

Aan het college
van burgemeester en wethouders
van de gemeente Haarlem
Postbus 511
2003 PB HAARLEM

Onderwerp
Managementletter 2020

Behandeld door
B. Leeuwenkamp MSc RA

Datum
9 december 2020

Ons kenmerk
3114982340/2020

Geacht college,

Wij hebben conform de opdracht van de gemeenteraad, als onderdeel van de controle van de jaarrekening 2020, de interim-controle voor de gemeente Haarlem 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 2020 te signaleren en onder uw aandacht te brengen.

Wij merken op dat deze managementletter is opgesteld ten behoeve van het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Haarlem en niet zonder onze toestemming aan derden mag worden verstrekt.

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

Wij hebben deze rapportage op 2 november 2020 besproken met uw concerncontroller en Audit Team. Wij hebben deze rapportage ook op 11 november besproken met de portefeuillehouder.

Afsluitend danken wij u, en in het bijzonder uw medewerkers van het Audit Team, voor de medewerking die ons in het eerste jaar als accountant van uw gemeente tijdens de uitvoering van onze werkzaamheden is verleend, en voor de wijze waarop u informatie met ons heeft gedeeld tijdens de interim-controle.

Hoogachtend,
Deloitte Accountants B.V.

drs. A.J. Schutgens RA

Inhoud

01 Managementsamenvatting

Managementsamenvatting	4
------------------------	---

02 Bevindingen

Algemene observaties	9
Detailbevindingen	17

03 Actualiteiten

Impact COVID-19	24
Rechtmatigheidsverantwoording	26
Wijzigingen Bbz 2004	28
Schattingsposten	29
Wet Normering Topinkomens	30
BTW-procedures	31

04 Bijlagen

Bijlagen	33
----------	----

01 Management- samenvatting



Management-samenvatting

Bevindingen

Actualiteiten

Bijlagen

Aandachtspunt	Toelichting
Algemeen	<p>Wij hebben als nieuwe accountant van de gemeente Haarlem met de kennismakings-gesprekken in juli en augustus, ons transitielab en onze interim-controle in oktober 2020 uw gemeente leren kennen. Tijdens het transitielab hebben wij met elkaar gesproken over de overgang naar een nieuwe accountant, en een impuls gegevens aan de samenwerking, de planning en de belangrijkste controlerisico's.</p> <p>Onze samenwerking is in de eerste maanden voortvarend verlopen. Wij weten elkaar snel te vinden en hebben de belangrijke onderwerpen tijdig in het vizier. Wij zijn positief over de opzet en uitvoering van de verbijzonderde interne controlewerkzaamheden. Doordat u tijdig en pro-actief de communicatie met ons zoekt hebben wij in een vroegtijdig stadium overeenstemming over de vorm en diepgang van complexe controle-onderdelen zoals het sociaal domein en de controle op rechtmatigheid van Europese aanbestedingen.</p> <p>Op basis van onze ervaringen tot nu toe kijken wij uit naar de verdere samenwerking met de gemeente Haarlem.</p>

Aandachtspunten bij onze controle

Naar aanleiding van onze kennismaking, aangevuld met ons gesprek met de voorgaande accountant, onderkennen wij de volgende aandachtspunten bij onze controle:

- Getrouwheid en rechtmatigheid van de geldstromen sociaal domein
- Waardering van de grondexploitatie
- Rechtmatigheid van Europese aanbestedingen
- Inzicht in het IT landschap en interne beheersmaatregelen

De jaarrekening 2020 wordt tevens beïnvloed door de ontwikkelingen van COVID-19. Uw gemeente brengt periodiek de financiële gevolgen voor uw gemeente in beeld en maakt voorstellen om de begroting hierop te wijzigen. Het is positief te constateren dat u uw gemeenteraad periodiek informeert over deze ontwikkelingen en de impact op het resultaat.

Ten tijde van het schrijven van deze managementletter brengt uw Audit Team in kaart wat de gevolgen van COVID-19 zijn voor de interne controle (derde lijn), en eventueel op de accountantscontrole. Een belangrijk onderwerp dat op dit moment nader wordt uitgewerkt, en daarmee onzeker is, betreft het controleprotocol en toetsingskader van de Tozo-regeling.



 **Management-samenvatting**

 **Bevindingen**

 **Actualiteiten**

 **Bijlagen**

Aandachtspunt	Toelichting
<p>Verbeteringen in de interne beheersing</p>	<p>De positionering van de afdelingen en de governance structuur van de gemeente Haarlem is ingericht aan de hand van het 3-lines of defence model. Uw Audit Team vervult hierbij een belangrijke rol in de derde lijn. Het Audit Team heeft in september 2019 de rapportage <i>Processen: stand van zaken in beeld gebracht</i> uitgebracht. Eén van de bevindingen in deze rapportage is het <u>ontbreken van actuele procesbeschrijvingen</u> van diverse processen. Tijdens de interim-controle 2020 hebben wij geconstateerd dat nog niet voor alle relevante processen een actuele procesbeschrijving aanwezig is. Deze procesbeschrijvingen zijn van essentieel belang voor het inzicht in de interne beheersing van de primaire processen, en relevant in de beweging naar een meer systeemgerichte controleaanpak op langere termijn.</p> <p>Ons valt op dat vaak de interne beheersing achteraf door het Audit Team worden ingevuld, in plaats van door de verantwoordelijken in de eerste en tweede lijn. Ter versterking van het 3-lines of defence model adviseren wij om de verantwoordelijkheid voor het uitvoeren van de interne beheersmaatregelen te verschuiven van de derde naar de eerste en tweede lijn.</p> <p>Tot slot constateren wij dat er verbeteringen mogelijk zijn ten aanzien van de positionering van de tweede lijn. Wij faciliteren vanuit onze natuurlijke adviesfunctie een deep dive-sessie in november of december voor bijvoorbeeld het proces inkopen en aanbestedingen. Tijdens deze sessie adviseren wij u hoe bepaalde afwijkingen in dit proces in voorgaande jaren voorkomen of tijdig hersteld hadden kunnen worden door sterkere positionering van de tweede lijn.</p> <p>Uiteindelijk past een gedegen invulling en ontwikkeling van het 3-lines of defence model bij de ontwikkeling naar de <u>rechtmatigheidsverantwoording 2021</u>. U beschrijft in uw <i>Startnotitie rechtmatigheidsverantwoording</i> het volwassenheidsniveau: van een verantwoording van de wettelijke norm tot de ontwikkeling naar een In Control Statement gericht op de brede bedrijfsvoering. Bovenstaande ontwikkelpunten sluiten daarop aan.</p>



Management-samenvatting

Bevindingen

Actualiteiten

Bijlagen

Aandachtspunt	Toelichting
Risicomangement	<p>Uw gemeente heeft in 2020 de <u>interne frauderisicoscan</u> opgesteld. Deze interne frauderisicoscan is besproken en vastgesteld in de directie. Wij adviseren u om de frauderisicoscan jaarlijks met de portefeuillehouder financiën te bespreken en in de auditcommissie te agenderen. Hieruit blijkt dat op bestuurlijk niveau voldoende aandacht wordt besteed aan het onderwerp 'fraude'. Tijdens de interim-controle hebben wij kennisgenomen van uw frauderisicoscan en is deze door ons met uw medewerkers besproken.</p> <p>Wij merken op dat de frauderisicoscan op een aantal punten verbeterd kan worden. De analyse is naar onze mening nog relatief generiek en wij adviseren u om de opgenomen frauderisico's nadrukkelijk te 'pinpointen'. Daarnaast hebben wij aanbevolen om (fraude)risico's ten aanzien van het oneigenlijk toe-eigenen van activa & frauduleuze verslaggeving, management override of controls, omkoping & corruptie en cybersecurityrisico's ook op te nemen in de frauderisicoscan.</p>
IT audit	<p>Om inzicht te verkrijgen in uw IT omgeving hebben wij opzet en bestaan van de algemene IT-beheersingsmaatregelen van de volgende systemen beoordeeld:</p> <ul style="list-style-type: none"> • GWS (SSD) applicatie; • GFS (JDE) applicatie; • Oracle Database en het Windows AD domein. <p>Wij hebben bevindingen geconstateerd ten aanzien van het logische toegangsbeheerproces en daarbij <u>risico's</u> onderkend. Uw organisatie geeft aan dat onze bevindingen kernpunten bevatten die u voor komend jaar geprioriteerd heeft.</p> <p>Wij steunen voor 2020 niet op de effectieve werking van algemene IT-beheersingsmaatregelen en bespreken met uw organisatie welke (aanvullende) gegevensgerichte controlewerkzaamheden wij buiten de IT-omgeving plannen om in te spelen op de onderkende risico's.</p>



 **Management-samenvatting**

 **Bevindingen**

 **Actualiteiten**

 **Bijlagen**

Aandachtspunt	Toelichting
<p>Sociaal domein</p>	<p>Onze accountantscontrole richt zich primair op de getrouw- en rechtmatigheid van de verantwoorde lasten in het sociaal domein. Deze controle is in 2020 grotendeels vergelijkbaar met de voorgaande jaren, en wordt complex door de aanvullende bijdragen in 2020 voor continuïteit en meerkosten. Op dit moment is het landelijke controleprotocol voor de controle van deze geldstroom nog niet gereed en vindt overleg plaats tussen gemeenten, zorgaanbieders en accountants over verantwoording en controle van deze geldstromen. Gemeente Haarlem sluit voor de controle aan bij de landelijke aanpak.</p> <p>Daarnaast zien wij bij uw gemeente dat, net als bij andere gemeenten, de grip op de kosten van het sociaal domein hoog op de agenda staat om te voorkomen dat de kosten in het sociaal domein (verder) oplopen. Wij zien dat dit uw aandacht heeft en wij hebben kennis genomen van de voorstellen aan uw gemeenteraad om de volumegroei van het aantal cliënten en daarmee de kostentoeename Jeugd en Wmo te beperken, zoals opgenomen in de <i>Voortgangsrapportage 2020</i>. Maatregelen zijn onder andere het instellen van een budgetplafond Jeugdwet, het versterken van het toegangsproces en versoberingsmaatregelen.</p> <p>In aanvulling op de <i>Voortgangsrapportage 2020</i> heeft u in paragraaf 1.4 van de <i>Bestuursrapportage 2020</i> een prognose opgenomen van de financiële ontwikkelingen in het sociaal domein. Deze bestuursrapportage is behandeld in de vergadering van de Commissie Samenleving op 29 oktober 2020. Op basis van de structurele financiële effecten in het sociaal domein uit 2019 en met de veronderstelling van volumegroei (aantal cliënten) is een berekening gemaakt van de uitgaven voor Jeugd en Wmo vanaf 2020. Deze berekening dient als ijkpunt zodat het effect van de hierboven beschreven maatregelen gekwantificeerd kan worden.</p>



02 Algemene observaties





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Algemeen – Rapportage Audit Team

Inhoud managementletter

Het Audit Team heeft in september 2019 als onderdeel van het Actieplan Beter Blijven Presteren de rapportage *Processen: stand van zaken in beeld gebracht* aan de directie uitgebracht. In deze rapportage van het Audit Team zijn alle detailconstateringen per proces opgenomen. Ter voorbereiding op onze interim-controle 2020 heeft het Audit Team per proces kort een toelichting met de huidige stand van zaken opgenomen. Het Audit Team geeft aan niet van alle afdelingen een respons te hebben ontvangen, waarmee zij interpreteert dat bevindingen niet zijn opgevolgd.

Aangezien alle detailbevindingen eerder met u zijn gedeeld, rapporteren wij middels deze managementletter verder alleen:

- Bevindingen die door de door het Audit Team zijn opgenomen en die wij nadrukkelijk bij u onder de aandacht willen brengen. Het betreft hier bevindingen in de interne beheersing ten aanzien van significante risico's (grondexploitaties, EU-aanbestedingen en management override of controls).
- Bevindingen die (nog) niet in de rapportage van het Audit Team zijn opgenomen.

Ontbrekende procesbeschrijvingen

Een randvoorwaarde voor de opvolging van de door het Audit Team gerapporteerde bevindingen en adviezen is dat ze gedragen worden en er dus commitment is om ze op te volgen. Ter voorbereiding op onze interim-controle heeft het Audit Team de actuele stand van zaken ten aanzien van de eerder gerapporteerde bevindingen in beeld gebracht. Het Audit Team constateert dat op moment van schrijven van deze managementletter niet alle bevindingen (volledig) zijn opgevolgd of dat verbeteringen nog onderhanden zijn.

Eén van de basisaspecten waar het Audit Team destijds over heeft gerapporteerd is het belang van actuele procesbeschrijvingen. Tijdens de interim-controle 2020 hebben wij geconstateerd dat nog niet voor alle relevante processen een actuele procesbeschrijving aanwezig is (6W-proof). Hierdoor bestaat het risico dat u onvoldoende inzicht heeft in de administratieve organisatie en daarin opgenomen maatregelen van interne beheersing. Dit inzicht is voor de gemeente van essentieel belang voor het beheersen van de processen en in het traject naar een meer systeemgerichte controleaanpak.

Uit de tabel op de volgende pagina blijkt per proces of er tijdens onze interim-controle 2020 een actuele procesbeschrijving aanwezig is waarin de belangrijkste interne beheersmaatregelen en controletechnische functiescheiding binnen het primaire proces in opzet is beschreven.



Management-samenvatting

Bevindingen

Actualiteiten

Bijlagen

Algemeen - 3-lines of defence model

Het inzicht in de interne beheersing is voor de externe accountant van essentieel belang in het proces van identificeren en inschatten van de risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten en beweringen als gevolg van fraude of van fouten. Door het ontbreken van actuele procesbeschrijvingen heeft het Audit Team, tijdens dit eerste jaar waarin wij als externe accountant fungeren, aanvullende werkzaamheden moeten verrichten gericht op de interne beheersing in het primaire proces.

Tijdens de interim-controle 2020 hebben wij constructief samengewerkt en gesprekken en interviews gevoerd met de medewerkers van het Audit Team om, ondanks het ontbreken van actuele procesbeschrijvingen, alsnog voldoende inzicht te verkrijgen in de interne beheersing die relevant is voor onze controle.

Proces	Actuele beschrijving aanwezig?
Ontvangen doeluitkeringen/ subsidies	Nee
Plaatselijke belastingen en heffingen	Nee*
Verhuuropbrengsten	Ja, niet volledig 6W-proof
Parkeeropbrengsten	Nee*
Inkopen, goederen en diensten incl. EU-aanbestedingen	Nee, verouderd
Lonen & salarissen	Ja
Subsidieverstrekingen	Actualisatie onder handen
Sociale uitkeringen	Ja, niet volledig 6W-proof
Sociaal domein - Jeugd	Ja, niet volledig 6W-proof
Sociaal domein - Wmo	Ja
Grondexploitaties	Actualisatie onder handen
Treasury	Deels **
Financial closing & reporting	Nee

Wij adviseren u prioriteit te geven aan het opstellen van actuele procesbeschrijvingen met inbegrip van interne beheersmaatregelen en onderkende risico's.

* deze processen maken geen onderdeel uit van de rapportage van het Audit Team omdat deze activiteiten zijn uitbesteed aan externe partijen. Om voldoende inzicht te verkrijgen in deze processen is wel van belang dat de verantwoordelijkheden tussen de gemeente en de derde partij worden beschreven.

** voor diverse deelprocessen een 6W-proof procesbeschrijving aanwezig. De beschrijving van overige deelprocessen (zoals garanties en leningen) is verouderd. De nota 'Garanties en leningen' zal in Q4 2020 worden geactualiseerd, dan zal ook worden bepaald of een separate procesbeschrijving in aanvulling hierop nog noodzakelijk is.



Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Algemeen - 3-lines of defence model

Verschuiving van 3^e naar 2^e en 1^e lijn

Tijdens de interim-controle hebben wij geconstateerd dat relevante interne beheersmaatregelen achteraf door het Audit Team (3e lijn) worden uitgevoerd in plaats van door de verantwoordelijken in de eerste en tweede lijn. Een voorbeeld hiervan zijn de werkzaamheden die het Audit Team uitvoert om inzicht te verkrijgen in de interne beheersing en risico's in het primaire proces en het achteraf uitvoeren van aanvullende gegevensgerichte controles om leemtes in de interne beheersing te ondervangen. Wij bevelen aan om de verantwoordelijkheid voor het uitvoeren van de interne beheersmaatregelen gedurende het proces door de eerste en tweede lijn uit te voeren in plaats van achteraf door de derde lijn. Op deze manier kunnen eventuele bijzonderheden eerder in het proces worden geconstateerd en kunnen tijdig passende herstelacties worden genomen. De derde lijn kan zich vervolgens focussen op het onafhankelijk uitvoeren van controlewerkzaamheden achteraf om vast te stellen of de interne beheersmaatregelen in de eerste en tweede lijn conform procesopzet geïmplementeerd en effectief zijn.

Verbeterpotentieel positionering tweede lijn

Wij zien dat er verbeteringen mogelijk zijn ten aanzien van de positionering van de tweede lijn. Deze observaties liggen in lijn met de aanbevelingen van het Audit Team zoals opgenomen in hun *Financial Auditplan Haarlem/ Zandvoort 2018/2019/2020*.

- De tweede lijn ondersteunt en adviseert de eerste lijn vanuit haar eigen achtergrond met financiële kennis en vaardigheden. Ons advies is om deze context goed in beeld te hebben en daarmee de tweede lijn concreet te positioneren.
- De tweede lijn zou naast een adviserende en ondersteunende rol, ook een interveniërende rol moeten hebben. De tweede lijn zou moeten kunnen ingrijpen als zij van mening is dat een risico niet door een toereikende beheersmaatregel in de eerste lijn wordt gemitigeerd. Dit kan overigens alleen als sprake is van wederzijds begrip, en in goed overleg. Ons advies is om de interveniërende rol concreet te maken.
- Naar aanleiding van de werkzaamheden van de derde lijn zijn bevindingen en tekortkomingen geïdentificeerd. Ons advies is om naar aanleiding van deze tekortkomingen zogenaamde deep dive-sessies te houden met de betrokkenen uit de eerste, tweede en derde lijn. Hierbij gaan we na wat de reden is van de tekortkoming en welke beheersmaatregelen noodzakelijk zijn om dit structureel op te lossen.

Wij plannen in november of december graag met u een deep dive-sessie waarbij wij concreet kunnen aangeven hoe bijvoorbeeld in het proces van inkopen en aanbestedingen de positionering van de tweede lijn verbeterd kan worden. Uiteindelijk past een gedegen invulling en ontwikkeling van het 3-lines of defence model bij de ontwikkeling naar de rechtmatigheidsverantwoording 2021.





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

IT audit en Cybersecurity

IT audit

Het primaire doel van een controle van de jaarrekening is het afgeven van een verklaring bij de jaarrekening. Voor dit doeleinde inventariseren wij de IT-omgeving, risico's en tekortkomingen ten aanzien van de volgende drie gebieden: Logische toegangsbeveiliging, Wijzigingsbeheer, Datacentrum en netwerkactiviteiten. Wij hebben in het kader van onze IT audit inzicht verkregen in opzet en bestaan van algemene IT-beheersingsmaatregelen voor:

- GWS (SSD) applicatie;
- GFS (JDE) applicatie;
- Oracle Database en het Windows AD domein.

Hierbij opgemerkt dat de IT-beheersingsmaatregelen binnen het IT proces 'Datacentrum en netwerkactiviteiten' niet door ons zijn beoordeeld. Voor de getoetste IT-beheersingsmaatregelen binnen het IT proces 'wijzigingsbeheer' hebben wij geen bevindingen geconstateerd en stellen wij vast dat het door ons getoetst proces en de IT-beheersingsmaatregelen in opzet en bestaan voldoende zijn ingericht. Wij hebben wel bevindingen geconstateerd ten aanzien van het 'logische toegangsbeveiligingsproces' en daarbij risico's onderkend. Hierbij merken wij op dat de bevindingen een sterke oorzaak hebben in het feit dat de applicaties legacy systemen zijn, waardoor het vaak technisch niet mogelijk is dergelijke bevindingen te voorkomen. Uw organisatie geeft aan dat onze bevindingen kernpunten bevatten die u voor komend jaar geprioriteerd heeft. Dit is onderdeel van een continu proces en komt terug in uw (concept) informatienota die in december wordt geagendeerd in de raadscommissie.

In het eerste jaar van onze controle waren wij niet voornemens om de algemene IT-beheersingsmaatregelen te toetsen op effectieve werking. Gezien het aantal en de aard van onze bevindingen naar aanleiding van de uitgevoerde IT audit is dat op dit moment ook niet effectief om te doen. Dat impliceert dat wij op dit moment geen systeemgerichte controleaanpak toepassen waarbij gesteund kan worden op de algemene IT-beheersingsmaatregelen van de systemen. Wij bespreken met uw organisatie welke impact dit heeft op (aanvullende) gegevensgerichte controlewerkzaamheden buiten de IT omgeving om.





Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

IT audit en Cybersecurity

IT audit

Om de gemeente Haarlem te ondersteunen in het prioriteren van de benoemde punten, hebben wij onderstaand overzicht opgesteld dat als handvat kan worden gebruikt bij het bepalen of de bevindingen opgevolgd gaan worden en zo desgewenst naar een systeemgerichte audit toe te werken. Wij adviseren de gemeente om in het nieuwe jaar te bepalen welk normenkader intern te hanteren en hoe de (opvolging van) bevindingen daar in te passen.

Onderstaand overzicht toont alle observaties (onderwerpen) welke gedurende de IT audit zijn geconstateerd, rekening houdend met de scope van de IT audit. De kleuren geven de prioritering aan, van hoog naar laag (van zwart, blauw naar wit).

2	GWS – Gebruikersbeheer (terminatie of wijziging van gebruikers)
4	GFS – Gebruikersbeheer (terminatie of wijziging van gebruikers)
5	Oracle – Authenticatie
1	GWS – Gebruikersbeheer (toekennen rechten)
6	Oracle – Gebruikersbeheer
3	GFS – Authenticatie
7	Windows AD – Authenticatie



 **Management-samenvatting**

 **Bevindingen**

 **Actualiteiten**

 **Bijlagen**

IT audit en Cybersecurity

IT audit

Wij merken daarnaast op dat de scope, het aantal op opzet en bestaan getoetste algemene IT-beheersingsmaatregelen, dit eerste jaar beperkt is geweest. Overall gezien is onze conclusie dat de kwaliteit van de algemene IT-beheersingsmaatregelen op dit moment onvoldoende is om een systeemgerichte controleaanpak in het kader van de jaarrekeningcontrole te ondersteunen. Om deze reden hanteren wij een primair gegevensgerichte controleaanpak. Wij hebben onderstaande IT-roadmap opgesteld met (5) stappen voor de gemeente om naar een systeemgerichte controleaanpak toe te werken. De gemeente geeft aan dat onderstaande roadmap het komend jaar wordt geïntroduceerd om stappen te zetten naar een hoger volwassenheidsniveau voor de systemen in scope.

1 **Interne risico-analyse op IT risico's binnen de organisatie**
Voer een risico-analyse uit a.d.h.v. de key-processen inclusief IT.

2 **IT Raamwerk opstellen**
Stel een IT-raamwerk op met daarin de onder stap 1 onderkende IT-risico's per proces, algemene IT-beheersingsmaatregelen en (semi)-geautomatiseerde beheersingsmaatregelen.

3 **Procesbeschrijving /flowcharts opstellen**
Stel procesbeschrijvingen of flowcharts op waarin de onder stap 2 genoemde algemene IT-beheersingsmaatregelen en (semi)-geautomatiseerde beheersingsmaatregelen terugkomen. Houdt daarbij rekening met verantwoordelijkheden, eigenaarschap van processen en beheersingsmaatregelen en schrijf het zodanig uit dat het voorgenoemde 6W-proof is.

4 **Intern opzet en bestaan toetsen en documenteren van algemene IT-beheersingsmaatregelen**
Na stap 3 te hebben uitgevoerd verricht een 0-meting en stel vast en documenteer of de processen en beheersingsmaatregelen in opzet en bestaan effectief zijn. Gebruik de resultaten om de onder stap 3 opgestelde werkwijze aan te scherpen.

5 **Intern effectieve werking toetsen en documenteren van algemene IT-beheersingsmaatregelen**
Verricht afhankelijk van de frequentie van elke beheersingsmaatregel en op basis van een onafhankelijke genomen steekproef periodiek een toets op de effectieve werking van de beheersingsmaatregelen. Bij voorkeur uitgevoerd door een onafhankelijke partij van betrokkenen onder stap 3.

Cybersecurity

Als cyberrisico's zich voordoen, kunnen deze een forse impact hebben op de financiële systemen, op de interne beheersing, en daarmee ook (direct of indirect) op de jaarrekeningcontrole. Wij besteden daarom in onze controle, als onderdeel van onze risico analyse, aandacht aan cyberrisico's aan de hand van ons cyber assessment. Wij informeren u indien relevant separaat over deze uitkomsten.



**Management-samenvatting****Bevindingen****Actualiteiten****Bijlagen**

Bevinding – Interne frauderisicoscan

Uw gemeente heeft begin 2020 een frauderisicoscan opgesteld en besproken met de directie. Hiertoe zijn diverse gesprekken in de organisatie gevoerd om een volledig beeld te krijgen over de frauderisico's voor uw gemeente. De frauderisicoscan zal verder worden betrokken bij de risico-uitvraag die tweemaal per jaar in de organisatie wordt gedaan om zo integraal onderdeel te laten zijn van de P&C-cyclus. Op deze wijze wordt de frauderisicoscan met de organisatie gedeeld en waar nodig nog verder aangevuld. Deze aanpak zorgt ervoor dat de frauderisicoscan geen statisch document is maar continu in ontwikkeling blijft en dat de bewustwording in de organisatie omtrent (mogelijke) frauderisico's wordt vergroot. De directie heeft de interne frauderisicoscan op 4 maart 2020 besproken en vastgesteld. Wij bevelen aan de frauderisicoscan ook te bespreken met de auditcommissie. Tijdens de interim-controle hebben wij kennis genomen van uw frauderisicoscan en deze met uw medewerkers besproken. Wij merken op dat de frauderisicoscan op een aantal punten verbeterd kan worden.

Risico

Een adequaat systeem van risicomanagement helpt onder andere om risico's - mede als gevolg van in- of externe ontwikkelingen - tijdig(er) te signaleren en hierop de juiste acties te ondernemen. Daarnaast helpt het risicomanagement bij het identificeren van eventuele zwakke(re) plekken in de organisatie en in de bedrijfsprocessen. Op basis daarvan kunnen adequate (vervolg)maatregelen worden getroffen, zoals het aanpassen van beleid, richtlijnen en procedures, en het in- dan wel juist extensiveren van interne controles. Voor een adequaat systeem van risicomanagement is het van belang dat de bewustwording in de organisatie met betrekking tot het onderwerp 'fraude' hoog is.

Aanbeveling

Wij merken op dat uw Audit Team in het *Intern Auditplan 2018-2020* frauderisico's identificeert en daarbij aangeeft welke werkzaamheden zij verricht om in te spelen op de onderkende frauderisico's. Aangezien fraude een onderwerp is wat de gehele organisatie raakt, adviseren wij onderstaande aandachtspunten in de frauderisicoscan in te bedden.

- 1) De frauderisicoscan beschrijft meer algemene frauderisicogebieden dan specifieke frauderisico's. Om adequate acties te ondernemen op geïdentificeerde risico's is het van belang om de frauderisico's specifiek te maken door deze te pinpointen. Belangrijk hierbij is om aan te geven wat er mis kan gaan waardoor het betreffende risicogebied als frauderisico is geïdentificeerd.
- 2) De gemeente benoemt in de frauderisicoscan algemene beheersmaatregelen die in de organisatie zijn ingebed om de frauderisico's te mitigeren. Om de frauderisicoscan specifiek te maken voor uw gemeente adviseren wij om per geïdentificeerd frauderisico aan te geven welke interne beheersmaatregelen invloed hebben op de inschatting van het risico en om de uitkomsten van de interne beheersmaatregelen (c.q. bevindingen) te beschrijven.
- 3) Tot slot constateren wij dat in de interne frauderisicoscan nog niet voldoende aandacht is voor de volgende (fraude) risico's: oneigenlijk toe-eigenen van activa & frauduleuze verslaggeving, management override of controls, omkoping & corruptie en cybersecurity risico's. Deze risicogebieden zijn van essentieel belang voor een volledige interne frauderisicoscan.

U geeft aan bovenstaande adviespunten bij het actualiseren van de frauderisicoscan te betrekken.



02 - Detailbevindingen





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Bevinding – Ontbrekende zichtbare interne controle 1^e en 2^e lijn (significant risico)

De planeconomen actualiseren twee maal per jaar de grondexploitatieopzetten (per 30 september en per 31 december). De planeconomen toetsen of geplande investeringen voldoen aan WRO/BRO en het BBV, of de planning realistisch is en of de prognoses onderbouwd zijn (1^e lijn). De geactualiseerde grondexploitatie opzetten worden vervolgens getoetst door de gebiedsmanager en hoofd afdeling bedrijven (2^e lijn). Het Audit Team heeft geconstateerd dat achteraf niet vastgesteld kan worden dat deze toetsen gedurende het jaar zijn uitgevoerd, behalve dan wellicht aan de hand van eventuele mailcorrespondentie.

De uiteindelijke uitkomsten van de toets blijken overigens wel uit het grondexploitatie project memorandum waarmee de planeconoom (en procesmanager) verantwoording afleggen voor ieder grondexploitatieproject.

Risico

Door het ontbreken van zichtbare interne beheersing kan u achteraf niet aantonen dat controles in de 1^e en 2^e lijn hebben plaatsgevonden.

Aanbeveling

Het Audit Team adviseert om via een beperkte procedurebeschrijving inzichtelijk te maken op welke wijze de toetsing in de 1^e en 2^e lijn plaatsvindt en welke aspecten daarin worden betrokken. Wij onderschrijven deze bevinding en vragen uw aandacht om uiteen te zetten waar brongegevens, die worden gehanteerd in de opzetten, aan zijn ontleend en welke controles de gemeente heeft uitgevoerd om te borgen dat de berekeningen juist en volledig zijn. Hierbij is het belangrijk dat de controles zichtbaar worden vastgelegd zodat achteraf herleidbaar is dat de berekeningen (op de juiste wijze) zijn gecontroleerd.

Overigens wordt de controle achteraf door het Audit Team (3e lijn) wel zichtbaar vastgelegd.





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Bevinding – Ontbrekende zichtbare interne controle 1e en 2e lijn (significant risico)

Bij onze interim hebben wij gesproken met uw planeconoom en het Audit Team. Wij hebben begrepen dat de grondexploitaties worden opgesteld op basis van het realistische scenario (best estimate). De gemeente heeft geen scenario's voor 'worst' and 'best' case of een crisis scenario's. De gemeente neemt wel risico's mee in haar grondexploitatie waarbij rekening gehouden wordt met faseringsrisico's of prijsrisico's.

Risico

Het opstellen van scenario's geeft u inzicht in de mogelijke (negatieve) financiële gevolgen van alternatieve scenario's. De uitkomsten van de scenario's en in het bijzonder de worst case scenario kan het daarmee samenhangende risico worden gekwantificeerd en mee worden genomen in het bepalen van de benodigde weerstandscapaciteit en de ratio's van het weerstandsvermogen.

Aanbeveling

Wij bevelen aan om voor projecten die bijvoorbeeld door een langere looptijd of meer risicovolle ontwikkelingen, zoals het project Laan van Decima waar een bedrijventerrein wordt gerealiseerd, een scenario op te stellen en door te rekenen voor bijvoorbeeld een aanhoudende periode van laagconjunctuur waarin van een lagere uitgifte planning wordt uitgegaan, en rekening gehouden wordt met een stijgende rente of toegenomen inflatie. Bij dit project is sprake van ontwikkeling van een bedrijventerrein met een looptijd tot en met 2025. De nog te realiseren opbrengsten van deze exploitatie per 31 december 2019 zijn EUR 12,7 miljoen waarbij de verwachting is dat deze opbrengsten in 2024 en 2025 gerealiseerd worden. De nog te realiseren kosten per 31 december 2019 zijn EUR 5,8 miljoen en het resultaat ultimo 2019 is geraamd op EUR 0,7 miljoen positief. In het *Verslag van bevindingen Interne Controle Hardclose 1: 31 december 2019 – Grondexploitatie Laan van Decima* is opgenomen dat er voor dit project geen actuele risico-analyse aanwezig is. Gezien de resterende looptijd, de omvang en fasering van de nog te realiseren opbrengsten en de aard van de exploitatie (bedrijventerreinen) en actuele ontwikkelingen zoals de coronacrisis op bijvoorbeeld leisure en hotelbranche adviseren wij u deze scenario-analyse door te rekenen om inzicht te krijgen in de mogelijke (negatieve) financiële gevolgen van de alternatieve scenario's. De effecten die uit deze berekeningen voortkomen adviseren wij mee te nemen in het weerstandsvermogen. Bij de overige grondexploitaties zal het verschil tussen de uitkomsten op basis van het realistische scenario en de berekening op basis van de worst en best case scenario beperkt zijn door de korte looptijd van deze projecten en er veelal sprake is van reeds gesloten kooprealisatie overeenkomsten. Voor deze overige grondexploitaties is hierdoor een scenario-analyse in aanvulling op uw eigen risico-analyse minder relevant.





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Bevinding – Europese aanbestedingen – risico 2019 inclusief follow-up 2020 (1/2)

In het proces van aanbestedingen ligt de focus op detectieve in plaats van preventieve maatregelen. De functionaliteit van het contractenregister wordt nog niet volledig benut om te fungeren als belangrijke beheersingsmaatregel ter borging van de naleving van het eigen inkoopbeleid en externe wetgeving.

Uw Audit Team merkt op dat het bewustzijn omtrent onrechtmatig handelen op het gebied van aanbestedingen is toegenomen en dat de directie in een aantal gevallen is geconsulteerd over risico's op mogelijke afwijkingen van de EU-aanbestedingsrichtlijnen. Steeds vaker vooraf, maar regelmatig ook achteraf bij het constateren van onrechtmatigheden. Omdat het op dat moment niet meer mogelijk is herstelacties uit te voeren, adviseert het Audit Team om een formele escalatieprocedure in te stellen. Dit maakt de aanbesteding dan niet rechtmatig, maar de motivatie is op voorhand wel duidelijk. Overigens dient slechts in uitzonderingsgevallen sprake te zijn van het toepassen van deze escalatieprocedure. De onrechtmatigheid dient, na het toepassen van deze procedure, altijd gemeld te worden aan het college.

Een belangrijke preventieve beheersmaatregel in het proces van aanbesteden is de interne afspraak dat budgethouders inkopen vanaf EUR 50.000 centraal dienen aan te melden bij Team Inkoop en Aanbesteden. Op dat moment start het inkooptraject. Team Inkoop en Aanbesteden verstrekt een maatwerkadvies ten aanzien van de te volgen aanbestedingsprocedure waarbij eveneens de centrale contractenbank geraadpleegd wordt om vast te stellen of de gemeente voor soortgelijke leveringen of diensten reeds een (raam)overeenkomst heeft afgesloten. In de praktijk wordt deze beheersmaatregel (zeker bij kleinere inkopen) echter vaak niet nageleefd.

Risico

U loopt het risico dat opdrachten die op basis van de Aanbestedingswet (Europees) aanbestedingsplichtig zijn, onterecht niet (Europees) worden aanbesteed.

Aanbeveling

Wij merken op dat u gedurende 2020 verbeteringen heeft doorgevoerd om de functionaliteit van de contractenbank optimaal te benutten. De directie heeft medio maart een verbetertraject voor contractbeheer vastgesteld en u heeft een projectmanager aangetrokken om dit plan tot uitvoering te brengen. Daarnaast verricht een IC-medewerker veel werkzaamheden om de contractenbank goed gevuld te krijgen. Deze IC-medewerker rapporteert periodiek over de bevindingen en aandachtspunten ten aanzien van de contractenbank. Dit is overigens in 2020 nog niet gedaan. Wij willen u benadrukken om de ingeslagen weg door te zetten, zodat u de functionaliteit van dit centrale register optimaal benut.

Vervolg op de volgende pagina





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Bevinding – Europese aanbestedingen – risico 2019 inclusief follow-up 2020 (2/2)

Aanbeveling - vervolg

Op het gebied van de voorgestelde escalatieprocedure is nog geen formeel beleid binnen uw gemeente. Het Audit Team merkt wel op dat het bewustzijn bij inkopers verder is toegenomen. Ook blijkt uit de notulen van het directieteam dat zij geïnformeerd zijn over eventuele afwijkingen van het aanbestedingsbeleid en de goedkeuring daaromtrent.

Over 2019 was sprake van rechtmatigheidsafwijkingen als gevolg van niet voldoen aan de Aanbestedingswet ter grootte van EUR 2,5 miljoen. Een deel van deze lasten heeft betrekking op meerjarige contracten op grond waarvan in 2020 ook nog inkopen worden verricht. Het Audit Team heeft in augustus een inschatting gemaakt van de omvang van deze doorlopende contracten die leiden tot een rechtmatigheidsafwijking in de jaarrekening 2020. Deze afwijking in 2020 vanuit doorlopende oude contracten is naar verwachting EUR 1,9 miljoen. Deze afwijking is ontstaan in het verleden en volgt niet vanuit een tekortkoming in het proces gedurende 2020. Wij hebben met het Audit Team afgestemd dat als onderdeel van de jaarrekeningcontrole 2020 de reeds bekende afwijkingen uit voorgaande jaren integraal worden gecontroleerd.





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Adviespunt – Sociaal Domein

Met ingang van 2015 zijn gemeenten in Nederland middels de zogenaamde 'decentralisatie sociaal domein' verantwoordelijk voor de taken binnen het sociaal domein. Een belangrijk onderdeel om vast te stellen of de bestedingen in het sociaal domein rechtmatig zijn betreft de controle of de prestatie voor de betaalde zorg daadwerkelijk geleverd is. De gemeente Haarlem is op dit moment ten aanzien van het aspect prestatielevering in grote mate afhankelijk van de productieverantwoordingen met bijbehorende controleverklaringen van zorgaanbieders.

Medio 2018 heeft uw Audit Team het *Auditplan Jeugd en Wmo* opgesteld. In dit plan is een groeimodel opgenomen om te komen tot een sluitende controleaanpak ten aanzien van de baten en lasten gerelateerd aan het sociaal domein. De gemeente Haarlem wil toegroeien naar een model waarin de eigen interne organisatie voldoende waarborgen biedt om zelfstandig de benodigde zekerheid te verkrijgen omtrent de daadwerkelijke realisatie (en kwaliteit) van in rekening gebrachte zorg.

Wij hebben vernomen dat er voor zowel Jeugdhulp als Wmo interne controleplannen zijn opgesteld en dat er een start is gemaakt met de implementatie hiervan. De implementatie is echter nog niet zo ver dat prestatielevering van de geleverde zorg zelfstandig kan worden vastgesteld.

Risico

De afhankelijkheid van de productieverantwoordingen van de zorgaanbieders past niet in de doelstellingen van de implementatie van het sociaal domein. Hoewel er veelal weer sprake is van een goedkeurende controleverklaring bij de productieverantwoording van de zorgaanbieder, zorgt de deadline van 1 april van het daaropvolgende boekjaar voor de productieverantwoordingen van zorgaanbieders voor een vertraging in het tijdsplan van het jaarrekeningproces van de gemeente. Hierdoor kan de controle sociaal domein van de gemeente Haarlem pas enkele weken na de periode van de jaarrekeningcontrole worden uitgevoerd.

Daarnaast kan het hierdoor voorkomen dat belangrijke verschillen in zorgkosten tussen gemeente en aanbieder pas in een zeer laat stadium bekend worden. Veel gemeenten worstelen met de beheersbaarheid van knelpunten en tekorten in het sociaal domein waardoor de situatie zich voordoet dat tijdige bijsturing nog beperkt mogelijk is.

Aanbeveling

Wij onderschrijven het belang om de controlestappen zoals opgenomen in uw *Auditplan Jeugd en Wmo* te implementeren en daarmee de afhankelijke positie van de zorgaanbieders terug te brengen. Contractmanagers hebben hierbij een cruciale rol door tijdig in overleg te gaan met zorgaanbieders over de totaal verwachte bestedingen en mogelijke fouten en onzekerheden. Daarnaast is het tijdens dergelijke contactmomenten mogelijk aanvullende documentatie te vergaren ter onderbouwing van de daadwerkelijke levering van zorg.

Met de komst van de rechtmatigheidsverantwoording wordt het belang om de rechtmatigheid van de bestedingen aan te kunnen tonen alleen maar groter. Door het in eigen hand nemen van de toets op prestatielevering wordt de afhankelijkheid van externe partijen verminderd en kan bovendien het controletraject op termijn weer vervroegd en ingeperkt worden. U hoeft dan immers niet te wachten op de productieverantwoordingen en controleverklaringen van aanbieders. Wij denken graag met u mee om deze onzekerheid in de controle weg te nemen en de interne beheersing van de geldstroom te verbeteren.



03 Actualiteiten





Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Impact van COVID-19 (1/2)

Het COVID-19 virus heeft in 2020 een grote impact gehad op de Nederlandse samenleving. Ook de gemeente Haarlem ondervindt de gevolgen van dit virus. Wij hebben kennis genomen van uw eerste Voortgangsrapportage 2020, waarin de voorlopige (financiële) effecten en bijgestelde prognoses nader zijn toegelicht. In aanvulling hierop heeft uw Audit Team in september 2020 een uitgebreide risico-analyse per transactiestroom uitgevoerd. Bij deze detailanalyse ligt de nadruk op (mogelijke) risico's als gevolg van COVID-19 die niet direct tot uiting komen in de verantwoording van lagere baten of hogere lasten. Hierbij valt bijvoorbeeld te denken aan doorlopende inkoopcontracten waarbij het onduidelijk is of de prestatie is geleverd (bijvoorbeeld in geval van schoonmaakwerkzaamheden). Deze inventarisatie vormde de basis voor een risico-sessie waarbij de geïdentificeerde effecten met de medewerkers van de afdeling Interne Dienstverlening zijn besproken. Het Audit Team heeft ook alle mutaties als gevolg van COVID-19 die reeds door de gemeenteraad zijn vastgesteld in deze analyse opgenomen. Hierdoor heeft de gemeente een actueel beeld van de effecten van COVID-19 tot en met september 2020. De analyse van uw Audit Team bevindt zich nog in een afrondende fase, de volgende stap is het verwerken van de aanvullend geïdentificeerde risico's in het in- en externe controleplan.

Tijdens de interim-controle hebben we samen met uw medewerkers ook stilgestaan bij de gevolgen voor enerzijds de processen binnen uw organisatie (zijn processen veranderd doordat medewerkers op afstand werken) en anderzijds de jaarrekening en de controle daarop. Op basis van de gesprekken die wij hebben gevoerd constateren wij dat interne beheersmaatregelen in opzet en bestaan slechts beperkt gewijzigd zijn als gevolg van thuiswerken, onder andere doordat processen al grotendeels digitaal plaatsvinden en personeel al flexibel werkte vóór de coronacrisis. In dit onderdeel van de managementletter staan beschrijven wij de impact op de jaarrekening en onze controle.

#1 Tozo-regeling

Eén van de maatregelen die het kabinet gebruikt om ondernemers te steunen tijdens de coronacrisis is de Tijdelijke overbruggingsregeling zelfstandig ondernemers (Tozo). Deze regeling vult het inkomen van zelfstandige ondernemers aan tot het sociaal minimum indien het inkomen van de zelfstandig ondernemer door de coronacrisis onder het sociaal minimum daalt. Tozo 1.0 is in werking getreden per 1 maart 2020 en liep af op 1 juni. Vanaf 1 juni tot en met 30 september kunnen ondernemers een beroep doen op Tozo 2.0. Gemeenten hebben tot juni 2020 circa € 1,45 miljard aan kosten gemaakt voor de uitvoering van Tozo. De uitvoering van Tozo is een taak van de gemeenten. Uw gemeente maakt grofweg twee categorieën kosten: de uitkeringskosten en uitvoeringskosten. Het rijk vergoedt in beginsel alle kosten die gemeenten moeten maken. De Tozo-regeling leidt hierdoor tot een last in de jaarrekening met daar tegenover de rijksvergoeding ervan. Verantwoording over de bestedingen vindt naar verwachting plaats via de SiSa-bijlage in de jaarrekening. Gezien de specifieke aard van deze transactiestroom, het feit dat deze activiteit nieuw is en de omvang ervan materieel hebben wij nader inzicht verkregen in het proces, de applicatie en interne beheersingsmaatregelen.

Met de aankondiging van de regelingen voor zelfstandigen die de gemeente uitvoert op 17 maart 2020 heeft de gemeente direct een team gevormd voor de uitvoering van deze regelingen. Ook heeft de gemeente reeds tussentijds procescontroles uitgevoerd waarbij is vastgesteld of het proces van toekennen van de uitkeringen conform procesopzet heeft plaatsgevonden. Op dit moment is de gemeente een inhoudelijk toetsingskader aan het ontwikkelen om middels dossiercontroles vast te stellen dat de uitkeringen rechtmatig zijn verstrekt. De rechtmatigheidseisen in Tozo vormen het uitgangspunt voor het normenkader waaraan de in- en externe accountant toetst. Het normenkader voor Tozo 1, Tozo 2 en Tozo 3 is in overleg met de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) en input van enkele gemeente accountants nader uitgewerkt.





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Impact van COVID-19 (2/2)

#2 Subsidieverstrekingen en vaststellingen

De gemeente Haarlem verstrekt jaarlijks ruim € 75 miljoen aan subsidies aan verschillende instellingen. Als gevolg van de uitbraak van COVID-19 hebben wij geconstateerd dat u vanuit de basisfilosofie handelt, namelijk het niet willen laten omvallen van instellingen door COVID-19.

Vooruitlopend op de jaarrekeningcontrole 2020 willen wij u vragen om een risicogerichte analyse te maken en daarbij per doelgroep (cultuur, sport, welzijn, etc.) te evalueren of de betreffende groep geraakt is door COVID-19 en of er eventueel overgegaan moet worden tot het terugvorderen van (een deel van) de subsidie. Indien blijkt dat een bedrag teruggevorderd dient te worden, vragen wij u om een beste schatting te maken per balansdatum van de terug te vorderen positie en daarvoor een nog te ontvangen bedrag in de balans op te nemen. Daarnaast begrijpen wij dat u voornemens bent om in bepaalde gevallen niet over te gaan tot het terugvorderen van subsidie (in gevallen dat de prestatie niet geleverd is). Wij vragen u te onderzoeken of u daarvoor een raads- of collegebesluit nodig heeft of dat dit past binnen uw algemene subsidieverordening.

#3 Voorziening dubieuze debiteuren

Als gevolg van de uitbraak van COVID-19 heeft u verschillende steunmaatregelen getroffen. Eén van deze steunmaatregelen betreft de mogelijkheid van uitstel van betaling door ondernemers voor lopende vorderingen aan de gemeente op basis van maatwerk. Als gevolg van het uitstellen van belastingaanslagen en het oprekken van betaaltermijnen voorziet u een stijging in uw debiteurenpositie per einde boekjaar. Deze toegenomen debiteurenpositie zal leiden tot een gemengde samenstelling van uw debiteurenpositie, namelijk debiteuren die, ondanks COVID-19, op een reguliere wijze facturen betalen en debiteuren die gebruik maken van de steunmaatregel en derhalve op een later moment de facturen voldoen. Wij willen u in het kader van de jaarrekeningcontrole 2020 vragen om een uitgebreide analyse op te stellen inzake de waardering en inbaarheid van uw debiteurenpositie per balansdatum.





Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Rechtmatigheidsverantwoording voor gemeenten (1/2)

Actuele ontwikkelingen bij de ontwikkeling en implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording

Uw gemeente moet naar verwachting vanaf het boekjaar 2021 een rechtmatigheidsverantwoording opnemen in de jaarstukken. De Tweede Kamer behandelt het wetsvoorstel in december 2020. De tekst van de rechtmatigheidsverantwoording, die in de jaarrekening opgenomen moet worden, is reeds gepubliceerd door de commissie BBV. In de paragraaf Bedrijfsvoering in het jaarverslag komt een nadere toelichting op de rechtmatigheidsverantwoording. De commissie BBV komt naar verwachting eind 2020 met een publicatie over wat in deze toelichting minimaal verplicht is en wat verder in de toelichting opgenomen kan worden.

De uitgangspunten voor de rechtmatigheidsverantwoording zijn als volgt:

De rechtmatigheidsverantwoording is een onderdeel van de jaarrekening. Dit is een te hanteren standaardtekst waarin alleen op hoofdlijnen eventuele onrechtmatigheden boven de zogenaamde verantwoordingsgrens moeten worden opgesomd.

De toelichting op de rechtmatigheidsverantwoording komt in de paragraaf Bedrijfsvoering van het jaarverslag. Het college heeft hier meer vrijheid om eventuele onrechtmatigheden toe te lichten.

De gemeenteraad stelt een verantwoordingsgrens tussen 0% en 3% vast. De verantwoordingsgrens is het bedrag waarboven het college de raad moet informeren over geconstateerde fouten en onduidelijkheden inzake rechtmatigheid.

De scope is gelijk aan de 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 gebruik-criterium).

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 we dat kennen in de huidige controleverklaring, vervalt vanaf 2021.
- 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 verantwoordingsgrens, heeft dit invloed op het accountantsoordeel in de controleverklaring.

De voornaamste gevolgen voor de gemeente zijn:

- Het college van uw gemeente treedt in overleg met de raad over de te hanteren verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording.
- Uw gemeente identificeert 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 gemeente dient rekening te houden met eventuele verbonden partijen (m.n. gemeenschappelijke regelingen) waarvan de fouten en onzekerheden meegenomen moeten in de rechtmatigheidsverantwoording van de gemeente.



 **Management-samenvatting**

 **Bevindingen**

 **Actualiteiten**

 **Bijlagen**

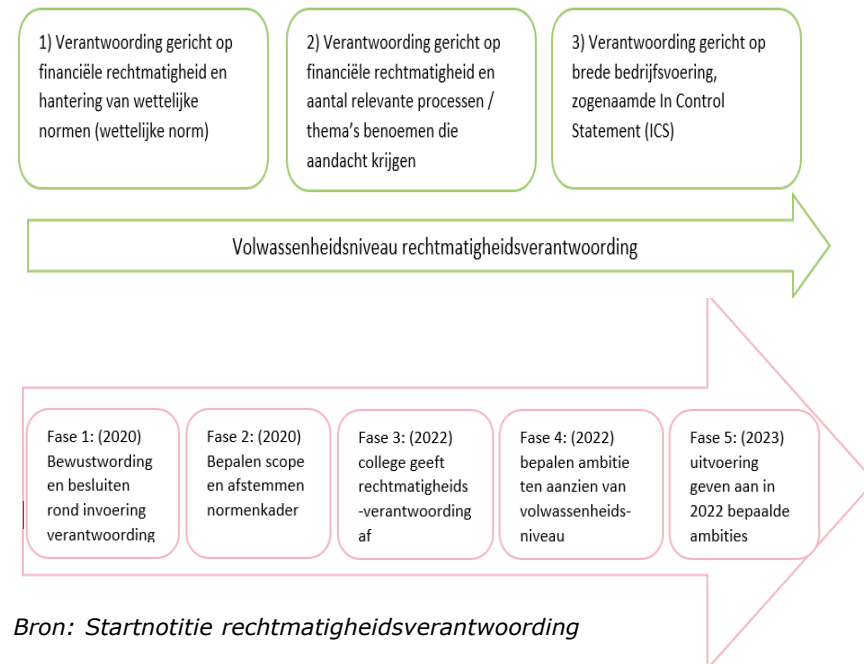
Rechtmatigheidsverantwoording voor gemeenten (2/2)

Uw startnotitie rechtmatigheidsverantwoording

Wij hebben kennis genomen van uw *Startnotitie rechtmatigheidsverantwoording*. In deze startnotitie wordt ingegaan op het doel, de veranderingen, rollen en verantwoordelijkheden. Ook gaat u in op de keuzes die moeten worden gemaakt ten aanzien van het volwassenheidsniveau en de verantwoordingsgrens. Volgens de startnotitie stelt het college aan de raad voor om voor de jaarrekening 2021 (verantwoording in 2022) te kiezen voor het basisniveau waarbij voldaan wordt aan de wettelijke plicht om de rechtmatigheidsverantwoording op te nemen in de jaarrekening. Vervolgens kan 2022 gebruikt worden om te verkennen wat de volgende stappen zijn.

Daarnaast staat in de notitie dat uw college aan de raad voorstelt om voor de vaststelling van de verantwoordingsgrens aan te sluiten bij de goedkeuringstolerantie zoals deze voor Haarlem reeds wordt gebruikt. Dit impliceert een verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheidsverantwoording van 1% van de lasten inclusief dotaties aan reserves. Tevens wordt voorgesteld om voor de rapporteringstolerantie aan te sluiten op de rapporteringstolerantie zoals wij die hanteren bij de jaarrekeningcontrole.

U heeft een planning opgesteld met verschillende fases waarin keuzes gemaakt moeten worden en voorbereidingen worden getroffen. Uit de startnotitie blijkt dat uw gemeente goed is voorbereid, belangrijke keuzes tijdig voorlegt aan de raad en tijdig hierop acties uitzet.



Bron: *Startnotitie rechtmatigheidsverantwoording*





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Wijziging besluit bijstandsverlening zelfstandigen 2004 (Bbz 2004)

Met ingang van 1 januari 2020 is het Besluit bijstandsverlening zelfstandigen 2004 (Bbz 2004) gewijzigd. Deze wijziging heft het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid op 28 September 2019 kenbaar gemaakt. In deze brief is een checklist opgenomen waarin is opgenomen wat er in de Bbz 2004 is gewijzigd en wat dit voor de Gemeente betekent. Wij adviseren u kennis te nemen van de wijzigingen en, zover nog niet gedaan, de wijzigingen te implementeren in uw organisatie en uw beleid hierop aan te passen.

De belangrijkste wijzigingen betreffen:

De vernieuwing van de financieringssystematiek voor het Bbz 2004.

- Een belangrijke wijziging hierin betreft de middelen levensonderhoud. Deze middelen worden toegevoegd aan de gebundelde uitkering artikel 69 Pw. De verwerking van de baten vindt plaats volgens de verwerkingssystematiek van de gebundelde uitkering artikel 69 Pw. Dit betekent de ontvangen baten ten goede komen van het totaal van gebundelde uitkering artikel 69 Pw. Hierbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen 'oude' vorderingen (vóór 1 januari 2020) en 'nieuwe' vorderingen (vanaf 1 januari 2020). Bij het bepalen van de terugbetalingsverplichting aan het rijk per 31 december 2020 dient u rekening te houden met deze wijziging.

- Met ingang van 1 januari 2020 geldt er voor de Bbz-kapitaalverstrekking een nieuwe, vereenvoudigde financieringssystematiek, waarin het financiële risico van het verstrekken van Bbz-kapitaal in belangrijke mate is verlegd van het Rijk naar de verstreckende gemeente. Het betreft een budgettair neutrale wijziging, dus geen bezuiniging. De nieuwe financieringssystematiek is gericht op selectiviteit bij het verstrekken van Bbz-kapitaal en op een adequaat kredietbeheer door gemeenten. De zogenaamde normbatenregeling voor de Bbz-kapitaalverstrekking komt te vervallen.

Belangrijk hierbij is te vermelden dat een adequate inrichting van de administratie noodzakelijk is. In de SiSa bijlage 2020 dient er een onderscheid gemaakt te worden in de baten van bedrijfskapitaal dat is verstrekt vóór 1 januari 2020 en vanaf 1 januari 2020.

- De middelen voor levensvatbaarheidsonderzoeken worden toegevoegd aan het gemeentefonds en zijn daarmee vrij besteedbaar.

Afsluiten van de instroom bij centrumgemeenten voor Bbz-bijstandsverlening aan ondernemers in de binnenvaart. Vanaf 2020 kan er bijstandsaanvraag meer worden ingediend. Er zal een aanvraag moeten worden ingediend in de woongemeente.

Instroom van oudere zelfstandigen met een niet-levensvatbaar bedrijf is aangepast. Instroom is alleen mogelijk voor zelfstandigen die geboren zijn vóór 1 januari 1960.

Verdere uniformering van het Bbz 2004 met de uitgangspunten van de Participatiewet, waarbij algemene bijstand niet wordt verstrekt in de vorm van een rentedragende lening alsmede geen bijstand niet met terugwerkende kracht wordt verleend.

In de brief van het ministerie zijn deze wijzigingen nader uitgewerkt. Tevens is hierin een vraag- en antwoordrubriek opgenomen.

Uw Audit Team is momenteel aan het inventariseren wat de gevolgen zijn van bovenstaande wijzigingen voor de verantwoording in de jaarrekening.





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Schattingsposten

Het management is primair verantwoordelijk voor de in de jaarrekening gemaakte schattingen en onderliggende veronderstellingen, waaronder gekozen inputvariabelen zoals de rentevoet, prijsstijgingen, etc. Ook is het college verantwoordelijk voor de beheersingsactiviteiten rond het maken van deze schattingen, inclusief de onderbouwing van uw veronderstellingen met betrouwbaar bewijsmateriaal. Deze activiteiten moeten borgen dat de schattingen in de gegeven omstandigheden redelijk zijn en op de juiste wijze zijn vastgelegd en toegelicht.

De uitkomsten van de schattingen kunnen aanzienlijk van invloed zijn op de door uw gemeente gebruikte prestatie maatstaven zoals het resultaat. Dit belang rechtvaardigt periodiek overleg tussen het college en de gemeenteraad, en een kritische houding ten opzichte van de wijze waarop de schattingen zijn gemaakt, de motivatie van de gebruikte waarderingmethodiek en de redelijkheid van de belangrijkste veronderstellingen waarop het college de schattingen heeft gebaseerd.

Bij het uitvoeren van onze controle nemen wij de controlestandaarden in acht. In 2020 is de controlestandaard "540 De controle van schattingen en de toelichtingen daarop" aanzienlijk aangepast. Deze aanpassingen zijn erop gericht om meer handvatten te geven om toereikende controle-informatie te verkrijgen zodat de betrouwbaarheid van de gemaakte inschattingen vastgesteld kan worden. De wijzigingen in de COS hebben wij samengevat in een position paper. Deze zullen wij jullie ter beschikking stellen.

Per jaarrekeningcontrole zullen wij kennis nemen van de aanwezige schattingsposten. Hierbij valt te denken aan de aanwezige voorzieningen. Wij verzoeken u per jaareinde per schattingspost de aangeleverde position paper te gebruiken inclusief de van toepassing zijnde controle-informatie waaruit de betrouwbaarheid van de schattingspost blijkt.

Voor de onderhoudsvoorzieningen geldt hierbij het actuele onderhoudsplan dat afgezet wordt tegen de aanwezige voorziening. Afwijkingen dienen verklaard te worden. Tevens dient middels backtesting aangetoond te worden in welke mate de geplande onderhoudsuitgaven zijn gerealiseerd. Als laatste dient de juistheid van het prijscomponent aangetoond te worden aan de hand van brondocumentatie.





Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

Wet Normering Topinkomens (WNT)

Bezoldigingsnorm 2020

Voor 2020 bedraagt de algemene maximale bezoldigingsnorm voor topfunctionarissen in dienstbetrekking € 201.000 op fulltime jaarbasis.

Bij de berekening van het individueel toepasselijk 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 2020 als norm per maand:

- € 26.800 voor de eerste zes maanden van de functie vervulling.
- € 20.300 voor de volgende zes maanden.

Er dient ook expliciet gekeken te worden naar het individueel bezoldigingsmaximum op basis van het aantal gewerkte en gedeclareerde uren * maximale uurtarief. Het maximale uurtarief in 2020 bedraagt € 193. Bij het bepalen of sprake is van een overschrijding dient, op basis van het nieuwe artikel 7a van de beleidsregels, van het laagste van deze twee individuele bezoldigingsmaxima te worden uitgegaan.

Belangrijkste wijzigingen in wet- en regelgeving

De WNT wijzigt met enige regelmaat.

- In het geval van een schrikkeljaar, zoals 2020, dient in de noemer van kalenderdagenbreuk niet met 365 maar met 366 kalenderdagen gerekend te worden.
- Met ingang van 2020 is in de Q&A op www.topinkomens.nl een aanpassing gedaan in het stappenplan voor de bepaling van de deeltijdfactor voor een topfunctionaris zonder dienstbetrekking. Dit betekent dat in sommige situaties de (lagere) deeltijdfactor mogelijk opnieuw moet worden vastgesteld.
- Er zijn Q&A's op www.topinkomens.nl toegevoegd om te verduidelijken hoe wordt omgegaan met de afkoop van niet-opgenomen vakantiedagen bij beëindiging van het dienstverband

Wijzigingen verantwoording (artikel 5 Uitvoeringsregeling)

Naar aanleiding van wijzigingen met betrekking tot de verantwoording in de Uitvoeringsregeling WNT is het standaard verantwoordingsmodel ook aangepast. Hierin zijn de volgende wijzigingen opgenomen:

- Indien sprake is van een overschrijding van het geldende bezoldigingsmaximum (bijvoorbeeld bij toepassing van het overgangsrecht), dient naast de reden van de overschrijding voortaan ook het bedrag van de overschrijding te worden opgenomen.
- Bij topfunctionarissen buiten dienstbetrekking dient ook de omvang van het dienstverband in uren per kalenderjaar te worden vermeld.
- Voor topfunctionarissen met meerdere functies binnen dezelfde WNT-instelling of gelieerde rechtspersoon met een totale bezoldiging van € 1.700 of meer dient een aantal aanvullende gegevens te worden opgenomen ten opzichte van de verantwoording in 2019.
- Voor topfunctionarissen met een totale bezoldiging van meer dan € 1.700 waarop de anticumulatiebepaling van toepassing is, dient een aantal nieuwe gegevens te worden opgenomen.

Topfunctionaris bij waarneming (artikel 4 Beleidsregels WNT 2020)

De wet bepaalt wie als topfunctionaris wordt aangemerkt bij organisaties waarover ministers financiële verantwoording afleggen, provincies, gemeenten, waterschappen en openbare lichamen voor beroep en bedrijf. Indien de functie van topfunctionaris wordt waargenomen op basis van een formele aanwijzing of formeel besluit, wordt de waarnemende topfunctionaris voor de duur van de waarneming eveneens aangemerkt als topfunctionaris.





Management-samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

BTW-procedures (1/2)

Hoge Raad oordeelt dat gemeente recht heeft op compensatie van btw ten aanzien van re-integratiekosten en outplacementkosten

Op 10 juli 2020 heeft de Hoge Raad uitspraak gedaan in een zaak over het recht op compensatie van btw op kosten gemaakt door een gemeente in het kader van re-integratie en outplacement. De Hoge Raad oordeelt dat de wetgever met de introductie van de uitsluitingsbepaling voor individuele verstrekkingen in de Wet op het BTW-compensatiefonds niet heeft bedoeld om in alle gevallen compensatie uit te sluiten voor goederen en diensten die een compensatiegerechtigd lichaam afneemt en die feitelijk worden gebruikt door een of meer individuele derden. Het recht op compensatie van btw dient enkel te worden uitgesloten indien het afnemen van goederen of diensten in overwegende mate plaatsvindt met het oog op het individuele belang van een derde. In zo'n situatie vervult de gemeente namelijk de rol van intermediair.

In het geval dat een derde verplicht is de goederen en diensten van een gemeente af te nemen en de gemeente aan een weigering negatieve gevolgen kan verbinden, kan niet gesproken worden van het handelen als intermediair. In deze situatie is de Hoge Raad van oordeel dat de gemeente als eindverbruiker kan worden aangemerkt en dat de gemeente de goederen en diensten aanschafft in verband met het belang van haar eigen organisatie en bestuur dan wel het collectieve belang.

De btw op de gemaakte kosten in het kader van re-integratie en de btw op outplacementkosten komt zodoende eerder voor een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds in aanmerking dan tot op heden werd aangenomen. Nu voor het BTW-compensatiefonds tot vijf jaar terug om een nieuwe beschikking kan worden gevraagd, is het naar onze mening in beginsel mogelijk om op basis van de uitspraak alsnog btw op bepaalde kosten te compenseren die in het verleden voor re-integratietrajecten zijn gemaakt.

Btw-correcties ten aanzien van de bijdragen van Stichting Afvalfonds Verpakkingen

Begin 2020 is definitief duidelijk geworden dat gemeenten alsnog btw verschuldigd zijn over bijdragen die worden ontvangen van Stichting Afvalfonds Verpakkingen voor de gescheiden inzameling, sortering en/of verwerking van verpakkingsafval.

Vanaf 2015 zullen gemeenten daarom alsnog btw moeten afdragen over de ontvangen bijdragen van Stichting Afvalfonds Verpakkingen. De btw die in rekening wordt gebracht aan Stichting Afvalfonds Verpakkingen kan door Stichting Afvalfonds Verpakkingen alsnog in aftrek worden gebracht waardoor Stichting Afvalfonds Verpakkingen per saldo geen financieel nadeel zal ondervinden.

Tot op heden hebben gemeenten de btw op kosten voor de gescheiden inzameling, sortering en/of verwerking van verpakkingsafval gecompenseerd via het BTW-compensatiefonds. Nu de bijdragen btw-belast zijn, komt deze btw echter voor aftrek via de btw-aangifte in aanmerking. De ten onrechte gecompenseerde btw zal dus moeten worden gecorrigeerd. Indien het corrigeren van de btw op kosten tot problemen leidt, kan op dit punt mogelijk praktische afspraken met de Belastingdienst worden gemaakt.

De Belastingdienst heeft te kennen gegeven geen verzuimboetes aan de gemeenten op te leggen, de gemeenten zullen echter wel geconfronteerd worden met belastingrente.





Management-
samenvatting



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

BTW-procedures (2/2)

Btw-sportvrijstelling en exploitatie van sportaccommodaties

De wijziging van de btw-sportvrijstelling per 1 januari 2019 heeft behoorlijke impact op gemeenten. De vrijstelling is van toepassing op diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding, mits deze diensten worden verricht door een instelling die geen winst beoogt. Een gemeente wordt in de regel aangemerkt als een niet-winstbeogende instelling waardoor de sportvrijstelling van toepassing is in het geval een gemeente zelfstandig sportaccommodaties exploiteert. Gemeenten hebben daardoor geen recht meer op aftrek van voorbelasting ten aanzien van gemaakte kosten en investeringen. Ter compensatie van de btw-schade die bij de gemeente ontstaat, is de zogenoemde SPUK (specifieke regeling uitkering sport) geïntroduceerd. Voor bepaalde bestedingen kunnen gemeenten een bijdrage aanvragen.

Veel gemeenten hebben de exploitatie van sportaccommodaties (gedeeltelijk) uitbesteed aan derden. In de praktijk bestaat op dit moment nog onduidelijkheid over de vraag of de exploitatie door bepaalde derden (zoals commerciële exploitanten) binnen het bereik van de btw-sportvrijstelling valt.

In afwachting van duidelijkheid hieromtrent, hebben gemeenten veelal zowel een SPUK-aanvraag ingediend en de btw op kosten ten aanzien van de sportaccommodatie in aftrek gebracht. Het is van belang om het verdere verloop van de discussie te volgen en vervolgstappen te nemen/correcties te maken zodra de btw-positie van de exploitanten duidelijk is.

Exploitatie van begraafplaatsen door gemeenten

Op 19 juni 2020 heeft de Hoge Raad geoordeeld dat gemeenten bij de uitgifte van grafrechten geen recht hebben op een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds. Dit oordeel wijkt daarmee af van het eerdere oordeel van het Hof Den Haag, waarin het Hof van mening was dat gemeenten als overheid handelen bij de exploitatie van gemeentelijke begraafplaatsen (waaronder de uitgifte van grafrechten) en zodoende recht hebben op een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds.

Naar het oordeel van de Hoge Raad hebben gemeenten weliswaar de opdracht om een gemeentelijke begraafplaats te hebben, maar dit betekent niet dat gemeenten voor het uitgeven van grafrechten op een gemeentelijke begraafplaats optreden als overheid. De bepalingen van de Wet op de lijkbezorging zijn ook van toepassing op derden die begraafplaatsen exploiteren. Voor het uitgeven van grafrechten hebben gemeenten dan ook geen overheidsbevoegdheden nodig.

De Hoge Raad verwijst de zaak naar het Hof Amsterdam waarbij het Hof Amsterdam de opdracht heeft gekregen te onderzoeken of gemeenten de begraafplaatsen wellicht mede gebruiken voor niet-economische activiteiten waardoor mogelijk alsnog gedeeltelijk recht bestaat op compensatie van btw. Het gaat dan bijvoorbeeld om de plicht van een gemeente om te zorgen voor de lijkschouwing en lijkbezorging indien niemand anders daarin voorziet.

Het is op dit moment wachten op het oordeel van het Gerechtshof Amsterdam.



04 Bijlagen



Disclaimer en beperking in het gebruik



**Management-
samenvatting**



Bevindingen



Actualiteiten



Bijlagen

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 jaar-rekening 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 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 deze bestrijkt daarom niet nood-zakelijkerwijs alle in de interne organisatie vervatte tekortkomingen. Wij attenderen u erop dat deze managementletter is opgesteld ten behoeve van het college van de gemeente en daarom niet zonder onze toestemming aan derden mag worden verstrekt.





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

© 2020 Deloitte Accountants B.V. All rights reserved.
Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited