

Actuele ontwikkelingen

Grondexploitaties

Belangrijk onderwerp tijdens onze controle van de jaarrekening is de controle van de grondexploitatie. Dit in het kader van het schattings- en waarderingselement dat van toepassing is op deze jaarrekening. Hierbij zijn de 5 P's (programma, planning, prijs, parameters en plankosten) de belangrijkste aspecten. De grondexploitatieopzetten, inclusief de meerjarenprognose (MPGV), zijn ten tijde van de jaarrekeningcontrole 2017 (voorjaar 2018) voor het laatst geactualiseerd. De actualisatie van deze documenten zal, op basis van de planning-en-controlcyclus, plaatsvinden in het voorjaar 2019, ten behoeve van de jaarrekening.

In december 2018 zullen wij, samen met de collega's van Deloitte Real Estate & Partnerships, de risicoanalyse van de grondexploitatie afronden. Aansluitend zullen wij, in overleg met u, een afspraak inplannen inzake:

- Het proces rondom de grondexploitaties.
- BBV-ontwikkelingen en actualiteiten, zoals de POC-methode.
- Ontwikkelingen bij de gemeentelijke grondexploitaties in 2018.
- De planning van de controle van de gemeentelijke grondexploitaties over boekjaar 2018, ten behoeve van de jaarrekeningcontrole, waarbij wordt besproken welke verwachtingen u en wij hiervan hebben.

Planning

U hebt aangegeven dat eind maart 2019 de actualisaties van de exploitaties gereed zijn voor controle. Wij hebben met u afgesproken dat Deloitte Real Estate medio april 2019 werkzaamheden verricht ten aanzien van de waardering van de grondexploitatie. De selectie van de exploitatiestaten zal plaatsvinden naar aanleiding van de risicoanalyse. Tevens zal de grondexploitatie WOM Belvédère in het kader van de waardering van het financieel actief in de controle betrokken worden. Deloitte Real Estate rondt haar werkzaamheden begin mei 2019 af, waarna het controleteam zijn controlewerkzaamheden verricht gelijktijdig met de controle van de jaarrekening.

Grondexploitatie – Percentage of completion methode

Naar aanleiding van diverse Vraag & Antwoorden met betrekking tot het toepassen van de Percentage of Completion methode (POC-methode) heeft de commissie BBV in maart 2018 een nieuwe notitie "Nadere uitleg tussentijds winstnemen" gepubliceerd, ter verduidelijking van de verslaggevingsvereisten voor het nemen van tussentijds winst op basis van de POC-methode. Op basis van de Vraag & Antwoorden is duidelijk dat het verplicht is tussentijds winst te nemen op basis van de POC-methode. Het is toegestaan voor gemeenten om voorzichtigheidshalve onzekerheden in mindering te brengen (niet verplicht) op het verwachte resultaat. Met betrekking tot het toepassen van de POC-methode verwijzen wij verder naar de notitie van de commissie. Hierin is een cijfermatig voorbeeld opgenomen van het bepalen van de tussentijdse winst. Deze situatie gaat uit van een cumulatieve winstneming die lager is dan op basis van de POC-methode voor winstneming mogelijk is.

In de praktijk kan het voorkomen dat met betrekking tot de tussentijdse winstneming door een toegenomen risicoprofiel de verwachte voorcalculatorische winst (eventueel rekening houdend met onzekerheden) is verslechterd ten opzichte van voorgaande jaren. Als gevolg hiervan kan het voorkomen dat de winstneming voor het verslagjaar lager is dan tot dan toe aan cumulatieve winst is genomen. In voorkomende gevallen leidt dit tot een terugname van de reeds genomen winst die dient te worden verwerkt, wat een negatief effect heeft op het resultaat van het verslagjaar.

Actuele ontwikkelingen

Taakvelden

Met ingang van het begrotingsjaar 2017 dienen gemeenten of provincies in de financiële begroting en de jaarrekening een bijlage op te nemen met de baten en lasten per taakveld. De doelstelling van deze bijlage is om de vergelijkbaarheid van gemeenten respectievelijk provincies te vergroten. Deze bijlage komt voort uit het Wijzigingsbesluit BBV (Staatsblad nr. 2016, 101) waarin de nieuwe regeling voor informatie voor derden is opgenomen. Het Wijzigingsbesluit BBV bepaalt welke taakvelden provincies en gemeenten moeten gebruiken voor het opstellen van de uitvoeringsinformatie. Deze voorgeschreven taakvelden vervangen vanaf de begroting 2017 de functies in de Iv-3 aanlevering.

De wettelijke basis van de bijlage met betrekking tot de taakvelden blijkt uit artikel 24 lid 3d en artikel 66 BBV. Het totaaloverzicht van de baten en lasten per taakveld is integraal, en omvat dezelfde totaalbedragen als de begroting, onderscheidenlijk de jaarstukken. Daarnaast dient de gemeente een overzicht van het verdelingsprincipe van de taakvelden aan de programma's op te nemen in de bijlage.

Overhead

Om Provinciale Staten en de gemeenteraad meer inzicht te geven in de totale kosten van de overhead, schrijft het BBV, artikel 8, eerste lid, onderdeel c, voor dat in het programmaplan een apart overzicht moet worden opgenomen van de kosten van overhead. Deze wijziging draagt bij aan de interne sturing door Provinciale Staten en de gemeenteraad, alsmede aan een betere vergelijkbaarheid tussen provincies en tussen gemeenten. De definitie van overhead is als volgt: alle kosten die samenhangen met de sturing en ondersteuning van de medewerkers in het primaire proces.

Het uitgangspunt is dat de kosten zo veel mogelijk worden toegerekend aan de betreffende taken/activiteiten. De overhead wordt centraal begroot en verantwoord op het overzicht overhead, via taakveld 0.4 Overhead. Op hoofdlijnen worden de ondersteunende taken die niet direct dienstbaar zijn aan de externe klant of het externe product en de loonkosten bij sturende taken die worden vervuld door hiërarchisch leidinggevenden, geassocieerd als overhead.

Vanwege het centraal begroten van de kosten van overhead en het ontbreken van overhead in de taakvelden die betrekking hebben op het primaire proces, is het niet mogelijk om de kostendekkende tarieven te baseren op de taakvelden. Daarom moet de tariefbepaling op een andere wijze in de begroting worden gepresenteerd. De toerekening van de overhead moet op een consistente wijze plaatsvinden, en door de raad worden vastgesteld via de financiële verordening. De overhead dient separaat tot uitdrukking te komen in het overzicht van baten en lasten, en wordt niet verdeeld over de programma's. Daarnaast moet in de bijlage bij de begroting en de jaarrekening een overzicht van baten en lasten per taakveld worden opgenomen.

In het BBV is één uitzondering gemaakt op het verplicht centraal begroten en verantwoorden van overhead. Dit betreft de toerekening van de overhead aan grondexploitaties en te activeren investeringen. Deze uitzondering is gemaakt omdat het niet toerekenen van overhead aan dergelijke investeringen anders zou leiden tot een begrotingstekort. Het toerekenen van overhead aan grondexploitaties en investeringen is een keuze. Alle overhead wordt in eerste instantie wel op het overzicht overhead geboekt, en wordt vervolgens als negatieve last overgeboekt naar de betreffende grondexploitatie of investering. In het BBV zijn geen bepalingen opgenomen over de methodiek van het toerekenen van overhead aan grondexploitaties en investeringen. Wel is voorgeschreven dat indien er sprake is van het doorbelasten van overhead aan grondexploitaties en investeringen, hier ook in de toelichting op het overzicht overhead bijzondere aandacht aan moet worden besteed.

Actuele ontwikkelingen

Rente

In de notitie Rente 2017 wordt ingegaan op de verwerking van de rentelasten en -baten in de begroting en de jaarstukken. Doelstelling van deze notitie is het bevorderen van een eenduidige handelwijze met betrekking tot rente door de gemeenten (harmonisering), het stimuleren dat gemeenten de (verwachte) werkelijke rentelasten opnemen in de begroting en de jaarstukken, en het eenduidig inzichtelijk maken van de wijze waarop de gemeenten met rente zijn omgegaan (transparantie). De bepalingen en richtlijnen van deze notitie zijn met ingang van het begrotingsjaar 2018 in werking getreden. De uitspraken van de commissie BBV in deze notitie strekken alleen tot de verslaggevingstechnische verwerking van de rente op de taakvelden. De rentekosten aan de desbetreffende taakvelden moeten worden toegerekend met behulp van een (rente)omslag. In het BBV is opgenomen dat de paragraaf Financiering van de begroting en de jaarstukken, naast de beleidsvoornemens en het gerealiseerde beleid ten aanzien van het risicobeheer van de financieringsportefeuille, inzicht moet geven in:

- De rentelasten
- Het renteresultaat
- De wijze waarop rente wordt toegerekend aan investeringen, grondexploitaties en projecten
- De financieringsbehoefte

Met het schema van rentetoerekening (zie hiernaast) wordt in de paragraaf Financiering invulling gegeven aan de eerste drie punten van dit inzicht. In de bijlagen bij de notitie Rente is een aantal voorbeelden opgenomen van de wijze waarop de rentetoerekening in de praktijk kan worden vormgegeven. Het toerekenen van rente aan de taakvelden vindt plaats via het taakveld Treasury.

a.	De externe rentelasten over de korte en lange financiering	€
b.	De externe rentebaten (idem)	-/- €

	Saldo rentelasten en rentebaten	€
c1.	De rente die aan de grondexploitatie moet worden doorberekend	-/- €
c2.	De rente van projectfinanciering die aan het betreffende taakveld moet worden toegerekend	-/- €
c3.	De rentebaat van doorverstrekte leningen indien daar een specifieke lening voor is aangetrokken (= projectfinanciering), die aan het betreffende taakveld moet worden toegerekend	+/+ €

	Aan taakvelden toe te rekenen externe rente	€
d1.	Rente over eigen vermogen	+/+ €
d2.	Rente over voorzieningen	+/+ €

	Totaal aan taakvelden toe te rekenen rente	€
e.	De aan taakvelden toegerekende rente (renteomslag)	-/- €

f.	Renteresultaat op het taakveld Treasury	€

Actuele ontwikkelingen

Notitie materiële vaste activa

In dit onderdeel behandelen wij enkele relevante onderwerpen, wijzigingen, stellige uitspraken en aanbevelingen uit de notitie Materiële vaste activa.

Activeren

Met ingang van 1 januari 2017 moeten alle investeringen (dus ook investeringen met maatschappelijk nut) die vanaf het begrotingsjaar 2017 of later gereedkomen, geactiveerd worden. Als gevolg hiervan bestaat er onderscheid tussen de wijze waarop mag worden afgeschreven op investeringen met maatschappelijk nut van vóór het begrotingsjaar 2017, en daarna. In de toelichting op de balans moet worden aangegeven welke activa met maatschappelijk nut volgens de nieuwe systematiek zijn verantwoord en welk deel hiervan volgens de oude systematiek is verwerkt.

Waarderen

De regels voor de waardering van activa zijn als volgt:

1. Het toerekeningsbeginsel moet in acht worden genomen.
2. Activa worden gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of vervaardigingsprijs.
3. Het in mindering brengen van reserves op de boekwaarde van een investering is niet toegestaan. Reserves mogen wel worden gebruikt ter dekking van de jaarlijkse kapitaallasten.
4. Bijdragen van derden die in directe relatie staan tot het actief, moeten in mindering worden gebracht op de investering.

5. Bijdragen uit een voorziening op grond van artikel 44, lid 1d BBV (dat wil zeggen in de heffing begrepen gespaarde bijdragen voor toekomstige vervangingsinvesteringen) moeten in mindering worden gebracht op de investering.
6. Bij de waardering van de vaste activa met economisch nut wordt rekening gehouden met waardevermindering, indien deze vermindering naar verwachting duurzaam is.
7. Een actief dat buiten gebruik wordt gesteld, wordt afgewaardeerd op het moment van buitengebruikstelling, indien de restwaarde lager is dan de op dat moment aanwezige boekwaarde.

In de toelichting op het Wijzigingsbesluit vernieuwing BBV van 5 maart 2016 is bepaald dat de overheadkosten op indirecte wijze **kunnen** (en mogen) worden toegerekend aan grondexploitaties, investeringen, en groot-onderhoudsprojecten die ten laste van een voorziening worden gebracht. Dit sluit aan op de 'kan'-bepaling in artikel 63, lid 3 BBV over de vervaardigingsprijs. De toerekening van de overheadkosten vindt plaats o.b.v. de formule voor de opslag van de overhead, zoals deze in de Financiële verordening is opgenomen. Het is van belang dat de wijze van toerekening van overheadkosten wordt toegelicht bij het overzicht overhead.

Actuele ontwikkelingen

Duurzame waardevermindering

Ingeval van gewijzigde omstandigheden komt het voor dat vastgoed in waarde afneemt. Om vast te stellen of een duurzame waardevermindering moet worden toegepast, dient de directe opbrengstwaarde van het vastgoed worden bepaald, door middel van een onafhankelijke taxatie. In het geval van een duurzame waardevermindering wordt deze direct verwerkt.

Verkoop of buitengebruikstelling van vast actief

Indien een object buiten gebruik wordt gesteld en/of wordt afgestoten, dient afwaardering plaatsvinden indien de marktwaarde naar verwachting lager is dan de boekwaarde. Wanneer een actief daadwerkelijk wordt bestemd voor verkoop, moet overboeking plaatsvinden naar de voorraden. Een eventueel verkregen opbrengst wordt als incidentele bate verantwoord in de jaarrekening. Indien het object nog een boekwaarde heeft, dient het geheel te worden afgeboekt. Dit is een incidentele last in de jaarrekening. De baat uit de verkoopopbrengst en de last van het afboeken van de boekwaarde worden beide afzonderlijk verantwoord, en mogen niet met elkaar worden verrekend. De verkoopopbrengst mag ook niet worden verrekend met de aanschafwaarde van een eventueel vervangings-object.

Onderhoud kapitaalgoederen

Het BBV schrijft niet voor dat gemeenten beheerplannen moeten hebben voor het onderhouden van kapitaalgoederen. Uit het oogpunt van risicobeheersing en inzicht in de financiële positie is het echter aan te raden ervoor te zorgen dat de gemeente beschikt over recente beheerplannen. Wanneer een gemeente een voorziening wil vormen om de lasten van groot onderhoud gelijkmatig te verdelen (egaliseren) over meerdere begrotingsjaren, is een recent beheerplan zelfs vereist.

In de paragraaf 'Onderhoud kapitaalgoederen' geeft de gemeente inzicht in de beheerplannen:

- ✓ Wat zijn de geldende beheerplannen?
- ✓ Wat is de actualiteit van de beheerplannen (wanneer vastgesteld, looptijd)?
- ✓ Financiële vertaling in de begroting?
- ✓ Is er wel of geen sprake van achterstallig onderhoud?

Achterstallig onderhoud

Herstel van achterstallig onderhoud wordt aangemerkt als een verplichting waarvan de omvang, door middel van een inventarisatie en een financiële vertaling van het achterstallig onderhoud, redelijkerwijs is in te schatten. Op basis van artikel 44 lid 1a BBV wordt daartoe een voorziening gevormd.

Actuele ontwikkelingen

Egalisatievoorziening onderhoud

De volgende eisen worden gesteld aan de egalisatievoorziening (riolering):

- ✓ De toevoeging aan de onderhoudsvoorziening dient minimaal gebaseerd te zijn op de onderhoudslasten die in het beheerplan zijn opgenomen voor het begrotingsjaar (t), plus de drie jaren van de meerjarenraming (t+1, t+2, t+3).
- ✓ De omvang van de voorziening, rekening houdend met de jaarlijkse toevoegingen, moet toereikend zijn om het toekomstig geplande groot onderhoud op elk moment in de tijd ten laste van de voorziening te kunnen brengen. Daarbij is het niet toegestaan dat de voorziening een negatieve stand vertoont. Wanneer bij het opstellen van de jaarstukken echter blijkt dat de voorziening toch een negatieve stand vertoont, moet deze negatieve stand door middel van een eenmalige toevoeging ten laste de exploitatie worden gecorrigeerd. Vervolgens zullen in het opvolgende jaar het beheerplan en de jaarlijkse toevoegingen aan de voorziening geactualiseerd moeten worden.
- ✓ Per categorie kapitaalgoederen (art 12 lid 1 BBV: wegen, riolering, water, groen, gebouwen) moet een beheerplan worden opgesteld. Er kan ook voor worden gekozen om per (sub)categorie een beheerplan op te stellen.
- ✓ Artikel 55 lid 1 BBV schrijft voor dat per voorziening een toelichting wordt gegeven. Om deze toelichting te kunnen geven (en te kunnen toetsen), dient er inzicht te zijn in de afzonderlijke onderhouds-voorzieningen, gebaseerd op afzonderlijke beheerplannen per (sub)categorie.
- ✓ Bij de vaststelling van de begroting en de jaarstukken wordt jaarlijks verklaard of de voorzieningen van voldoende omvang zijn voor de bekostiging van het toekomstig groot onderhoud op basis van het vigerende beheerplan.

Er zijn gemeenten die als (tijdelijke) oplossing de vrijgevalle middelen, bij resultaatbestemming, in een bestemmingsreserve groot onderhoud storten, om op die manier de lasten van het groot onderhoud te kunnen blijven egaliseren over meerdere begrotingsjaren. Het BBV biedt echter alleen de mogelijkheid om onderhoudslasten structureel te egaliseren via een voorziening (artikel 44 lid 1c BBV). Het BBV biedt dus niet de mogelijkheid om onderhoudslasten structureel via een bestemmingsreserve te egaliseren.

Actuele ontwikkelingen

Fiscale aangelegenheden

Sportaccommodaties en btw

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

De hiervoor genoemde regels worden per 1 januari 2019 aangepast, ervan uitgaande dat het Belastingplan 2019 op dit punt door de Tweede en de Eerste Kamer wordt aangenomen. Onder de nieuwe regelgeving zal de terbeschikkingstelling van een sportaccommodatie door gemeenten in veel gevallen onder de btw-vrijstelling vallen. De btw op gemaakte kosten en investeringen komt dan niet meer voor aftrek in aanmerking, wat nadelig is. Het gaat veelal om substantiële bedragen. Enkel bij een daadwerkelijk commerciële exploitatie geldt de btw-vrijstelling niet, en blijft het huidige btw-regime van toepassing (let op: het lage btw-tarief stijgt van 6% naar 9% met ingang van 1 januari 2019). Er wordt een overgangsregeling geïntroduceerd.

Er zijn voor gemeenten en amateursportorganisaties specifieke subsidieregelingen geïntroduceerd om de btw-nadelen op te vangen. Gemeenten moeten voor het boekjaar 2019 vóór **1 december 2018** (per 1 november is door Vereniging sport en gemeenten een verzoek tot indienen per 1 mei 2019 voorgesteld aan het ministerie) een subsidie-aanvraag indienen. Het is van groot belang te bepalen wat per sportaccommodatie de gevolgen zijn van de wetswijziging, en of er recht bestaat op subsidie.

Lopende procedures btw

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

- Fiscale aspecten rondom de levering van schoolgebouwen (btw en overdrachtsbelasting).
- Btw-positie van de gemeente bij het exploiteren van een begraafplaats.
- Btw-positie van de gemeente bij straatparkeren (ook van belang voor vennootschapsbelasting!).
- Recht op btw-compensatie m.b.t. re-integratietrajecten (participatiebudget).

In nieuwsberichten van de advieskantoren (waaronder Deloitte) is en wordt hier uitgebreid bij stilgestaan. Het is van belang deze procedures te blijven volgen, omdat deze van substantieel financieel belang (kunnen) zijn. In individuele gevallen kunnen er afspraken worden gemaakt met de Belastingdienst, bijvoorbeeld om de rechten veilig te stellen over het verleden en voor de toekomst.

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

Actuele ontwikkelingen

Vennootschapsbelasting

Met ingang van 1 januari 2016 zijn gemeenten vennootschapsbelastingplichtig geworden, voor zover zij een onderneming drijven. In de afgelopen periode is ervaring opgedaan met de implementatie hiervan in de praktijk. Hieruit blijkt dat het grondbedrijf, de afvalinzameling, de exploitatie van het vastgoed, het garageparkeren (al dan niet in combinatie met straatparkeren), de opwekking van energie en de exploitatie van het openbaar gebied (via buiten-reclame) vanuit vennootschapsbelastingperspectief het meest in het oog springen. Voorts is er ook aandacht nodig voor de participatie in samenwerkingsverbanden en de voor de eventueel aan deze samenwerkingsverbanden verrichte dienstverlening. De fiscale behandeling van het grondbedrijf is inhoudelijk het meest gecompliceerd; tevens is het potentiële financiële belang daarvan groot.

De Belastingdienst heeft de kaders voor de fiscale behandeling van het grondbedrijf neergezet, in eerste instantie via de zogenoemde 'SVLO-handreiking'. Omdat deze handreiking in de praktijk tot veel uitvoeringstechnische vragen leidde, is deze recentelijk aangevuld met een afsprakenkader dat voortvloeit uit een met één gemeente gevoerd pilootoverleg. Die afspraken ten aanzien van de openingsbalanswaardering en de jaarwinstbepaling (in het bijzonder rentetoerekening en resultaatbepaling van verkochte kavels) tussen de betreffende gemeente en de Belastingdienst zijn vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst (VSO). Gemeenten die dit wensen, kunnen zich melden bij de Belastingdienst, en op individuele basis eenzelfde VSO sluiten. Voor de fiscale behandeling van de afvalinzameling (inclusief het ondoen) zijn landelijke afspraken in de maak.

Van belang is dat gemeenten een goede inventarisatie hebben gemaakt van de potentieel belaste activiteiten. Hieruit dient onderbouwd te blijken of er ten aanzien van de hiervoor specifiek genoemde activiteiten al dan niet sprake is van een vennootschapsbelastingplicht. Wij raden u aan deze inventarisatie periodiek (jaarlijks) te actualiseren.

Mocht sprake zijn van een belastingplichtig grondbedrijf, dan is van belang dat in de komende periode een dossier wordt aangelegd/gecompleteerd, waaruit blijkt op welke uitgangspunten de openingsbalanswaardering is gebaseerd, en hoe de jaarlijkse fiscale winst wordt bepaald.

Eigen bijdrage WMO

Op Prinsjesdag is door het kabinet aangekondigd dat de eigen bijdrage voor WMO-voorzieningen met ingang van 1 januari 2019 vervangen zal worden door een abonnementstarief van € 19 per maand. Momenteel is de hoogte van de eigen bijdrage gebaseerd op de persoonlijke situatie van de cliënt. Omdat deze persoonlijke situatie alleen bij het CAK bekend is en het CAK de gemeenten beperkt informeert over de nog af te rekenen bedragen uit voorgaande jaren, is er momenteel sprake van een onzekerheid over de volledigheid van de overlopende post in uw jaarrekening.

Doordat de eigen bijdrage met ingang van 2019 niet meer gekoppeld is aan de persoonlijke situatie van de cliënt, vervalt deze onzekerheid en kan de overlopende post in de jaarrekening 2019 betrouwbaar worden bepaald op basis van de bij de gemeente beschikbare informatie. Voor de jaarrekening 2018 blijft deze onzekerheid nog bestaan.

Actuele ontwikkelingen

Evaluatie werkkostenregeling (WKR)

De Staatssecretaris van Financiën heeft het rapport "Evaluatie werking werkkostenregeling" op 23 maart 2018 met een kabinetsreactie aangeboden aan de Tweede Kamer. Het kabinet ziet na de evaluatie geen aanleiding de regeling grondig aan te passen. Wel geeft het enkele oplossingen voor concrete knelpunten binnen de WKR, zoals verduidelijking van het noodzakelijkheids criterium, niet-zakelijke lunches op de werkplek, en de wijze van het aanwijzen van gerichte vrijstellingen.

Voor de belangrijkste knelpunten die wij in de praktijk zien - een onzuivere boekingsgang en onvoldoende onderbouwing van de gerichte vrijstellingen - blijft het essentieel om dit in de processen van de organisatie te borgen en hier periodiek op te monitoren.

Wilt u weten of uw organisatie de werkkostenregeling fiscaal optimaal en correct heeft ingericht? Neem dan gerust contact met ons op. Wij kunnen u onder andere helpen met het verkrijgen van inzicht in de inrichting en de uitvoering van de werkkostenregeling, door het trekken van een steekproef, het draaien van onze Werkkosten Monitoring Tool, of toepassing van de WKR Analytics tool.

Wet normering topinkomens (WNT)

Sinds 2017 heeft de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties de bevoegdheid om het algemeen bezoldigingsmaximum te wijzigen indien de bezoldiging van een minister ten minste € 500 hoger is dan het algemeen bezoldigingsmaximum. Op 31 augustus 2018 maakte de minister gebruik van deze mogelijkheid. Met terugwerkende kracht tot 1 januari 2018 is het algemene WNT-bezoldigingsmaximum 2018 vastgesteld op € 189.000 (voorheen: € 187.000).

Ook is per 1 januari 2018 de anticumulatiebepaling op een tweetal punten uitgebreid. Waar de anticumulatiebepaling voorheen alleen gold voor topfunctionarissen die werkzaam waren bij een gelieerde rechtspersoon of instelling, geldt deze met ingang van 2018 ook voor topfunctionarissen die werkzaam zijn bij niet gelieerde WNT-instellingen. Verder is de anticumulatiebepaling uitgebreid in de situatie dat een topfunctionaris bij dezelfde rechtspersoon nog een functie als niet-topfunctionaris vervult.

Daarnaast zijn met ingang van 1 januari 2018 WNT-instellingen verplicht de WNT-verantwoording openbaar toegankelijk op internet te publiceren voor een periode van ten minste zeven jaar. Wilt u meer weten over de recente wijzigingen? Neem dan contact met ons op.

Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA)

Het kabinet heeft in het regeerakkoord maatregelen aangekondigd waarmee met name aan de onderkant van de arbeidsmarkt schijnzelfstandigheid en concurrentie op arbeidsvoorwaarden worden tegengegaan. De maatregelen beogen bovendien zowel zelfstandigen als hun opdrachtgevers de zekerheid te bieden dat er geen sprake is van een dienstbetrekking. Het kabinet zet de komende maanden in op een aantal vervolgcacties die het wetgevingsproces verder zullen brengen. Het kabinet is voornemens om de Tweede Kamer in het najaar 2018 nader te informeren over de uitwerking van de voorgestelde maatregelen.

De handhaving van de Wet DBA is tot in ieder geval 1 januari 2020 opgeschort, met uitzondering van 'kwaadwillenden'. 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'. Opdrachtgevers en opdrachtnemers die feitelijk overeenkomstig een goedgekeurde modelovereenkomst werken, hebben de zekerheid dat een naheffingsaanslag loonheffingen achterwege blijft bij de opdrachtgever.

Actuele ontwikkelingen

Wet Ketenaansprakelijkheid (WKA)

Aannemers kunnen aansprakelijk worden gesteld voor de niet afgedragen loonheffingen die onderaannemers verschuldigd zijn in verband met het verrichten van werkzaamheden door hun werknemers inzake het aangenomen werk. Ook kunnen zogenoemde 'eigenbouwers' met aannemers worden gelijkgesteld. Niet iedere gemeente is 'eigenbouwer'. De gemeente moet bijvoorbeeld zelf de algehele leiding over de bouwwerkzaamheden voeren of de kennis in huis hebben om het project zelf te kunnen uitvoeren. Daar komt nog bij dat het 'eigenbouwerschap' zich alleen kan voordoen bij opdrachten vanuit de ondernemerssfeer van de gemeente. Het kan hierbij bijvoorbeeld gaan om het bouwen van parkeergarages of het (ver)bouwen van een gemeentehuis. Indien en voor zover bij de uitvoering van opdrachten persoonsgegevens worden verwerkt (opslaan, aanpassen, doorzenden etc.), dienen de uitwisseling en (verdere) verwerking ervan plaats te vinden in overeenstemming met de AVG. Organisaties worden onder de AVG verplicht zorgvuldiger om te gaan met persoonsgegevens. Het vaststellen en beheersen van mogelijke WKA-risico's is complex, zodat voldoende kennis van de WKA en van daarmee samenhangende regelgeving onontbeerlijk is. Twijfelt u of u in staat bent het WKA-risico adequaat te beoordelen? Neem dan gerust contact op.

Duurzame inzetbaarheid

Het onderwerp 'duurzame inzetbaarheid' is bespreekbaar aan de hand van vier pijlers. Het betreft de volgende pijlers:

- In-, door- en uitstroom
- Beloning
- Preventie en verzuim
- Financiën

Aan de hand van deze pijlers komt niet enkel het economisch perspectief (met als eye opener de kosten van een zieke werknemer) aan bod, maar ook onder andere het ontwikkelperspectief, middels de pijler 'in-, door- en uitstroom'.

In de praktijk zien wij dat organisaties die een beleid hebben ontwikkeld voor een vergroting van de duurzame inzetbaarheid het lastig vinden om een juiste balans te vinden tussen de inzet van de benodigde acties op de diverse doelgroepen binnen de organisatie, en de kosten. Veel onzekerheid over de juistheid van de gekozen aanpak betreft het ontbreken van draagvlak en het meetbaar maken van de resultaten. Met de mogelijkheid van het inzetten van een multidisciplinair team kan Deloitte werkgevers helpen om het gewenste resultaat te behalen.

Actuele ontwikkelingen

Cybersecurity

Cyber is een onlosmakelijk onderdeel geworden van onze samenleving. Dagelijks werken wij met digitale oplossingen, zowel privé als zakelijk. Door gebruik van het internet, bedrijfsnetwerken en -applicaties hebben alle organisaties, ongeacht hun omvang, te maken met aan cyber gerelateerde risico's, zoals cyberaanvallen, hacks of andere vormen van cybercrime. Als cyberrisico's zich voordoen, kunnen deze een significante impact hebben op de (financiële) systemen, op de interne beheersing en daarmee uiteindelijk ook op de jaarrekening-controle. Cyberaanvallen kunnen leiden tot een grote verscheidenheid aan risico's, variërend van ongeautoriseerde wijzigingen in de IT-systemen of in de gegevens die met deze systemen worden beheerd, tot het openbaar worden van persoonsgegevens, andere vertrouwelijke gegevens of Intellectual Property, of zelfs tot een verstoring van de bedrijfsvoering (bijvoorbeeld als gevolg van ransomware).

Aangezien cyberrisico's voor iedere organisatie ernstige gevolgen kunnen hebben, attenderen wij u op het belang van een cyberrisico-analyse als vast onderdeel van het interne-controlesysteem dat:

- Relevante financiële, operationele en rapportagerisico's onderkent
- Het belang en de waarschijnlijkheid daarvan adequaat inschat
- De interne beheersing daarop toespitst

De kernwoorden hierbij zijn: veilig, waakzaam en weerbaar. Het maatschappelijk verkeer verwacht van organisaties dat cybersecurity op de bestuurlijke agenda staat, en dat hiervoor passende maatregelen voorhanden zijn c.q. getroffen worden.

Voor ons als accountant is het met name relevant in hoeverre er passende maatregelen zijn getroffen om de gevolgen van cyberrisico's voor de jaarrekening effectief te beheersen. Dit omvat minder risico's dan de cyberrisico's die voor uw organisatie zelf relevant zijn.

Onze werkzaamheden op dit vlak beperken zich daarom tot het verkrijgen van inzicht in de wijze waarop uw organisatie zelf cyberrisico's identificeert, en welke maatregelen uw organisatie heeft getroffen voor de risico's die wij het meest relevant achten voor de jaarrekening. Dit richt zich op de volgende gebieden:

- Risico's rondom identificatie: wordt cybercriminaliteit als een relevante dreiging gezien, is het duidelijk aan welke cyberrisico's uw organisatie wordt blootgesteld?
- Risico's rondom bescherming: heeft uw organisatie maatregelen getroffen om cyberaanvallen af te slaan (bijvoorbeeld doordat medewerkers op links in phishing-mails klikken en malware hun onvoldoende beveiligde systeem infecteert; kan zich dit dan ongebreideld binnen het netwerk verspreiden naar andere werkstations en servers)?
- Risico's rondom detectie: worden cyberincidenten en kwetsbaarheden tijdig opgemerkt?
- Risico's rondom reactie: kan uw organisatie adequaat op cyberincidenten reageren, zodat de impact hiervan beperkt wordt?
- Risico's rondom herstel: heeft uw organisatie voldoende voorzieningen achter de hand in de vorm van een herstelplan en back-upvoorzieningen, om bij een cyberincident tijdig de bedrijfsvoering te kunnen hervatten?

Tijdens de interim-controle hebben wij een checklist met u gedeeld. Over de eventuele uitkomsten hiervan zullen wij rapporteren in het accountantsverslag.

Actuele ontwikkelingen

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 moeten kunnen aantonen dat zij hier actief mee bezig zijn.

De volgende wijzigingen zijn onder andere 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 om inzichtelijk te krijgen 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 impact assessment verplicht.
- Daarnaast heeft het beginsel van gegevensbescherming door ontwerp ('privacy by design') en door standaardinstellingen ('privacy by default') zijn intrede gedaan.

Ook de 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, ligt het in de lijn der verwachting dat in de toekomst steeds meer gebruik zal worden gemaakt van deze rechten. Dit te meer nu de AVG de mogelijkheid heeft weggenomen om een monetaire barrière op te werpen om de uitoefening van deze rechten te voorkomen.

Wij hebben begrepen dat de gemeente Maastricht al verschillende maatregelen op het gebied van dataprivacy heeft genomen.

Uw organisatie is volledig zelf verantwoordelijk voor het voldoen aan wet- en regelgeving, waaronder ook deze nieuwe AVG.

Tijdens de interim-controle hebben wij nagevraagd of u bekend is wat de consequenties van de AVG zijn voor uw organisatie, en in welke mate uw organisatie voldoet aan de nieuwe eisen middels een checklist AVG. Over de uitkomsten zullen wij rapporteren in het accountantsverslag.

Daarnaast benadrukken wij het belang van effectieve IT General Controls rondom uw kritische systemen, met als doel een betrouwbare verwerking van persoonsgegevens te waarborgen.

Op de volgende pagina's wordt specifiek ingegaan op de AVG.

Actualiteit - AVG

De AVG

Per 24 mei 2016 is de Algemene Verordening Gegevensbescherming (AVG) in werking getreden. Sinds 25 mei 2018 kan iedere natuurlijk persoon binnen de EU organisaties aanspreken op het niet nakomen hiervan. De wetgeving wil het transparante, zorgvuldige en bewuste gebruik van persoonsgegevens bevorderen.

Toepassing

De AVG is van toepassing op elke organisatie in de Europese Unie die persoonsgegevens verwerkt. Daarnaast zal de wetgeving ook gaan 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 of haar verwerkt. In bepaalde gevallen is het dan ook mogelijk voor een individu om de gegevens te wijzingen, te laten verwijderen, een verzoek in te dienen om verdere verwerking te blokkeren, en zelfs om te vragen of de gegevens overgedragen kunnen worden naar een andere partij.

Wat is er gelijk gebleven

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

Verwerkingsverantwoordelijkheid

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

Actualiteit - AVG

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 worden ontworpen met de bescherming van persoonsgegevens als centraal uitgangspunt; het zogenoemde 'gegevensbescherming door ontwerp' ('privacy by design'). Daarbij moeten deze processen ook nog eens 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 (art. 25 AVG). Al deze maatregelen hebben als doel het vertrouwen van het individu in de digitale wereld te vergroten.

Impact-assessment

Voor iedere nieuwe gegevensverwerking dient de verantwoordelijke gegevensverwerker een impact-analyse uit te voeren indien de verwerking een hoog risico oplevert voor de bescherming van persoonsgegevens van de betrokkene. Het individu dient hierbij het uitgangspunt te zijn. De impact assessment moet in ieder geval plaatsvinden indien een organisatie systematisch individuen monitort of op grootschalig niveau gevoelige gegevens verwerkt. Hierbij zal de term 'grootschalig' worden ingevuld op basis van zowel de hoeveelheid gegevens als de hoeveelheid betrokkenen.

Toezichthoudende autoriteit

In Nederland is de Autoriteit Persoonsgegevens (voorheen: het College Bescherming Persoonsgegevens) de toezichthoudende autoriteit die bevoegd is om handhavend op te treden in het geval dat 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 toezichthouder de bevoegdheid om organisaties boetes op te leggen wanneer blijkt dat zij zich niet aan de AVG gehouden hebben. 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 inzake 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 wordt. Het feit dat die gegevens niet alleen technisch beveiligd moeten worden maar ook organisatorisch, benadrukt dat het beschermen van gegevens ook offline moet gebeuren.

Actualiteit - AVG

Functionaris voor de gegevensbescherming

De AVG dwingt af dat sommige organisaties een functionaris ten behoeve van gegevensbescherming dienen aan te stellen. Deze functie dient zich namens de organisatie onder andere bezig te houden met het toepassen en naleven van de AVG en het interne dataprivacybeleid. 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 het type persoonsgegevens dat wordt verwerkt, of een functionaris gegevensbescherming (FG) moet zijn aangesteld voor het toepassen en naleven van de AVG en het melden van datalekken bij de toezichthoudende autoriteit.