

Retouradres: Postbus 19157, 2500 CD Den Haag

Aan de voorzitter van de Rekeningencommissie  
De heer J. Sneller

cc. de heer R. Vierbergen

Ons kenmerk  
RK/2012.49  
RIS 253861  
Doorkiesnummer  
070 – 3532048  
E-mailadres  
rekenkamer@denhaag.nl  
Aantal bijlagen  
2  
Datum  
18 december 2012

Onderwerp:  
Rapport Wta-onderzoek 2012

Geachte voorzitter,

De Rekenkamer Den Haag heeft op grond van de Gemeentewet en de Wet toezicht accountantsorganisaties (hierna: Wta) de taak toezicht uit te oefenen op de Gemeentelijke Accountantsdienst (hierna: GAD). Deze doorlopende toezichtstaak is verbonden aan de wettelijke controletaken van de accountant, bijvoorbeeld de controle van de concern- en dienstjaarrekeningen. Het toezicht is gericht op de kwaliteitsbeheersing bij uitvoering van deze wettelijke taken.

#### *Doel- en vraagstelling onderzoek*

Doelstelling van het rekenkameronderzoek in 2012 is in beeld te brengen in hoeverre de GAD bij de uitvoering van werkzaamheden voldoet aan de wet- en regelgeving met betrekking tot het thema onafhankelijkheid. Achterliggende gedachte daarbij is dat de GAD als controleur van de jaarrekening een verantwoordelijke rol vervult en dat mede vanwege de andere taken van de GAD, zoals het controleren van andere jaarrekeningen, subsidie-uitgaven en advisering aan het College van B&W, risico's voor de onafhankelijkheid kunnen ontstaan.

In het onderzoek heeft de rekenkamer met de volgende vraagstelling gewerkt:

- *Hoe zorgt de GAD voor naleving van de vereisten uit wet- en regelgeving en heeft de GAD waarborgen voor het behoud van een onafhankelijke taakuitoefening?*
- *Hoe blijkt dat de GAD de vereisten en waarborgen voor onafhankelijkheid in de werkpraktijk hanteert?*
- *In hoeverre heeft de GAD invulling gegeven aan de aanbevelingen uit het vorige rekenkameronderzoek?*

#### *Onderzoeksaanpak*

Voor de werkpraktijk-vraag heeft de rekenkamer een casusonderzoek uitgevoerd in twee dossiers waarbij de onafhankelijkheid van evident belang is: de jaarlijkse analyse van de financiële positie van ADO en de afwaardering grondexploitaties als onderdeel in het jaarrekeningtraject DSO.

De rekenkamer heeft het onderzoek verricht door middel van analyse van diverse interne documenten (onder andere Handboek en onderliggende stukken), de verslagen van collegiale toetsingen, bestudering van dossiers (in het computerprogramma auditmanagementsysteem Teammate) en interviews met medewerkers van de GAD. Bij het onderzoek heeft de rekenkamer samengewerkt met twee registeraccountants van de Algemene Rekenkamer.



### *Conclusies*

De rekenkamer concludeert dat de GAD voldoet aan de Wta en heeft op basis van dit onderzoek geen enkele aanwijzing dat de onafhankelijkheid van de GAD in het geding zou zijn. De GAD beschikt over diverse voorzieningen voor het (mede) waarborgen van de onafhankelijkheid: de onafhankelijkheidsfunctionaris (*compliance officer*), een commissie vaktechniek, een opdrachtgebonden onafhankelijkheidscheck binnen het systeem Teammate, de opdrachtgebonden kwaliteitsboordeling (OKB) en een regeling voor onafhankelijkheid en functieroulatie van medewerkers. Uit het casuonderzoek blijkt dat de GAD bij de aanvaarding en de uitvoering van een opdracht nadrukkelijk aandacht besteedt aan het aspect onafhankelijkheid en zo nodig gebruik maakt van externe adviseurs.

De aanbevelingen die de rekenkamer bij het vorige Wta-onderzoek deed, betreffende aanpassingen handboek, schendingenregister en aandacht onafhankelijkheid heeft de GAD overgenomen en uitgevoerd. Een vierde aanbeveling met betrekking tot het instellen van een centrale administratie van OKB resultaten heeft de GAD gemotiveerd niet overgenomen. De rekenkamer kan zich vinden in de door de GAD geleverde motivatie dat de beperkte omvang van de organisatie maakt dat centrale administratie van OKB resultaten weinig toegevoegde waarde heeft.

### *Doelmatigheid en keuze intern/ extern*


Den Haag neemt met Amsterdam een uitzonderingspositie in met een interne accountantsdienst. Alle overige gemeenten hebben de jaarrekeningcontrole uitbesteed aan een externe accountant. Belangrijk verschil bij uitbesteden ten opzichte van een interne accountant is dat er een heldere scheiding ontstaat tussen taken die worden uitgevoerd voor de gemeenteraad (jaarrekeningcontrole) en taken voor het college (advieswerkzaamheden, interne audits). De rekenkamer heeft geprobeerd de voor- en nadelen van de verschillende vormen inzichtelijk te maken door een vergelijking te maken tussen organisatie, taken en kosten van de accountantsfunctie met Amsterdam, Utrecht en Rotterdam. Het bleek door verschillen in verslaglegging, organisatie en takenpakket niet mogelijk een valide vergelijking te maken. De rekenkamer constateert dat daardoor ook het benchmarken van doelmatigheid bemoeilijkt wordt.

De rekenkamer onderschrijft overigens de waarschuwing van de Nederlandse beroepsvereniging van accountants (NBA) in diens managementletter voor gemeenten voor risico's bij uitbesteding van de gemeentelijke accountantscontrole.<sup>1</sup> Voor de aanbesteding is veel deskundigheid nodig en een gedetailleerde beschrijving van de opdracht, teneinde meerwerk en druk op de kwaliteit van de uitvoering te voorkomen. Deze deskundigheid is vaak onvoldoende voorhanden bij de eindverantwoordelijke gemeenteraad. Door de huidige crisis dreigen bij aanbesteding de financiële aspecten zwaarder te wegen dan de kwalitatieve, met het risico dat de accountant de controlegrenzen oprekt en de werkzaamheden verder beperkt dan wenselijk.

### *Slot*

Gelet op de positieve uitkomsten van dit onderzoek naar de onafhankelijkheid van de GAD heeft de rekenkamer afgezien van het formuleren van specifieke aanbevelingen.

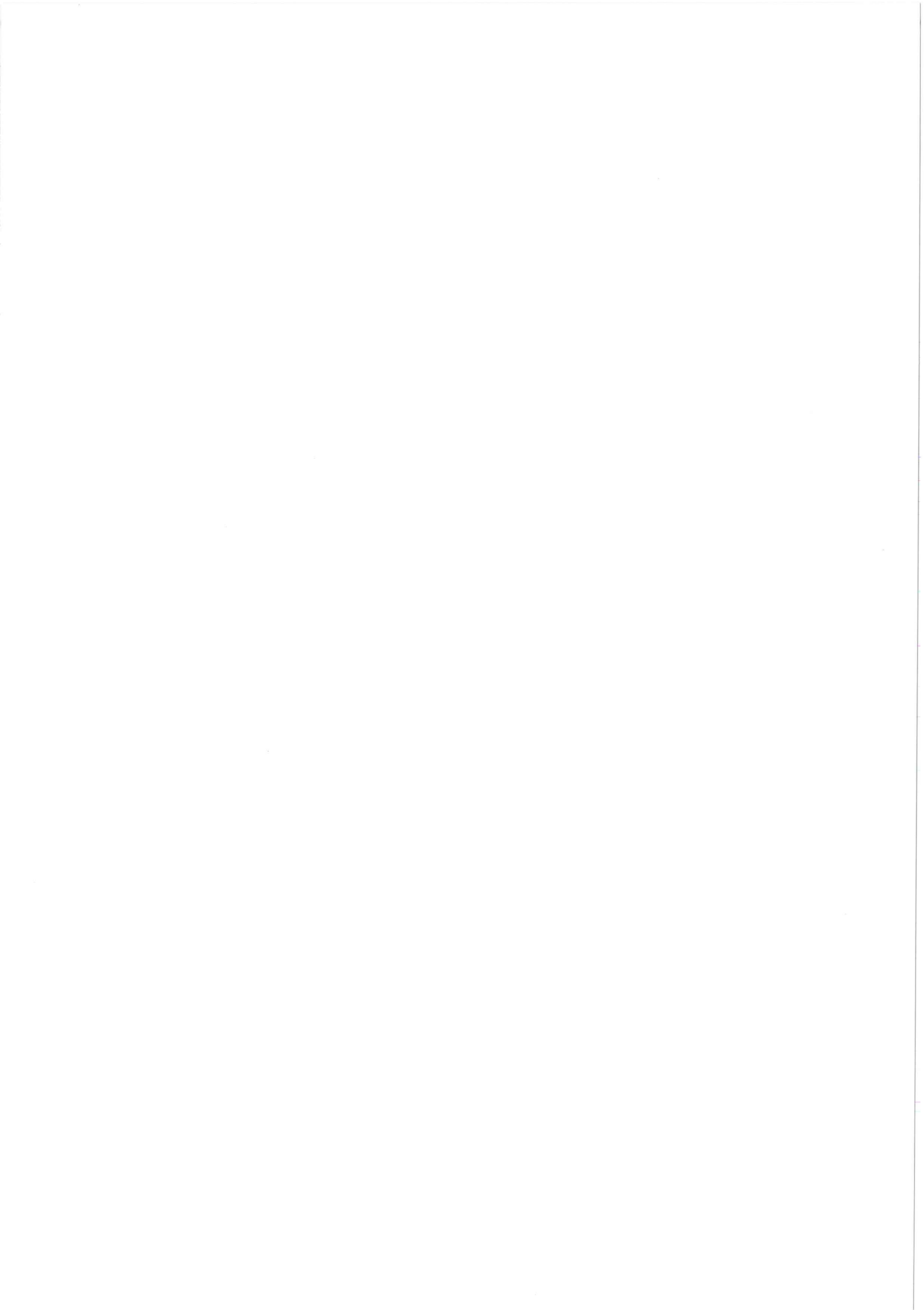
Met vriendelijke groet,



P.A.G. Jongmans  
voorzitter

---

<sup>1</sup> 'Taak op taak, risico op risico' Publieke managementletter voor gemeenten, juni 2012, NBA.





## Accountantsdienst

Retouradres: Spui 70, 2511 BT Den Haag

Mevrouw drs. M.H. Swarte  
Secretaris Rekenkamer Den Haag  
Sp B03.11

Uw brief van

Uw kenmerk

Ons kenmerk  
GAD/2012.504  
Doorkiesnummer/bij geen gehoor  
070 - 353 3551/3550  
E-mail

Aantal bijlagen

Datum  
21 november 2012

Onderwerp

Reactie brief WTA-onderzoek  
Rekenkamer Den Haag

Geachte mevrouw Swarte,

U heeft mij verzocht te reageren op de brief die de Rekenkamer Den Haag voornemens is te sturen aan de voorzitter van de Rekeningencommissie van de gemeente Den Haag. In deze brief zijn de uitkomsten en conclusies beschreven van uw WTA-onderzoek inzake de onafhankelijkheid van de Accountantsdienst van de gemeente Den Haag (GAD).

Ik maak graag van deze gelegenheid gebruik.

Onafhankelijkheid is essentieel om te kunnen functioneren als accountant, waarbij wordt opgetreden als vertrouwenspersoon van het maatschappelijke verkeer. Zeker nu de (vooral openbare) accountantsfunctie regelmatig stevig ter discussie staat, ervaar ik het als zeer zinvol dat u ervoor gekozen heeft om deze kernwaarde te onderzoeken bij de GAD waar gewerkt wordt binnen en voor de gemeente Den Haag door overheidsaccountants die in loondienst zijn.

Uw uitkomsten en conclusies geven aan dat de onafhankelijkheid bij de GAD goed op orde is, niet alleen 'op papier' maar ook in de dagelijkse praktijk. Met genoegen stel ik vast dat een gezaghebbend instituut als de Lokale Rekenkamer Den Haag tot dezelfde conclusie komt die ook uit andere jaarlijkse interne en externe toetsen naar voren is gekomen.

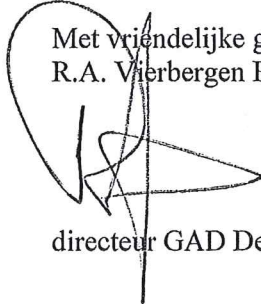
Resteert één punt van kritiek. In uw onderzoek maakt u een vergelijking in G4-verband. Deze vergelijking valt buiten het door u geformuleerde doel van het onderzoek en is niet relevant voor de onafhankelijkheid.

Inlichtingen bij  
R.A. Vierbergen RA



Daarbij zijn de gegevens in de bijlage bij het rapport van bevindingen op meerdere punten onjuist en onvolledig, waardoor geen rationele vergelijking mogelijk is. Deze conclusie heeft u zelf eveneens getrokken. In dit licht en uit het oogpunt van zorgvuldigheid zou deze bijlage geen deel van dit rapport moeten uitmaken.

Met vriendelijke groet,  
R.A. Vierbergen RA,

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long vertical stroke at the end, positioned to the left of the typed name.

directeur GAD Den Haag





**Nota van Bevindingen**  
**Wta-onderzoek**

**Onafhankelijkheid GAD**

25 oktober 2012

# Inhoudsopgave

Hoofdstuk 1 Inleiding .....	3
1.1 Introductie .....	3
1.2 Onderzoek 2012 .....	3
1.2.1 Doel- & vraagstelling.....	3
1.2.2 Werkwijze .....	4
1.3 Leeswijzer .....	4
Hoofdstuk 2 De GAD als overheidsaccountantsorganisatie.....	5
2.1 Introductie .....	5
2.2 Definitie en onafhankelijkheidseisen overheidsaccountant.....	5
2.3 De GAD als organisatie binnen de gemeente .....	6
2.4 Vergelijking G4 .....	7
Hoofdstuk 3 Bevindingen .....	8
3.1 Introductie .....	8
3.2 Naleving vereisten en waarborgen onafhankelijkheid .....	8
3.3 Toepassing van onafhankelijkheid in dossiers .....	9
3.3.1. Dossier analyse financiële positie ADO.....	9
3.3.2. Dossier afwaardering GREX jaarrekening DSO .....	10
3.4 Invulling aanbevelingen Wta-onderzoek 2010-2011.....	10
3.5 Conclusie .....	12
Verantwoording.....	13

# 1 Inleiding

## 1.1 Introductie

Sinds 1 oktober 2006 is het toezicht op accountants geregeld in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta, uitwerking in het Besluit toezicht accountantsorganisaties, Bta). De Autoriteit Financiële Markten (AFM) heeft op basis van deze wet in beginsel de plicht toezicht te houden op het functioneren van accountantsorganisaties die belast zijn met wettelijke controles. In de Gemeentewet (artikel 184 jo. 213) is geregeld dat het toezicht op een gemeentelijke accountantsorganisatie niet is belegd bij de AFM, maar bij de lokale rekenkamer.

Najaar 2010 heeft de Rekenkamer Den Haag voor het eerst onderzoek gedaan naar de Gemeentelijke Accountantsdienst (GAD). Doel van dat onderzoek was na te gaan of aanwijzingen aanwezig waren dat sprake kon zijn van tekortkomingen met betrekking tot de naleving van de Wta. Naast de algemene vereisten is toen één dossier getoetst op *compliance* (nakomen van normen) met de Wta. Daarbij is gekeken naar de algemene aan de GAD te stellen vereisten (o.a. onafhankelijkheid, kwaliteitswaarborgen, deskundigheid), of de kwaliteitsbeheersing aan de daaraan te stellen eisen voldeed (o.a. kwaliteitsreviews en opdrachtbewaking) en de uitvoering van de controleopdrachten.

Begin 2011 heeft de rekenkamer een rekenkamerbrief met bijlagen uitgebracht.<sup>1</sup> Deze stukken zijn besproken in de Rekeningencommissie. Oordeel van de rekenkamer was dat de GAD voldoet aan de vereisten die de Wta stelt. Ook heeft de rekenkamer enkele aandachtspunten en aanbevelingen ter verbetering geformuleerd (over opdrachtadministratie, vastleggen van schendingen, opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling en bevestiging onafhankelijkheid).

## 1.2 Onderzoek 2012

In 2012 heeft de rekenkamer weer een Wta-onderzoek gedaan. Het onderzoek heeft zich dit jaar specifiek toegespitst op de onafhankelijkheid van de GAD als accountantsorganisatie binnen de gemeente.

### 1.2.1 Doel- & vraagstelling

Doelstelling van het rekenkameronderzoek in 2012 is in beeld te brengen in hoeverre de GAD bij de uitvoering van werkzaamheden voldoet aan de wet- en regelgeving met betrekking tot het thema onafhankelijkheid. Achterliggende gedachte daarbij is dat de GAD als controleur van de jaarrekening een verantwoordelijke rol vervult en dat mede vanwege de positie als gemeentelijke dienst onafhankelijkheid erg belangrijk is voor de uitoefening voor die taak.

Daarnaast wil de rekenkamer kijken naar wat de GAD heeft gedaan met de aanbevelingen uit het vorige onderzoek.

In het onderzoek heeft de rekenkamer met de volgende vraagstelling gewerkt:

- *Hoe zorgt de GAD voor naleving van de vereisten uit wet- en regelgeving en heeft de GAD waarborgen voor het behoud van een onafhankelijke taakuitoefening?*
- *Hoe blijkt dat de GAD de vereisten en waarborgen voor onafhankelijkheid in de werkpraktijk hanteert?*
- *In hoeverre heeft de GAD invulling gegeven aan de aanbevelingen uit het vorige rekenkameronderzoek?*

---

<sup>1</sup> Brief Wta-onderzoek 2010, 22 februari 2011 (RIS 179072).

### 1.2.2 Werkwijze

Het Wta-onderzoek heeft de rekenkamer dit jaar verricht door na te gaan hoe de GAD in opzet en werking in de praktijk invulling geeft aan onafhankelijkheid. Ten eerste is onderzocht wat de betekenis is van de positie van de GAD als interne gemeentelijk accountantsdienst. Voor een goed begrip van die positie is ook een vergelijk gemaakt met de wijze waarop andere (grote) gemeenten de accountantsfunctie hebben georganiseerd. Vervolgens is in algemene zin nagegaan op welke wijze de GAD de vereisten aan onafhankelijkheid in het eigen 'Handboek Kwaliteitsbeleid'<sup>2</sup> naleeft en welke waarborgen voor onafhankelijkheid van de GAD bestaan als gemeentelijke dienst. De rekenkamer heeft de relevante vereisten uit dit handboek als normenkader ('Wat wordt allemaal van de accountantsorganisatie verwacht?') in dit onderzoek gebruikt. Op basis daarvan is een vragenlijst geformuleerd, die door de GAD -onderbouwd met diverse interne stukken- is beantwoord.

Ook is casusonderzoek gedaan naar de toepassing in de praktijk van de vereisten voor onafhankelijkheid van de GAD. Hiervoor zijn twee dossiers onderzocht waarbij de onafhankelijkheid van belang is: de jaarlijkse analyse van de financiële positie van ADO en de afwaardering grondexploitaties als onderdeel in het jaarrekeningtraject Dienst Stedelijke Ontwikkeling (hierna DSO).

Verder heeft de rekenkamer dit jaar getoetst in hoeverre de GAD invulling heeft gegeven aan de aanbevelingen uit het vorige Wta-onderzoek uit de periode 2010-2011 (vervolgonderzoek).

De rekenkamer heeft het onderzoek verricht door middel van analyse van diverse interne documenten (onder andere Handboek en onderliggende stukken), bestudering van dossiers (in het computerprogramma auditmanagementsysteem Teammate) en interviews met twee medewerkers van de GAD. Het onderzoek is uitgevoerd door een eigen onderzoeker in samenwerking met een projectleider accountant en projectleider specialist die werken bij de Algemene Rekenkamer. De geheimhouding waaraan de onderzoekers gehouden zijn, is bij dit onderzoek gewaarborgd.

### 1.3 Leeswijzer

In 'Hoofdstuk 2 De GAD als overheidsaccountantsorganisatie' zal ingegaan worden op de overheidsaccountant, aandacht worden besteed aan de GAD als accountantsorganisatie binnen de gemeente Den Haag en een vergelijking plaatsvinden met de G4.

In 'Hoofdstuk 3 Bevindingen' zullen de feitelijke uitkomsten van het rekenkameronderzoek worden gepresenteerd. Achtereenvolgens gaan in dit hoofdstuk aan bod komen de naleving van regelgeving en waarborgen voor onafhankelijkheid door de GAD, de toepassing van onafhankelijkheidsvereisten in twee dossiers als casussen en wat de GAD heeft gedaan met de aanbevelingen uit het rekenkameronderzoek in 2010. Het derde hoofdstuk zal afsluiten met een korte concluderende paragraaf waar de in dit inleidende hoofdstuk gestelde vragen worden beantwoord.

---

<sup>2</sup> Voluit het 'Handboek Kwaliteitsbeleid. Voor assurance en assurance verwante opdrachten Den Haag' (Versie 17-11-2010). In dit interne handboek heeft de GAD de uit wet- & regelgeving voortvloeiende vereisten onder andere betreffende de onafhankelijkheid opgenomen en uitgewerkt.

## 2 De GAD als overheidsaccountantsorganisatie

### 2.1 Introductie

In dit tweede hoofdstuk staat de Gemeentelijke Accountantsdienst (GAD) als overheidsaccountantsorganisatie centraal. In paragraaf 2.2 wordt ingegaan op wat verstaan dient te worden onder het begrip overheidsaccountant en welke eisen daar aan worden gesteld in het kader van de onafhankelijkheid. In paragraaf 2.3 komt de GAD als accountantsorganisatie binnen de gemeente Den Haag aan de orde en is aandacht voor onder meer de organisatie en het takenpakket.

In paragraaf 2.4 wordt de positie van de GAD als gemeentelijke dienst in een breder perspectief geplaatst door een vergelijking te maken met de wijze waarop de accountantscontrole in andere gemeenten is georganiseerd.

### 2.2 Definitie en onafhankelijkheidseisen overheidsaccountant

De gemeenteraad is op grond van artikel 213 tweede lid van de gemeentewet verplicht om één of meerdere accountants aan te wijzen die belast worden met de controle op de jaarrekening en die een accountantsverklaring dient/ dienen af te geven. Hetzelfde artikel biedt de ruimte aan de gemeente zelf accountants in dienst te nemen, welke door de raad worden benoemd. Voor deze accountant(s) zijn de vereisten uit de WTA met betrekking tot onder andere onafhankelijkheid van toepassing<sup>3</sup>. Op basis daarvan geldt ook voor de gemeentelijke accountant de zogenaamde Verordening Gedragscode (VGC).<sup>4</sup> Deze verordening maakt onderscheid naar verschillende type accountants. De overheidsaccountant is één van die type accountants, dit is de accountant die werkzaam is bij of verbonden is aan een accountantsafdeling behorende tot de overheid of daarmee gelijk te stellen dienst. De overheidsaccountant is geen interne accountant volgens deze verordening.

Het Nederlands Instituut voor Register Accountants (NIVRA)<sup>5</sup> heeft regelgeving opgesteld voor de naleving van onafhankelijkheidsvereisten door overheidsaccountants. Dit zijn de 'Nadere voorschriften inzake onafhankelijkheid van de overheidsaccountant' (NVOO, *assurance*-opdrachten). Bij de uitvoering van een jaarrekeningcontrole dient de overheidsaccountant te beoordelen of de getroffen waarborgen toereikend zijn om een eventuele bedreiging van de onafhankelijkheid weg te nemen of terug te brengen tot een aanvaardbaar niveau. De verordening en nadere voorschriften vermelden de volgende bedreigingen:

- a. Eigenbelang: dit is de bedreiging die ontstaat uit een financieel of ander belang van de accountant dan wel van een gezinslid of een naaste verwant van hem;
- b. Zelftoetsing: dit is de bedreiging die ontstaat indien de accountant zijn eigen werkzaamheden of het resultaat daarvan beoordeelt;
- c. Belangenbehartiging: dit is de bedreiging die ontstaat indien de accountant op een zodanige wijze een standpunt verdedigt dat zijn objectiviteit in het gedrang komt;
- d. Vertrouwdheid: dit is de bedreiging als gevolg van het ontstaan van een nauwe band tussen de accountant en zijn opdrachtgever als gevolg waarvan de registeraccountant te veel sympathie koestert voor de belangen van een ander; en
- e. Intimidatie: dit is de bedreiging die ontstaat indien de accountant door feitelijke of vermeende dreigementen wordt afgehouden van objectief handelen.

De overheidsaccountant die een jaarrekeningcontrole uitvoert is onafhankelijk van de persoon die de eindverantwoordelijkheid draagt voor de jaarrekening (als het object van de *assurance*-opdracht), tenzij het de hoogste leiding van de werkgever betreft.

<sup>3</sup> Gemeentewet artikel 213.8/ WTA artikelen 25, 25a en 27

<sup>4</sup> De Verordening Gedragscode is in 2006 vastgesteld in de ledenvergadering van het Nederlands Instituut voor Register Accountants (NIVRA) en de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA). De verordening is een vereiste op basis van artikel 19.1 en 19.2 van de Wet op de Registeraccountants (WRA).

<sup>5</sup> Het Nederlands Instituut voor Register Accountants (NIVRA) en de Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten (NOvAA) zijn in 2011 samengegaan in de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA).

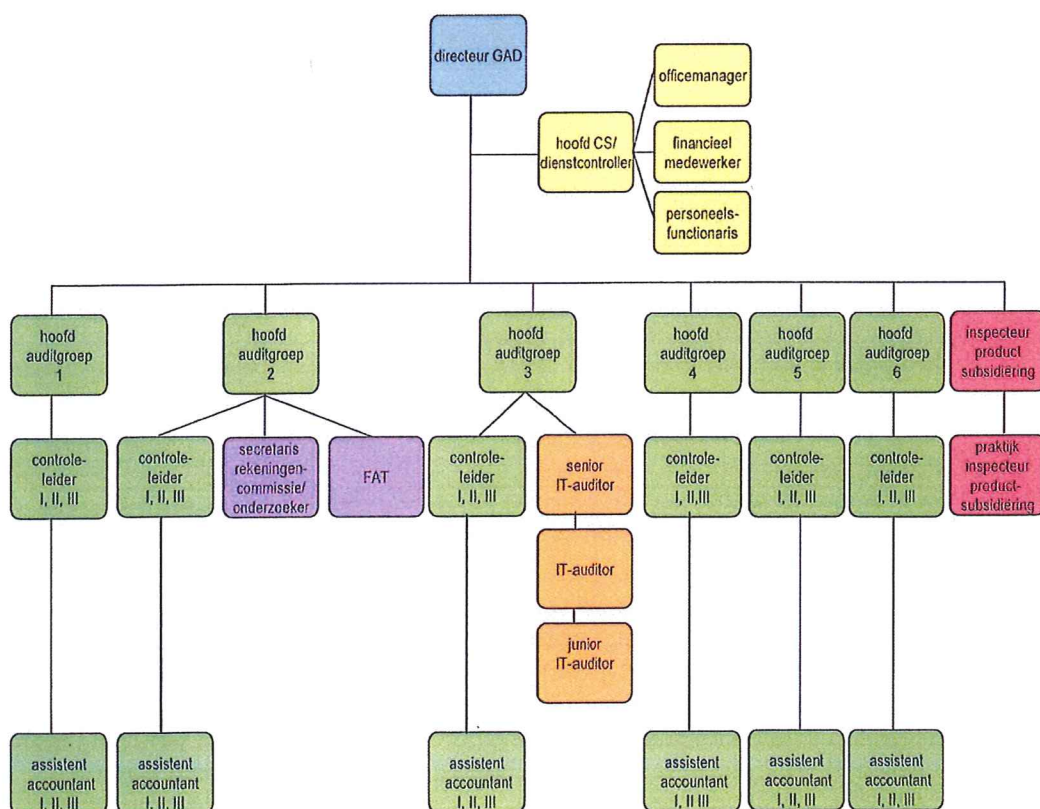
De regelgeving en nadere voorschriften zijn zo geformuleerd dat de overheidsaccountant een controleverklaring kan afgeven bij een jaarrekening van de hoogste leiding van de werkgever. Ter voorkoming van een bedreiging van de onafhankelijkheid dienen waarborgen getroffen te worden. Mogelijke waarborgen zijn in de voorschriften opgenomen.

De wettelijke basis voor de controle van de gemeentelijke jaarrekening is vastgelegd in de Gemeentewet. Het college legt jaarlijks aan de raad verantwoording af over het gevoerde bestuur via een jaarrekening en jaarverslag, opgesteld conform de eisen van het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) provinciën en gemeenten (artikel 197). De raad wijst een accountant aan voor de controle van de jaarrekening en stelt voorschriften op voor controle door de accountant (artikel 213).

### 2.3 De GAD als organisatie binnen de gemeente

De Gemeentelijke Accountantsdienst (GAD) is één van de diensten binnen de gemeente Den Haag. De GAD kent zes auditgroepen, gericht op financial audits waarvan twee met een specialisme, IT en fiscaal. Ook heeft de GAD een centrale staf (secretariaat, administratie en personeelszaken) en zijn de inspectie productsubsidiëring en de secretaris van de Rekeningencommissie bij deze dienst onder gebracht. De GAD heeft 45 medewerkers. Het organogram van de GAD is hieronder als Figuur 1 opgenomen en bevat een weergave van de auditgroepen, staf en overige medewerkers. In het jaar 2011 had de GAD lasten van € 4,3 miljoen, baten van € 4,1 miljoen en een negatief saldo van € 0,2 miljoen (begroot € 0,4 negatief).<sup>6</sup>

Figuur 1: Organogram Gemeentelijke Accountantsdienst (GAD)<sup>7</sup>



<sup>6</sup> GAD Dienstjaarrekening 2011.

<sup>7</sup> Organogram van de Gemeentelijke Accountantsdienst (GAD), versie 2011, zoals gepubliceerd op de intranetpagina van de GAD.

Met controles en adviezen helpt de GAD bij het in kaart brengen en beheersen van risico's op financieel, administratief-organisatorisch, IT en fiscaal gebied.

De dienstverlening van de GAD bestaat vooral uit accountantscontrole en is onderverdeeld in:

- Assurance opdrachten:  
De controle van de gemeentelijke en dienstjaarrekeningen, de controle van jaarrekeningen van niet-gemeentelijke organisaties, de controle van overige verantwoordingen binnen en buiten de gemeente. Dit is de grootste categorie opdrachten van de GAD.
- Assurance verwante opdrachten:  
1 opdracht voor een tussentijdse toetsing.
- Overige opdrachten:  
Onderzoeken bij gesubsidieerde instellingen (financiële doorlichtingen, doorlichtingen van governance en beheer), procesonderzoeken.
- Klantenondersteuning:  
Ondersteuning van verschillende diensten.

## 2.4 Vergelijking G4

Den Haag vormt met een interne accountantsdienst een uitzondering in vergelijking met andere gemeenten<sup>8</sup>. Vrijwel overal is deze functie uitbesteedt aan een extern accountantskantoor. Belangrijk verschil bij uitbesteden ten opzichte van een interne accountant is dat er een heldere scheiding ontstaat tussen taken die worden uitgevoerd voor de gemeenteraad (jaarrekeningcontrole) en taken voor het college (advieswerkzaamheden, interne audits). De rekenkamer heeft geprobeerd de voor- en nadelen van de verschillende vormen inzichtelijk te maken door een vergelijking te maken tussen organisatie, taken en kosten van de accountantsfunctie met Amsterdam, Utrecht en Rotterdam. De functies jaarrekeningcontrole en interne audit, alsmede de ondersteuning bij de jaarrekeningcontrole, zijn in alle vier gemeenten op verschillende wijze met elkaar vervlochten. Amsterdam heeft net als Den Haag beide functies intern gecombineerd binnen één dienst. In Rotterdam en Utrecht is sprake van uitbesteding van een deel van de jaarrekeningcontrole aan een accountantskantoor. In beide gevallen levert de interne (nu audit-) dienst ondersteuning. Daarnaast is de reikwijdte van de controle per gemeente verschillend. Amsterdam en Den Haag laten ook dienstjaarrekeningen controleren, in Rotterdam en Utrecht betreft het alleen de concernjaarrekening en in Amsterdam wordt ook een deel van de jaarrekeningen van de stadsdelen gecontroleerd door de ACAM.

Uitbesteding van de jaarrekeningcontrole is op zichzelf een ingewikkeld proces. De Nederlandse beroepsvereniging van accountants (NBA) constateert dat er verschillende risico's aan verbonden zijn en dat bij uitbesteding een zorgvuldige opdrachtverlening – en de daarvoor benodigde deskundigheid – een (noodzakelijke) voorwaarde is.<sup>9</sup>

In de bijlage is een overzicht opgenomen van de openbare gegevens over organisatie taken en kosten voor interne audit en accountancy in de G4.

---

<sup>8</sup> De Gemeente Amsterdam heeft ook een eigen accountantsdienst binnen de eigen organisatie, de ACAM. De ACAM verricht -net als de GAD- de controle op de gemeentelijke jaarrekening en ook adviesdiensten. Bron: [www.amsterdam.nl/gemeente/organisatie-diensten/sites/acam](http://www.amsterdam.nl/gemeente/organisatie-diensten/sites/acam)

<sup>9</sup> 'Taak op taak, risico op risico' Publieke managementletter voor gemeenten, juni 2012, NBA.

## 3 Bevindingen

### 3.1 Introductie

In dit derde hoofdstuk presenteert de rekenkamer haar bevindingen van het onderzoek naar de GAD. In paragraaf 3.2 wordt ingegaan op de wijze waarop de GAD binnen de interne organisatie de naleving van relevante regelgeving en waarborgen voor onafhankelijkheid heeft georganiseerd. In paragraaf 3.3. komt meer specifiek aan de orde hoe de GAD in de praktijk invulling geeft aan die onafhankelijkheidsvereisten en waarborgen, als casussen voor dit onderzoek zijn hiervoor twee dossiers getoetst. In paragraaf 3.4 wordt terug gekeken naar de aanbevelingen die de rekenkamer bij het vorige Wta-onderzoek in 2010 heeft gedaan en in hoeverre de GAD daar invulling aan heeft gegeven. Tot slot wordt in paragraaf 3.5 afgesloten met de beantwoording van de inleiding gestelde vragen op basis van de in dit hoofdstuk beschreven onderzoeksbevindingen.

### 3.2 Naleving vereisten en waarborgen onafhankelijkheid

De GAD heeft de vereisten uit wet- en regelgeving die van toepassing zijn op een gemeentelijke accountant (-dienst) opgenomen in zijn interne 'Handboek kwaliteitsbeleid'<sup>10</sup>. Dit onderzoek richt zich op de vraag of de GAD in de praktijk de in het handboek opgenomen regels naleeft. Om dit te toetsen heeft de rekenkamer, in samenwerking met deskundigen van de Algemene Rekenkamer, een vragenlijst opgesteld waarin op de belangrijkste vereisten wordt ingegaan. Deze vragenlijst is door de GAD beantwoord. De beantwoording is telkens onderbouwd met herleidbare informatie, zoals vergaderverslagen en door de GAD uitgebrachte rapportages<sup>11</sup>. De rekenkamer constateert dat de GAD voldoet aan de vereisten van onafhankelijkheid zoals die zijn opgenomen in het 'Handboek kwaliteitsbeleid'. Hierna volgen de belangrijkste conclusies die voortkomen uit het onderzoek.

De GAD beschikt over diverse voorzieningen voor het (mede) waarborgen van de onafhankelijkheid: de onafhankelijkheidsfunctionaris (*compliance officer*), een commissie vaktechniek, een opdrachtgebonden onafhankelijkheidscheck binnen het systeem Teammate, de opdrachtgebonden kwaliteitsbeoordeling (OKB) en een regeling voor onafhankelijkheid en functieroulatie van medewerkers. De onafhankelijkheidsfunctionaris (en diens plaatsvervanger) geeft invulling aan zijn taak door jaarlijks een onderzoek te doen naar naleving van het Handboek door beoordeling van de kantoororganisatie en toetsing van een aantal controle- en overige dossiers. Van elke tekenend accountant wordt een grote en kleine controle- en niet-controle opdracht geselecteerd, waarbij ook een toets op de opgave van nevenfuncties en onafhankelijkheidsverklaring plaatsvindt. In het onderzoek worden bevindingen uit andere *reviews* en bevindingen uit eerder *compliance*-onderzoek betrokken. Van het onderzoek wordt jaarlijks een rapport gemaakt voor de directie van de dienst (beleidsbepaler en medebeleidsbepaler). Per bijzondere opdracht beoordeelt de onafhankelijkheidsfunctionaris waar mogelijke belangenverstremgeling aan de orde komt, waar nodig wordt hij betrokken bij de opdrachtaanvaarding. De commissie vaktechniek, onder leiding van de plaatsvervangend directeur, bespreekt vier tot vijf keer per jaar relevante wijzigingen in wet- en regelgeving. Daarbij is ook aandacht voor de onafhankelijkheidsregelgeving. Dit kan leiden tot aanpassingen in het handboek, procedures en/ of gebruikte formulieren die binnen de GAD worden gebruikt. De GAD heeft een 'Regeling onafhankelijkheid medewerkers' waarin is geregeld dat alle medewerkers jaarlijks een verklaring onafhankelijkheid, integriteit en geheimhouding en een verklaring melding nevenwerkzaamheden moeten invullen. Van nevenfuncties wordt afgewogen of sprake kan zijn van conflicten met GAD-taken. Afgelopen jaar heeft dit zich één keer voorgedaan, toen heeft een medewerker op instructie van de directeur een nevenfunctie (tijdelijk) moeten beëindigen.

<sup>10</sup> Bij het opstellen van het 'Handboek Kwaliteitsbeleid' is uitgegaan van de vigerende wet- en regelgeving: de Gemeentewet art 213, de Wet Toezicht Accountantsorganisaties, het Besluit Toezicht Accountantsorganisaties en de Wet op de Register Accountants, de Verordening Gedragscode (VGC), Verordening Kwaliteitsonderzoek (VKO), Verordening Klachtenbehandeling (VKB), Nadere Voorschriften Onafhankelijkheid Overheidsaccountant (NVOO), Nadere Voorschriften Permanente Educatie (NVPE), Nadere Voorschriften Controle- en overige standaarden (COS) en de Nadere Voorschriften Inrichting en beheersing Accountantsafdelingen (NVAA) (nog in ontwerpfase).

<sup>11</sup> De beantwoording inclusief bijlagen zijn bij de rekenkamer ter inzage.



Voor de uitvoering van opdrachten bij een klant is een uiterste termijn van zeven jaren vastgelegd. Daarna vindt roulatie plaats, teneinde te voorkomen dat een te sterke binding of vertrouwdheid ontstaat tussen accountant en klant.

Binnen de GAD heeft zich eenmaal een onafhankelijkheidsrisico voorgedaan. In dit geval was een controlemedewerker ingezet op een controle-opdracht bij een dienst waar een naast familielid een administratieve functie vervult. Het gevaar bestond dat deze controlemedewerker het werk van zijn familielid zou moeten gaan toetsen, een bedreiging volgens de onafhankelijkheidsregels. De verantwoordelijk accountant heeft tijdig de controlemedewerker vervangen door een andere. Dit geval is besproken met de medewerker en in het MT en wordt onder de aandacht gebracht in een bijeenkomst met medewerkers van de dienst ('gangsessie'). In juni 2012 heeft de directeur van de GAD een informerende rapportage over onafhankelijkheid aan de Rekeningencommissie gestuurd.<sup>12</sup> In deze rapportage zijn een definitie van het begrip onafhankelijkheid, de maatregelen die de dienst neemt ter bewaking van de onafhankelijkheid en constatering die tot dusver zijn gedaan opgenomen. Onafhankelijkheid wordt door de GAD gezien als een randvoorwaarde om objectief tot een oordeel over de getrouwheid en rechtmatigheid van de gemeentelijke jaarrekening te kunnen komen, het uiteindelijke doel van de opdracht van de raad.

### 3.3 Toepassing van onafhankelijkheid in dossiers

Teneinde een beeld te kunnen vormen hoe de GAD in de praktijk invulling geeft aan eisen en waarborgen voor onafhankelijkheid, is de toepassing daarvan op twee dossiers getoetst waarbij de onafhankelijke positie van de dienst van duidelijk belang is. In deze paragraaf behandelt de rekenkamer de bevindingen van deze dossiers, de analyse van de financiële positie van ADO (3.3.1) en de afwaardering van grondexploitaties in het traject van de jaarrekening van DSO (3.3.2). Voor elk dossier zijn relevante documenten en dossiers beoordeeld, inclusief de digitale dossiers in Teammate waarin de bevindingen van de GAD zelf over beïnvloedingsmogelijkheden en andere onafhankelijkheidsrisico's dienen te zijn vastgelegd. Daarnaast zijn de verantwoordelijke accountants geïnterviewd. De rekenkamer is nagegaan hoe bij de aanvaarding van de opdracht de onafhankelijkheid is getoetst en hoe deze is gewaarborgd in de uitvoering van de opdracht. Daartoe is beoordeeld of dossiers en werkwijze voldoen aan de relevante wet- en regelgeving op het gebied van onafhankelijkheid.

De rekenkamer constateert dat in beide onderzochte dossiers de onafhankelijke positie van de GAD voldoende is gewaarborgd. Controle van de digitale dossiers van de analyse financiële positie ADO en van het jaarrekeningtraject 2010 van DSO wijst uit dat beide dossiers voldoen aan de daaraan te stellen eisen en aan de relevante aspecten met betrekking tot de onafhankelijkheid van de GAD.

#### 3.3.1. Dossier analyse financiële positie ADO

Op 18 december 2008 heeft de raad ingestemd met het collegevoorstel voor 'oplossing van de financiële situatie van ADO'. In dezelfde vergadering nam de raad een motie aan waarin zij het college verzoekt om de GAD jaarlijks te laten rapporteren over de financiële situatie van ADO Den Haag.<sup>13</sup>

De financiële positie van ADO is politiek gevoelig en dat stelt eisen aan de onafhankelijke en kritische rol van de GAD. Daarom is dit één van de casussen waar de rekenkamer in dit onderzoek aandacht aan besteedt.<sup>14</sup>

<sup>12</sup> Rapportage 2012 inzake onafhankelijkheid op grond van de beroepsvoorschriften en het kwaliteitsbeleid van de GAD, 4 juni 2012 (GAD/2012.231).

<sup>13</sup> Voorstel van het college inzake oplossing financiële situatie ADO (RIS160072) en motie inzake ADO (RIS 160357), beiden aangenomen in de raadsvergadering 18 december 2008.

<sup>14</sup> De GAD heeft in het jaar 2011 63 uren besteed aan de analyse van de financiële situatie van ADO (Quick Scan ADO 2011, categorie overige opdrachten). Het is in omvang van uren een kleinere opdracht voor de GAD.

De GAD toetst in haar jaarlijkse rapportage of de met de gemeente gemaakte afspraken in de praktijk worden nageleefd. ADO heeft een eigen huisaccountant voor de jaarrekeningcontrole.<sup>15</sup> Tussen de gemeente en ADO bestaan geen financiële relaties in de zin van leningen. Wel heeft de gemeente in 2006 voor een periode van 10 jaar een subsidie verleend van € 1,2 miljoen ten behoeve van het verrichten van maatschappelijke taken (bv. spelers die kinderen ontvangen in stadion). Daarnaast zet de gemeente financiële middelen in gericht op verbetering van ADO's bedrijfsvoering. Zo heeft de gemeente bijvoorbeeld een appartementsrecht C (onderdeel stadioncomplex) gekocht om dat goedkoper te kunnen verhuren aan ADO dan voorheen een commerciële partij. De gemeente waakt hierbij voor het risico op ongeoorloofde staatssteun.

De financiële analyse wordt verricht door een registeraccountant, met medebeoordeling door een tweede registeraccountant. De analyse gebeurt aan de hand van informatie van ADO, van de accountant van ADO, en van de KNVB. De jaarlijkse analyse wordt met de periodieke rapportage van het college over de financiële situatie voorgelegd aan de raad. Een – besloten – vergadering van de commissie samenleving is facultatief. Bij deze vergaderingen is in de regel de vanuit de GAD betrokken accountant aanwezig.

### 3.3.2. Dossier afwaardering GREX jaarrekening DSO

In verband met de mondiale financieel-economische ontwikkelingen en de gevolgen daarvan voor de bouwsector, heeft de GAD in het jaarrekeningtraject 2010 specifiek gekeken naar de grondexploitaties (hierna: grexen). De waarde die DSO aan bepaalde grote ruimtelijke projecten toekende, was zodanig dat deze gezien de marktomstandigheden door de GAD als financieel risico werden aangeduid.

Afwaarderingen van grexen hebben rechtstreeks gevolg voor de financiële ruimte van de gemeente. De GAD kan alleen vanuit een onafhankelijke positie haar rol bij het juist waarderen van zaken objectief invullen. Daarom is dit één van de casussen waar de rekenkamer in het onderzoek aandacht aan besteed.<sup>16</sup>

In het jaarrekeningtraject heeft de GAD gedurende het laatste kwartaal wekelijks overleg gevoerd met betrokken financieel deskundigen van DSO. Van deze gesprekken zijn verslagen vastgelegd in het programma Teammate. De GAD heeft in dit proces veel aandacht gegeven aan de juiste waardering van grexen. Voor de beoordeling van de waarderingen is door de GAD gebruik gemaakt van externe expertise op het gebied van de waardering van grondexploitaties en de beoordeling van marktrisico's.

De GAD heeft, na één controleronde waarin een aantal fouten door DSO is gecorrigeerd, een goedkeurende accountantsverklaring af kunnen geven over de jaarrekening 2010 van DSO.

Naar aanleiding van de ervaringen in 2010 heeft de GAD gekozen voor een aanpak waarbij gedurende het jaar al periodiek overleg is met de afdelingen programmering, planeconomie en bedrijfsvoering over de grexen en voorafgaand aan het jaarrekeningtraject al toetsing plaatsvindt.

### 3.4 Invulling aandachtspunten en aanbevelingen Wta-onderzoek 2010-2011

In het vorige Wta-onderzoek in 2010-2011 oordeelde de rekenkamer dat de GAD voldoet aan de vereisten die Wta stelt en formuleerde de rekenkamer een aantal aandachtspunten en aanbevelingen ter verbetering. Van de vier aanbevelingen die de rekenkamer heeft gedaan, heeft de GAD drie overgenomen en één niet, met een motivering waarom. In Figuur 3 is opgenomen welke aandachtspunten toen zijn geconstateerd, welke aanbevelingen daarover zijn gegeven en in hoeverre de GAD daar iets mee gedaan heeft en zo ja op welke wijze.

In het jaarlijkse rapport van de onafhankelijkheidsfunctionaris is in 2011 aandacht besteed aan dit Wta-onderzoek.<sup>17</sup>

<sup>15</sup> Huisaccountant van ADO is Baker Tilly Berk Accountants, één van de grotere landelijk opererende kantoren.

<sup>16</sup> De GAD heeft in het jaar 2011 3325 uren besteed aan de DSO-jaarrekening 2010 en 4896 uren aan de DSO-jaarrekening 2011 (categorie assurance opdrachten). Het is in omvang van uren de grootste opdracht voor de GAD.

<sup>17</sup> Accountantsdienst Rapport Compliance-officer 2011, GAD/2011.433

Figuur 2: Invulling aandachtspunten en aanbevelingen Wta-onderzoek 2010-2011

Aandachts punt	Aanbeveling	Invulling
<b>Algemene vereisten ten aanzien van onafhankelijkheid, kwaliteitswaarborgen, deskundigheid, gebruikte tools.</b>		
1. Opdracht-/cliëntadministratie: Inconsistentie in het Handboek in de betreffende procedure wordt gesteld dat er een centrale cliëntadministratie dient te zijn die systematisch, toegankelijk en actueel is. In het Bta is een centrale administratie geen vereiste, de GAD heeft er ook geen.	Handboek conform Bta maken.(verwijderen 'centrale')	De aanbeveling is verwerkt in de nieuwe versie 2012 van het Handboek.
<b>Kwaliteitswaarborgen, Compliance Officer (CO), onderzoeken/visitaties VDA e.a., Opdrachtgerichte Kwaliteitsbeoordeling (OKB),</b>		
2. Vastlegging schendingen: GAD sluit aan bij art. 24 Bta (schendingen op hoofdlijnen moeten worden vastgelegd), en bij art. 32 lid 2 Bta ('vastlegging van incidenten die ernstige gevolgen hebben voor de integere uitoefening van haar bedrijf'). AFM vindt te laat sluiten van het dossier een schending. Bij het dossieronderzoek bleek het dossier één dag te laat gesloten, formeel een externe schending, De CO heeft deze echter niet geregistreerd. De GAD zou ook de schendingen die niet leiden tot maatregelen om het stelsel van kwaliteitsbeheersing aan te passen moeten vastleggen.(Of schendingen/incidenten die wel tot aanpassing van het stelsel van kwaliteitsbeheersing leiden wel worden vastgelegd was niet vast te stellen omdat het aantal geregistreerde schendingen nihil is.)	Schendingenregister verbeteren door ook schendingen die niet leiden tot maatregelen, maar wel een schending van de Wta zijn (zoals te laat sluiten dossier, ook al is het maar een dag) te registreren in het schendingenregister.	De GAD heeft het register verbeterd en registreert nu ook schendingen die niet leiden tot maatregelen.
<b>Uitvoering controleopdrachten (dossier Besluit Locatiegebonden Subsidies, BLS)</b>		
3. OKB Review: Uitkomsten van OKB Review worden binnen het elektronisch dossier geregistreerd. Er is geen centrale administratie van de uitkomsten van de OKB. (De GAD geeft aan dat CO op de hoogte is van de uitkomsten van alle OKB's en hierover regulier overleg heeft met de directeur/beleidsbepaler, gelet op de relatief kleine organisatie kan dit volgens de GAD.)	De rekenkamer geeft de GAD in overweging over te gaan tot een centrale administratie van OKB-resultaten. Hiermee kan het management eenvoudiger compliance aantonen.	De GAD heeft deze aanbeveling niet overgenomen. De GAD geeft als reden dat de OKB-uitkomsten helder en toegankelijk geregistreerd zijn in de controledossiers en dat een dubbele, centrale registratie, geen toegevoegde waarde heeft.
<b>Bevestiging onafhankelijkheid:</b>		
4. De onafhankelijkheid van accountants waarop de GAD steunt moet per opdracht worden bevestigd. De GAD heeft dit bij de start van BLS (in 2006) wel gedaan maar herhaalt dit niet jaarlijks (per opdracht). (De GAD geeft aan dat deze beoordeling deel uitmaakt van de risicoanalyse. Ditzelfde geldt voor de integriteitbeoordeling van betrokken ambtenaren. De GAD volgt hierbij 'management by exception' en legt dus alleen zaken vast indien er iets niet in orde is)	De rekenkamer geeft de GAD in overweging explicieter aandacht te schenken aan bevindingen met betrekking tot onafhankelijkheid en de (afwezigheid van) belangenverstrengeling.	De GAD controleert nu jaarlijks de onafhankelijkheid bij lopende opdrachten.

### 3.5 Conclusie

In deze paragraaf ter afsluiting van dit hoofdstuk met onderzoeksbevindingen beantwoordt de rekenkamer de in de inleiding gestelde vragen.

- *Hoe zorgt de GAD voor naleving van de vereisten uit wet- en regelgeving en heeft de GAD waarborgen voor het behoud van een onafhankelijke taakuitoefening?*

De GAD heeft een eigen 'Handboek kwaliteitsbeleid' waarin alle vereisten zijn verwerkt die voortvloeien uit de relevante wet- en regelgeving. Zoals is vastgelegd in dit handboek, beschikt de GAD over diverse voorzieningen voor het (mede) waarborgen van de onafhankelijkheid. De GAD heeft een onafhankelijkheidsfunctionaris (compliance officer), een commissie vaktechniek, een opdrachtgebonden onafhankelijkheidscheck binnen het systeem Teammate, de opdrachtgebonden kwaliteitsbeoordeling (OKB) en een regeling voor onafhankelijkheid en functieroulatie van medewerkers. De rekenkamer constateert dat de GAD voldoet aan alle relevante vereisten met betrekking tot de onafhankelijkheid.

- *Hoe blijkt dat de GAD de vereisten en waarborgen voor onafhankelijkheid in de werkpraktijk hanteert?*

Uit de twee in dit onderzoek betrokken casussen blijkt dat de GAD bij de aanvaarding en de uitvoering van een opdracht nadrukkelijk aandacht besteedt aan het aspect onafhankelijkheid. De GAD heeft veel aandacht voor eventuele belangenconflicten en politiek-bestuurlijke gevoeligheden. De beoordeling van getroffen waarborgen tegen bedreigingen van de onafhankelijkheid, zoals geformuleerd in de VGC, gebeurt afdoende. Bij onderzochte casussen heeft de beoordeling niet geleid tot een geconstateerde bedreiging. Bij de uitvoering van opdrachten wordt in geval van complexe opdrachten zonnodig gebruik gemaakt van externe adviseurs, grotere opdrachten worden in een intern overleg van leidinggevende accountants besproken en bij alle opdrachten vindt een medebeoordeling plaats door een andere accountant en de directeur. Controle van de dossiers wijst uit dat deze voldoen aan de daaraan te stellen eisen met betrekking tot de onafhankelijkheid van de GAD en de betrokken medewerkers.

- *In hoeverre heeft de GAD invulling gegeven aan de aanbevelingen uit het vorige rekenkameronderzoek?*

In het vorige Wta-onderzoek heeft de rekenkamer vier aanbevelingen geformuleerd. Drie van de vier aanbevelingen, betreffende aanpassingen handboek, schendingenregister en aandacht onafhankelijkheid heeft de GAD overgenomen en uitgevoerd. De aanbeveling over te gaan tot een centrale administratie van OKB-resultaten (opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling) heeft de GAD niet overgenomen. De GAD geeft als reden op dat de OKB resultaten al in de controledossiers geregistreerd staan en daar goed toegankelijk zijn. Gelet op overwegingen als de bescheiden omvang van de GAD als accountantsorganisatie, het beperkte aantal klanten en opdrachten en het tegengaan van onnodige extra bureaucratische verplichtingen, is dit een begrijpelijke keuze. De rekenkamer sluit zich daarom aan bij de argumentatie van de GAD ten aanzien van dit onderwerp.

## Verantwoording

### Bronmateriaal

Ten behoeve van dit onderzoek is gebruik gemaakt van het volgende bronmateriaal:

- GAD dienstjaarrekening 2011, GAD, februari 2012 (GAD/2012.42).
- Handboek Kwaliteitsbeleid. Voor assurance en assurance verwante opdrachten Den Haag (Versie 17-11-2010).
- Wet toezicht accountantsorganisaties
- Besluit toezicht accountantsorganisaties
- Wet op de registeraccountants
- Gemeentewet (art 213)
- Gemeentebegroting Rotterdam 2012
- Gemeentebegroting Utrecht 2012
- Verordening gedragscode (NIVRA)
- Memo directeur GAD, juni 2012 (GAD/2012.242), met beantwoording vragen RKDH en diverse bijlagen van o.a. commissie vaktechniek, interne memo's en voorschriften (GAD-informatie dossier 1).
- Memo directeur GAD, juli 2012 (GAD/2012.309), met onderzoeken VDA collegiale toetsing, oktober 2011 (GAD/2011.55) en Samenwerking KOA kwaliteitsonderzoek, mei 2012 (KOA 2012005), voor zover betreffende de GAD (GAD-informatie dossier 2).
- Procesdossier stadion ADO Den Haag, versie januari 2012 (RIS 137007), met Bijlage 1: De financiële relaties tussen gemeente en stadion.
- Rapport Compliance-officer, juli 2011 (GAD/2011.433).
- Rapportage 2012 inzake onafhankelijkheid, op grond van beroepsvoorschriften en het kwaliteitsbeleid van de GAD, juni 2012 (GAD/2012.231).
- Rapportage periodiek onderzoek financiële positie van NV ADO Den Haag, januari 2010 (GAD/2010.91).
- Rapportage periodiek onderzoek financiële positie van NV ADO seizoen 2009-2010, november 2010 (GAD/2010.699).
- Rapportage periodiek onderzoek financiële positie van NV ADO seizoen 2010-2011, december 2011 (GAD/2011.658).
- Verslag inzake de controle van de jaarrekening 2011 van de Gemeentelijke Accountantsdienst Den Haag, Gemeente Amsterdam, ACAM Accountancy en Advies. Accountancy, februari 2012 (654.000.11-V).

### Gesprekken

Ten behoeve van dit onderzoek is gesproken met:

- Erik de Groot, accountant GAD.
- Henk van der Heijden, plaatsvervangend directeur en medebeleidsbepaler GAD.
- René Vierbergen, directeur en beleidsbepaler GAD.
- Guido Vleugels, accountant en onafhankelijkheidsfunctionaris GAD.

### Medewerking

Ten behoeve van dit onderzoek is samengewerkt met:

- Mark Hendrix, projectleider-specialist bij de Algemene Rekenkamer.
- Ton Kok, projectleider-accountant bij de Algemene Rekenkamer.

Achtergrondinformatie is ingewonnen van de Nederlandse Beroepsorganisatie voor Accountants (NBA) en de Autoriteit Financiële Markten (AFM).

Informatie over de G4 is verkregen van:

- Ed Elferink, teamleider Rekenkamer Rotterdam.
- Nicole Kuijpers, onderzoeker Rekenkamer Rotterdam.
- Floris Roijackers, secretaris Rekenkamer Utrecht.
- Evert Visser, projectleider Rekenkamer Amsterdam.

## Bijlage 'Vergelijking jaarrekeningcontrole en interne auditfunctie G4'

In onderstaand schema vindt voor zover mogelijk een vergelijking plaats op een aantal aandachtspunten hoe binnen de vier grote steden de uitvoering van verschillende accountantswerkzaamheden is ingevuld. De opgenomen bedragen zijn overgenomen uit openbaar beschikbare documenten. In het schema zijn zo goed mogelijk vergelijkbare grootheden opgenomen (linker kolom), bij uitzonderingen daarop is een toelichting opgenomen in de betreffende cel. Bedragen staan op zichzelf en zijn per kolom niet op te tellen.

	Den Haag	Amsterdam	Rotterdam	Utrecht
<i>Controle jaarrekening, in- of externe dienst</i>	Intern, GAD, positionering onder raad en college (directeur dubbele aanstelling), 45 medewerkers. De GAD controleert de gemeentelijke en alle dienstrekeningen.	Intern, ACAM, positionering onder raad & college (directeur gedetacheerd), 83 medewerkers. De ACAM controleert de gemeentelijke-, stadsdelen- en de 30 dienstrekeningen (in 2011).	Extern, Ernst & Young, vanaf 2007 (tot 2010 ondersteuning door interne dienst Audit Services Rotterdam (ASR) die voor 2007 jaarrekening controleerde voor college).	Extern, Deloitte, vanaf 2007, voordien interne dienst. Opdracht Deloitte betreft alleen concernjaarrekening en gaat uit van ondersteuning door interne auditdienst.
<i>Overige controle- &amp; advies opdrachten, in- of externe dienst</i>	Intern, GAD, doet ook IT-audit, fiscale advisering en subsidie inspectie. Daarnaast ook auditteams of interne controle afdelingen bij grote diensten.	Intern, ACAM, doet ook operational en IT-audit. (ca 40% van de activiteiten. Uit: jaarrekening 2011 ACAM 'Kengetallen'). Daarnaast ook auditteams of ic-afdelingen bij grote diensten.	Intern, afdelingen internal audit en concerncontrol bij Bestuursdienst, 25 medewerkers (opgeheven ASR had 50 à 60). Daarnaast ook interne controle afdelingen bij diensten.	Intern, eigen afdeling, 16 medewerkers (2011, terug naar 5 in 2012), ondersteuning Deloitte, accountantscontrole op specifieke uitkeringen, operational audits en ondersteuning raadscommissie.
<i>Kosten controle (concern)jaarrekening</i>	€ 3.018.400 (70% van totale kosten - toelichting door GAD op kostenverdeling, jaarrekening concern + diensten)	€ 4.290.000 (jaarrekening 2011 ACAM, 'Baten financial audit'. Dit bedrag bestaat uit: € 2.735.631 voor controle gemeente en diensten, € 1.149.235 stadsdelen en € 404.286 stichtingen, bv's etc.)	onbekend	onbekend
<i>Kosten auditdienst</i>	onbekend	onbekend	€ 4.861.000 (apparaatslasten (€ 4.464.000) en inhuur externen (€ 397.000) 2011, Rotterdam, Begroting 2013, p. 243)	onbekend
<i>Kosten auditrapportages</i>	onbekend	onbekend	€ 6.303.000 (Rotterdam, programmarekening 2011, p. 287)	onbekend
<i>Kosten totaal</i>	€ 4.312.000 (Dienstjaarrekening GAD 2011, p. 12 totaal lasten dienst)	€ 7.564.000 (Jaarrekening 2011 ACAM, 'totaal lasten')	onbekend	onbekend
<i>Jaarrekening stad</i>	€ 2,402 miljard (Jaarrekening gemeente Den Haag 2011, p. 10 realisatie 2011 - lasten)	€ 3,992 miljard (Jaarrekening Amsterdam 2011, p. 431, 'totaal lasten'). Hierin zijn niet meegenomen de lasten stadsdelen van ca. € 1,6 miljard (bron: interne controleinformatie ACAM).	€ 4,428 miljard (Jaarstukken gemeente Rotterdam 2011, p. 13, 'totaal - lasten')	€ 1,322 miljard (Jaarstukken gemeente Utrecht 2011, p.11, 'totaal lasten')

