme set regels beoogt te creëren voor alle landen in Europese Unie zullen lidstaten in bepaalde gevallen bevoegd zijn om aanvullende regels op te stellen omtrent het beschermen van persoonsgegevens. Hoewel voor multinationals in grote lijnen een uniforme implementatie van de AVG mogelijk is, zal er daarom toch ook naar nationale bepalingen gekeken moeten worden bij het uitvoeren van een privacyprogramma.

## Beveiliging van persoonsgegevens

Naast het zorgvuldig verzamelen van persoonsgegevens moet een organisatie persoonsgegevens ook op een juiste en passende manier organisatorisch en technisch beveiligen. Dit houdt onder andere in dat de beschikbaarheid, integriteit en vertrouwelijkheid van gegevens geborgd worden. Het feit dat die gegevens niet alleen technisch beveiligd moeten worden, maar ook organisatorisch benadrukt dat het beschermen van gegevens ook offline moet gebeuren.

## Functionaris voor de gegevensbescherming

De AVG dwingt af dat sommige organisaties een functionaris ten behoeve van gegevensbescherming aanstellen. Deze functie dient zich namens de organisatie onder andere bezig te houden met het toepassen en naleven van de AVG en het interne data privacy-beleid.

De verplichting om een functionaris voor de gegevensbescherming in te stellen geldt in ieder geval voor overheidsinstellingen. Voor andere organisaties is het afhankelijk van de omvang van de organisatie en/of de hoeveelheid en typen persoonsgegevens wat wordt verwerkt, of een functionaris gegevensbescherming moet zijn aangesteld voor het toepassen en naleven van de AVG en het melden van datalekken bij de toezichhoudende autoriteit.





This report has been prepared solely for the use of the Audit Committee, Supervisory Board and Executive Board of gemeenschappelijke regeling 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.

The 'General Terms and Conditions for Services Deloitte Netherlands, January 2020' registered at the Chamber of Commerce under number 24362837 apply to all engagements under which Deloitte performs services. Deloitte Accountants B.V. is registered with the Trade Register of the Chamber of Commerce and Industry in Rotterdam number 24362853.