

Aan het Bestuur van
Gemeenschappelijke Regeling
Werkvoorzieningsschap Noord-
Kennemerland
(WNK Personeelsdiensten)
Postbus 9150
1800 GD ALKMAAR

Datum
11 april 2019

Ons kenmerk
3114750270/2019.064958/AG

Geacht bestuur,

Graag bieden wij u hierbij ons accountantsverslag met betrekking tot de controle van de jaarrekening 2018 van Gemeenschappelijke Regeling Werkvoorzieningsschap Noord-Kennemerland (hierna: WNK Personeelsdiensten). Deze rapportage beschrijft op hoofdlijnen onze controleaanpak en de belangrijkste aangelegenheden die wij tijdens onze controle in overweging hebben genomen. Wij zijn van mening dat de reikwijdte van onze werkzaamheden en de resultaten daarvan een deugdelijke basis vormen voor ons oordeel over de jaarrekening 2018 van WNK Personeelsdiensten.

De jaarrekening 2018 van WNK Personeelsdiensten geeft een getrouw en rechtmatig beeld

De jaarrekening 2018 is opgesteld onder verantwoordelijkheid van het dagelijks bestuur van WNK Personeelsdiensten. Naar verwachtingen zullen wij, na afronding van de controle, op 11 april 2019 een goedkeurende controleverklaring voor zowel getrouwheid als rechtmatigheid verstrekken.

Onze controle is uitgevoerd in overeenstemming met onze opdrachtbevestiging van 17 september 2018. In onze controle hebben wij specifiek aandacht geschonken aan:

1. Stand van zaken interne beheersing en ingerichte processen rondom de implementatie van de financiële applicatie AFAS.
2. Volledigheid van de omzetverantwoording.
3. Juistheid en volledigheid van de getroffen voorziening.
4. Rechtmatigheid van aanbestedingen.

Wij bespreken onze bevindingen met het bestuur

Wij bespreken deze rapportage graag tijdens de bijeenkomst met het bestuur op 11 april 2019 en zullen eventuele vragen die u heeft, beantwoorden. Wij hebben de inhoud van dit accountantsverslag afgestemd met de manager Finance & Control en de betrokken medewerkers financiën.

Graag bedanken wij u en uw medewerkers voor de medewerking die wij ervaren hebben tijdens onze controle.

Hoogachtend,

Deloitte Accountants B.V.

drs. A.J. Schutgens RA

Op alle opdrachten verricht door Deloitte zijn de 'Algemene Voorwaarden Dienstverlening Deloitte Nederland, mei 2018' gedeponeerd bij de Kamer van Koophandel onder nummer 24362837 van toepassing.

Deloitte Accountants B.V. is ingeschreven in het handelsregister van de Kamer van Koophandel te Rotterdam onder nummer 24362853. Deloitte Accountants B.V. is a Netherlands affiliate of Deloitte NWE LLP, a member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Inhoudsopgave

Bestuurlijke samenvatting controle 2018	4
Inleiding	5
De financiële positie van uw organisatie	7
Belangrijkste bevindingen uit onze controle	8
Interne beheersing	15
Overige aangelegenheden	17
Bijlagen	18

Bestuurlijke samenvatting controle 2018

Conclusies jaarrekeningcontrole 2018

Getrouwheid en rechtmatigheid	<ul style="list-style-type: none"> • Goedkeurend oordeel voor getrouwheid en rechtmatigheid. • Gehanteerde materialiteit voor fouten en onzekerheden bedraagt € 336.000 en € 1.008.000. • Voor de controle op de WNT-verantwoording materialiteit berekend aan de hand van het Verantwoordingsmodel WNT 2018, zijnde € 5.000. 	Toelichting
Financiële positie	<ul style="list-style-type: none"> • Het overzicht van baten en lasten in de jaarrekening 2018 sluit met een positief saldo van € 71.000 (2017: € 13.000 negatief, na een aanvullende dekking van € 897.000). Het bestuur dient een bestemming te geven aan het gerealiseerde positieve resultaat. 	Toelichting
Interne beheersing	<ul style="list-style-type: none"> • Op basis van onze tussentijdse en jaareinde controlewerkzaamheden hebben wij enkele tekortkomingen geïdentificeerd in de interne beheersingsmaatregelen voor de financiële verslaggeving, wij hebben hierover uitgebreid gerapporteerd in onze managementletter d.d. 22 november 2018. • Wij kunnen nog niet in elk proces steunen op de (geautomatiseerde) beheersmaatregelen en hebben daarom extra gegevensgerichte werkzaamheden verricht, waaronder detailcontroles. 	
Kwaliteit verslaggeving	<ul style="list-style-type: none"> • Wij hebben het door het management toegepaste proces met betrekking tot belangrijke verslaggevingspraktijken geëvalueerd en hebben gegevensgerichte controlewerkzaamheden uitgevoerd. Indien nodig, hebben wij specialisten betrokken bij het beoordelen van de toepassing van de juiste methodiek, de aannames, de berekeningen en de consistente toepassing van de betrokken modellen en/of de van toepassing zijnde financiële verslaggeving. Een voorbeeld hiervan is de controle op EU-aanbestedingen. Wij zijn van mening dat de verslaggevingspraktijken en de toegepaste inschattingen redelijk zijn en consistent worden gebruikt. • Wij vragen specifiek uw aandacht voor een tweetal lopende contracten met betrekking tot rechtmatigheid van Europees aanbesteden. Voor een toelichting verwijzen wij naar het hoofdstuk Bevindingen uit onze controle. 	

Inleiding

Onze belangrijkste bevindingen

Wij verstrekken een goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2018

Wij hebben onze controle van de jaarrekening 2018 van WNK Personeelsdiensten uitgevoerd en wij verstrekken een goedkeurende controleverklaring voor zowel getrouwheid als rechtmatigheid bij deze jaarrekening.

Geen feitelijk niet-gecorrigeerde controleverschillen geïdentificeerd met betrekking tot het vermogen en resultaat

Wij hebben tijdens onze controle geen niet-gecorrigeerde feitelijke afwijkingen geïdentificeerd groter dan onze rapporteringsdrempel die van invloed zijn op het vermogen of resultaat van WNK Personeelsdiensten.

Geen feitelijk niet-gecorrigeerde controleverschillen geïdentificeerd met betrekking tot wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (WNT)

Wij hebben tijdens onze controle geen niet-gecorrigeerde feitelijke afwijkingen geïdentificeerd groter dan onze rapporteringsdrempel die van invloed zijn op de WNT.

Geen feitelijk niet-gecorrigeerde controleverschillen geïdentificeerd met betrekking tot rechtmatigheid

Uit de uitgevoerde controlewerkzaamheden voor de naleving van de Europese aanbestedingsrichtlijnen hebben wij geen onrechtmatigheden vastgesteld die een impact hebben op de strekking van de controleverklaring. Wij willen u wel wijzen op de aanbevelingen ten aanzien van de EU-aanbestedingen in het volgende hoofdstuk.

De begrotingsoverschrijdingen zijn in de jaarrekening toegelicht. Er is geen sprake van controleverschillen (feitelijke afwijkingen) ten aanzien van rechtmatigheid.

Wij hebben de jaarrekening-controle 2018 uitgevoerd met inachtneming van de volgende toleranties, zoals opgenomen in de door u vastgestelde controleverordening:

- Voor fouten is de tolerantie 1% van het totaal van de lasten inclusief toevoegingen aan de reserves: **€ 336.000**
- Voor onzekerheden is de tolerantie 3% van het totaal van de lasten inclusief toevoegingen aan de reserves: **€ 1.008.000**

Als rapportagetolerantie voor fouten en onzekerheden geldt een bedrag van **€ 16.800**

Onze opdracht is ongewijzigd uitgevoerd

Met de opdrachtbevestiging van 17 september 2018 heeft u ons opdracht gegeven tot het controleren van de jaarrekening 2018. Naast de opdrachtbevestiging zijn bepalend voor onze controle:

- Het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado).
- De Controleverordening WNK Personeelsdiensten (op grond van artikel 213 van de Gemeentewet).
- Het Normenkader 2018.

De reikwijdte van onze controle staat omschreven in de opdrachtbevestiging en op geen enkele wijze is er sprake geweest van een beperking of wijziging in de reikwijdte van onze controle. Wij achten de reikwijdte van onze controle voor 2018 voldoende voor de doelstelling van onze controle.

Wij zijn onafhankelijk van WNK Personeelsdiensten

Ons zijn geen relaties bekend tussen Deloitte Accountants B.V. en haar zuster- en/of dochterondernemingen of de memberfirms van Deloitte Touche Tohmatsu Limited en hun respectievelijke zuster- en/of dochterondernemingen en de vennootschap, die naar ons professionele oordeel mogelijk van invloed kunnen zijn op onze onafhankelijkheid.

Onze volledige onafhankelijkheidsbevestiging is te vinden in bijlage C bij deze rapportage.

Er zijn geen belangrijke wijzigingen in de verslaggevingsregels

Significante verslaggevingsgrondslagen en toepassing hiervan zijn zeer belangrijk voor de presentatie van de financiële positie en resultaten van de organisatie. Daarnaast vereisen zij van het management het toepassen van oordeelsvorming ten aanzien van moeilijke, subjectieve en complexe posities vaak vanwege de noodzaak om inschattingen te moeten maken over het effect van zaken die inherent onzeker zijn.

De belangrijkste verslaggevingsgrondslagen van WNK Personeelsdiensten zijn uiteengezet in de toelichting in de jaarrekening 2018.

Wij hebben het door het management toegepaste proces met betrekking tot belangrijke verslaggevingspraktijken geëvalueerd en hebben gegevensgerichte controlewerkzaamheden uitgevoerd. Indien nodig, hebben wij specialisten betrokken bij het beoordelen van de toepassing van de juiste methodiek, de aannames, de berekeningen en de consistente toepassing van de betrokken modellen en/of de van toepassing zijnde financiële verslaggeving. Wij zijn van mening dat de verslaggevingspraktijken en de toegepaste inschattingen redelijk zijn en consistent worden gebruikt.

De financiële positie van uw organisatie

In dit hoofdstuk geven wij op hoofdlijnen een samenvatting van ontwikkelingen in het vermogen en resultaat van uw organisatie

Saldo baten en lasten

Uit het overzicht van baten en lasten blijkt dat over 2018 sprake is van een overschot in de exploitatie van € 71.000. Het positieve resultaat wordt veroorzaakt door enkele eenmalige meevallers, zoals de gedeeltelijke vrijval van de voorziening personeelskosten boventalligen, waarover wij later rapporteren. Zonder deze vrijval was er sprake geweest van een negatief resultaat waarvoor een aanvullende bijdrage in het tekort plaats had moeten vinden door de deelnemende gemeenten.

Resultaat boekjaar (in € 1.000)	2018	2017	2016
Bedrijfsresultaat	71	-1.868	-2.331
Transitiebudget	0	958	1.334
Bijdrage in het tekort	0	897	536
Onttrekking reserves	0	0	319
Gerealiseerd resultaat in eigen vermogen	71	-13	-142

Eigen vermogen (in € 1.000)	2018	2017	2016
Eigen vermogen per 1 januari	0	13	617
Onttrekking reserves	0	0	-319
Uitbetalingen aan gemeenten	0	0	-143
Gerealiseerd resultaat	71	-13	-142
Eigen vermogen per 31 december	71	0	13

Belangrijkste bevindingen uit onze controle

De grondslagen van de jaarrekening zijn aanvaardbaar

De belangrijkste verslaggevingsgrondslagen van WNK Personeelsdiensten zijn uiteengezet in de grondslagen van de jaarrekening 2018. In 2018 zijn er de volgende wijzigingen in de verslaggevingsvoorschriften BBV die van toepassing zijn voor WNK Personeelsdiensten:

- Overzicht taakvelden
- Notitie materiele vaste activa
- Notitie overhead
- Notitie rente

Significante (beeldbepalende) verslaggevingsgrondslagen en toepassing hiervan zijn belangrijk voor de presentatie van de financiële positie van uw organisatie en de baten en lasten in de jaarrekening. Daarnaast vereisen zij van het bestuur dat zij zich een oordeel vormen ten aanzien van soms moeilijke subjectieve en complexe posities, vaak vanwege de noodzaak om inschattingen te moeten maken over het effect van zaken die inherent onzeker zijn.

Wij hebben het door het bestuur toegepaste proces met betrekking tot significante verslaggevingsaspecten geëvalueerd en hebben gegevensgerichte controlewerkzaamheden uitgevoerd. Waar nodig hebben wij specialisten betrokken bij het beoordelen van de toepassing van de juiste methodiek, aannames, berekeningen en consistente toepassing van de betrokken modellen en/of de van toepassing zijnde financiële verslaggevingsvoorschriften.

Het jaarverslag is verenigbaar met de jaarrekening

De jaarstukken 2018 van uw organisatie bestaan uit:

- Het jaarverslag 2018 (programmaverantwoording en verplichte paragrafen).
- De jaarrekening 2018 (balans met toelichting en overzicht van baten en lasten in de jaarrekening met toelichting).
- De overige gegevens en bijlagen.

In het onderdeel "programmaverantwoording" van het jaarverslag dient informatie opgenomen te worden over: wat hebben we gedaan, wat hebben we bereikt en wat heeft het gekost? De programmaverantwoording vormt samen met de verplicht voorgeschreven paragrafen (zoals weerstandsvermogen, bedrijfsvoering, etc.) het jaarverslag.

Op basis van Nederlandse wetgeving en de Nadere Voorschriften Controle- en Overige Standaarden (NVCOS) 720 is de accountant verplicht bepaalde werkzaamheden uit te voeren met betrekking tot het jaarverslag en de andere informatie (overige gegevens en bijlagen) die in de jaarstukken is opgenomen. Als onderdeel van dit vereiste, hebben wij de volgende werkzaamheden uitgevoerd:

- Wij hebben vastgesteld dat het jaarverslag de vereiste informatie bevat op basis van artikel 24 lid 2, artikel 25 en artikel 26 BBV.

- Wij hebben voor zover wij kunnen beoordelen vastgesteld dat verklaringen van het bestuur in het jaarverslag en de andere informatie zoals opgenomen in de jaarstukken verenigbaar zijn met de beweringen en verklaringen die in de jaarrekening zijn opgenomen.
- Wij hebben vastgesteld dat de verklaringen in het jaarverslag overeenstemmen met de resultaten van de uitgevoerde controlewerkzaamheden.

Bij onze controle hebben wij geen tegenstrijdigheden tussen het jaarverslag en de jaarrekening geconstateerd.

Het jaarverslag en de jaarrekening zijn goed met elkaar verenigbaar.

Begrotingsoverschrijdingen zijn toegelicht in de jaarrekening

Naast de controle op de rechtmatige totstandkoming van de baten, lasten en balansmutaties in de jaarrekening 2018, hebben wij de begrotingsrechtmatigheid gecontroleerd. De toe te passen normen voor dit begrotingscriterium zijn gebaseerd op artikel 189, 190 en 191 van de Gemeentewet en moeten door het bestuur zelf nader worden ingevuld en geconcretiseerd. Dit gebeurt door middel van de begroting en via de verordening op het financieel beheer ex artikel 212 van de Gemeentewet.

Het systeem van budgetbeheer en -bewaking moet waarborgen dat de baten en lasten binnen de begroting blijven en dat belangrijke wijzigingen of dreigende overschrijdingen tijdig worden gemeld aan het bestuur, zodat deze tijdig (binnen het begrotingsjaar) een besluit kan nemen.

Het begrotingscriterium is verder verfijnd en uitgewerkt in de Kadernota 2018 van de Commissie BBV.

De belangrijkste inhoudelijke aanpassing betreft de vaststelling dat het overschrijden van de begroting altijd onrechtmatig is, maar niet in alle gevallen hoeft te worden meegewogen in het accountantsoordeel. Deze kostenoverschrijdingen moeten dan wel goed herkenbaar in de jaarrekening zijn opgenomen.

U geeft aan dat gedurende het jaar in principe geen begrotingswijzigingen worden doorgevoerd. Sturing vindt in principe plaats op basis van het nettoresultaat in plaats van de totale lasten. Het Algemeen Bestuur heeft tijdens de AB-vergadering d.d. 13 december 2018 de overschrijdingen van de begroting 2018 conform de notitie Begrotingsoverschrijding 2018 vastgesteld en geaccepteerd. Om deze reden is geen sprake van ongeautoriseerde begrotingsoverschrijdingen. De geconstateerde kostenoverschrijdingen die formeel als onrechtmatig worden aangemerkt hebben hierdoor geen gevolgen voor de strekking van onze controleverklaring.

Wij verwijzen voor een inhoudelijke analyse van de begrotingsoverschrijdingen naar de analyse begrotingsrechtmatigheid zoals opgenomen in de jaarrekening 2018. Hiermee legt u verantwoording af over de rechtmatigheid van de lasten over 2018.

Begrotingsoverschrijdingen

Programma WSW

(totaal € 0.9 miljoen)

Hogere uitgaven die passen binnen het bestaande beleid en zijn geautoriseerd door het algemeen bestuur. Onrechtmatig, maar telt niet mee in het oordeel.

Programma Ondersteunende diensten & directie

(totaal € 1.4 miljoen)

Hogere uitgaven die passen binnen het bestaande beleid en zijn geautoriseerd door het algemeen bestuur. Onrechtmatig, maar telt niet mee in het oordeel.

Geen onrechtmatigheden geïdentificeerd met betrekking tot de Europees aanbesteden

Uit de uitgevoerde controlewerkzaamheden voor de naleving van de Europese aanbestedingsrichtlijnen hebben wij geen onrechtmatigheden vastgesteld. Wel vragen wij uw aandacht voor twee overeenkomsten.

Mondelinge verlenging

Op basis van een schriftelijke overeenkomst zijn diensten voor WNK verricht door een leverancier van 1 december 2014 tot en met 31 december 2015. De diensten zijn na afloop van het contract in 2015 niet opnieuw aanbesteed, WNK heeft gebruik gemaakt van de mogelijkheid om het contract voor de duur van een jaar te verlengen tot en met 31 december 2016. WNK heeft daarna voor 2017 en 2018 telkens de opdracht voor de duur van een jaar mondeling verlengd. De jaarlijkse opdrachtwaarde is circa € 140.000.

Een mondelinge overeenkomst is bindend. Voor een overheidsopdracht voor een dienst is volgens de Aanbestedingswet een schriftelijke overeenkomst vereist. Het was uw bedoeling de opdracht onder te brengen binnen de aanbesteding van gemeente Alkmaar. Dit heeft nog niet plaatsgevonden. Wij adviseren u op korte termijn maatregelen te treffen die een mogelijk risico op niet naleven van Europese aanbestedingsregels mitigeren.

U kunt op korte termijn een formele (eventueel tijdelijke) overeenkomst afsluiten voor deze diensten voor de periode waarin u nog geen permanente maatregelen kunt treffen. Een permanente maatregel betreft het uitschrijven van een volledig nieuwe aanbesteding of het aansluiten bij de aanbesteding van de gemeente Alkmaar. Bij deze laatste optie dient u een juridische toetsing uit te (laten) voeren om vast te stellen of deze aansluiting bij de gemeente Alkmaar is toegestaan overeenkomstig de aanbestedingsregels.

Toegenomen besteding

U heeft voor de inkoop van diensten een raamovereenkomst afgesloten. Deze overeenkomst is aangegaan voor onbepaalde tijd met ingang van 1 juli 2017. Bij contracten voor onbepaalde tijd bepaalt de Aanbestedingswet dat bij het evalueren van de contractwaarde ten opzichte van de aanbestedingsdrempel, de contractwaarde wordt gesteld op 48 keer het maandbedrag. In de overeenkomst die u heeft afgesloten is geen contractwaarde opgenomen. Wij hebben vernomen dat geen contractwaarde is opgenomen, en geen aparte raming is gedocumenteerd, omdat de verwachting was dat de kosten die voortvloeien uit deze overeenkomst van zeer beperkte omvang zouden zijn.

De omvang van de inkopen was in 2017 inderdaad van beperkte omvang (circa € 20.000) maar nam in 2018 wel verder toe (tot circa € 68.000). De inkopen zijn gegroeid door ontwikkelingen die niet waren voorzien ten tijde van het afsluiten van de overeenkomst. Wij adviseren u de kosten die voortvloeien uit deze overeenkomst de komende periode goed te monitoren, om te voorkomen dat de totale inkopen de Europese aanbestedingsdrempels overschrijden.

In lijn met voorgaande bevinding kan de schijn richting een derde partij toenemen dat u bewust een overeenkomst voor onbepaalde tijd heeft afgesloten zonder de formele aanbestedingsprocedures te volgen.

Wij hebben van uw manager Finance & Control vernomen dat de omstandigheden die aanleiding geven voor de stijging van de kosten tijdelijk van aard zijn, waardoor het risico van overschrijding van de drempelwaarde na 4 jaar lager wordt. Er zijn beheersmaatregelen getroffen om de kosten terug te brengen, waardoor u onder de aanbestedingsgrens zult blijven.

Wij adviseren u om te actief toe te zien om de effectiviteit van de getroffen maatregelen om te voorkomen dat de bestedingen onverhoopt toch verder oplopen tot boven de aanbestedingsdrempel. Als u voorziet dat de aanbestedingsdrempel toch overschreden zal worden, zult u de opdracht mogelijk opnieuw aan moeten besteden om een onrechtmatigheid te voorkomen.

Voorziening personeelskosten boventalligen

In 2017 heeft u een voorziening getroffen voor boventallig verklaarde medewerkers, deze kosten konden niet meer gedekt worden uit het transitiebudget. Na het vaststellen van de jaarrekening van 2017 hebben zich enkele omstandigheden voorgedaan die aanleiding gaven om een gedeelte van de voorziening vrij te laten vallen, waaronder:

- Een medewerker heeft een vaststellingsovereenkomst geaccepteerd waarmee afstand werd gedaan van een recht op een WW vergoeding.
- Een medewerker aanspraak heeft gemaakt op een WGA uitkering, waarmee het recht op de WW vergoeding is komen te vervallen.

Wij benadrukken dat de vrijval het gevolg is van gewijzigde omstandigheden, die vorig jaar nog niet werden voorzien. Er is daarom geen sprake van het aanmerken van de vrijval als een fout uit vorig jaar.

Wij hebben geen fouten met betrekking tot naleving van de Wet Normering topinkomens (WNT) geconstateerd

De Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (WNT) is met ingang van 2013. Doelstelling van de wet is te verhinderen dat instellingen in de publieke en semipublieke sectoren rechtens in staat zijn bovenmatige bezoldigingen toe te kennen.

De algemene bezoldiging voor een topfunctionaris mag voor 2018 niet meer bedragen dan € 189.000 per jaar.

Daarnaast dient het salaris van overige medewerkers (inclusief – wanneer aan bepaalde voorwaarden is voldaan – ingehuurd personeel) die een bezoldiging ontvangen boven deze norm openbaar gemaakt te worden. Ten slotte stelt de WNT een aantal overige eisen, zoals een maximale ontslagvergoeding voor topfunctionarissen van € 75.000.

In 2018 hebben wij geen overschrijding van de grensbedragen voor topfunctionarissen en overige medewerkers geconstateerd.

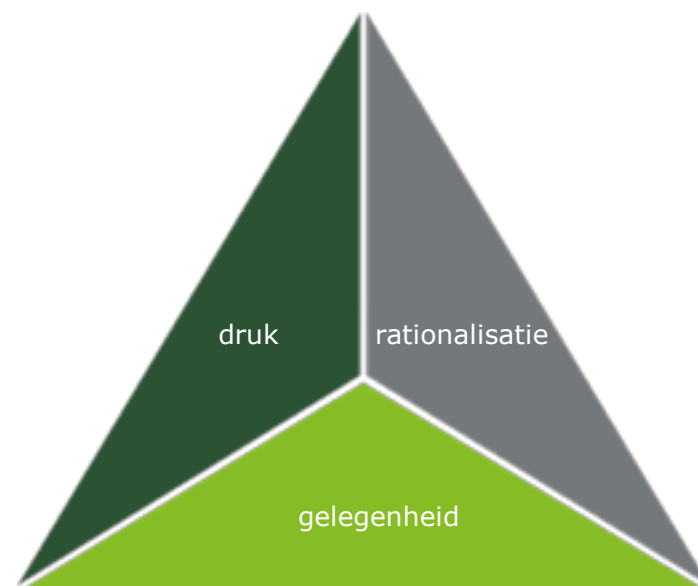
Wij hebben geen fouten geconstateerd met betrekking tot naleving van de Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector (WNT) en de publicatieverplichtingen van de WNT.

De beoordeling door de directie en het algemeen bestuur van het risico van materiële fouten in de jaarrekening als gevolg van fraude of overtreding van wet- en regelgeving

De directie en het dagelijks bestuur is primair verantwoordelijk voor het voorkomen en ontdekken van fraude inclusief het invoeren en onderhouden van interne beheersingsmaatregelen met betrekking tot de betrouwbaarheid van de financiële verslaggeving, de werking en de efficiency van de bedrijfsvoering en naleving van de van toepassing zijnde wet- en regelgeving.. Recente ontwikkelingen laten zien dat de handhaving van anticorruptie-wetgeving aan globalisering onderhevig is, waardoor ook SW-bedrijven in toenemende mate te maken krijgt met anticorruptie regels.

Als onderdeel van onze controle hebben wij verzocht inzicht te geven in de eigen inschatting van het risico dat de jaarrekening een materiële afwijking zou kunnen bevatten als gevolg van fraude of overtreding van wet- en regelgeving (corporate compliance), inclusief de aard, omvang en frequentie van deze inschattingen, het proces dat de directie daarbij hanteert, alsook de communicatie daarover met het personeel. Tijdens deze gesprekken heeft het bestuur aangegeven zich bewust te zijn van frauderisico's, waaronder het belang van corporate compliance en de analyse van corruptievraagstukken. Hierbij heeft het bestuur ook voorbeelden gegeven van de manier waarop zij deze beheerst.

In onze voorgaande rapportages hebben wij u geattendeerd op het belang van periodieke frauderisicoanalyses, bijvoorbeeld met gebruik van de 'fraudedriehoek', als vast onderdeel van de interne beheersingsomgeving. De gedocumenteerde risicoanalyse heeft inmiddels een vaste plaats in de jaarlijkse planning & control-cyclus. In onze managementletter hebben wij u een aantal aanbevelingen gedaan voor verdere verbetering van de interne frauderisicoanalyse. Deze aanbevelingen hebben betrekking op het inventariseren van potentiële frauderisico's en de hieraan gerelateerde interne beheersingsmaatregelen. Ook hebben we geadviseerd de Cybersecurity Health Check te integreren in uw huidige cyberrisicoanalyse. Wij hebben van uw manager Finance & Control vernomen dat de risicoanalyse over 2018 reeds was geactualiseerd, maar dat deze aanbevelingen worden meegenomen tijdens het actualiseren van de risicoanalyse 2019.



Geen wijzigingen in onze initiële inschatting van het frauderisico en geen aanwijzingen van fraude

Als accountant verkrijgen wij redelijke, maar geen absolute, zekerheid dat de jaarrekening als geheel geen afwijkingen van materieel belang bevat, als gevolg van fraude of fouten.

Bij fraude is het risico dat een afwijking van materieel belang niet ontdekt wordt groter dan bij fouten. Bij fraude kan sprake zijn van samenspanning, valsheid in geschrifte, het opzettelijk nalaten transacties vast te leggen, het opzettelijk verkeerd voorstellen van zaken of het doorbreken van de interne beheersing. Onze controle is uitgevoerd met een hoge maar geen absolute mate van zekerheid, waardoor het mogelijk is dat wij tijdens onze controle niet alle fouten en fraude hebben ontdekt.

Wij hebben deze accountantscontrole professioneel-kritisch uitgevoerd en professionele oordeelsvorming toegepast in overeenstemming met de Nederlandse controlestandaarden, ethische voorschriften en de onafhankelijkheidseisen.

Interne beheersing

De belangrijkste bevindingen uit onze managementletter 2018

Significante tekortkomingen in de interne (financiële) beheersing

Deze interim-controle is primair gericht op de opzet, het bestaan en de werking van maatregelen van administratieve organisatie en interne beheersing (AO/IB), voor zover van belang voor onze controle op de betrouwbaarheid en rechtmatigheid van de in de jaarrekening opgenomen gegevens.

De interim-controle van 2018 hebben wij, vanwege de migratie naar AFAS, fasegewijs uitgevoerd. De eerste bevindingen zijn in juli en augustus met u besproken. Hierbij hebben we geconstateerd dat de bevindingen actief worden opgepakt en eerste verbeteringen zijn gerealiseerd. In de managementletter over 2018 hebben wij alleen de constatering opgenomen die in het najaar nog niet waren opgevolgd. De status van de resterende bevindingen hebben wij met uw manager Finance & Control besproken. Deze bevindingen zijn reeds opgelost of zijn onderdeel van de verdere procesoptimalisatie. Blijvend aandacht voor de ingezette verbeteringen is van belang om aanvullende detailcontroles in het kader van de jaarrekeningcontrole te voorkomen, hierover hebben wij periodiek contact met uw manager Finance & Control.

Ten aanzien van de bevinding mutaties in crediteurenstamgegevens (geen functiescheiding afgedwongen) hebben we begrepen dat het niet mogelijk is om deze functiescheiding in AFAS af te dwingen. Wel geeft u aan dat batchbetalingen vooraf zichtbaar worden gecontroleerd op nieuwe bankrekeningnummers. Wij hebben een mix van controlemaatregelen uitgevoerd om in te spelen op het betalingsrisico (betaling aan een onjuist rekeningnummer). Hierbij hebben wij geen bijzonderheden geconstateerd.

Buiten de risico's vanuit de migratie en tijdelijke bevindingen na implementatie zien wij geen blijvende significante tekortkomingen in de interne beheersing van uw organisatie. Ook de bevindingen vanuit de jaarrekeningcontrole geven hier geen aanleiding voor. De correcties hebben voornamelijk betrekking op presentatie in de jaarrekening of zijn ontstaan door het later beschikbaar komen van de controle-informatie (bijvoorbeeld ten aanzien van de voorziening personele lasten). Voor een overzicht van de geconstateerde afwijkingen tijdens de jaarrekeningcontrole verwijzen wij naar bijlage A2.

Betrouwbaarheid en continuïteit van de automatiseringsomgeving verdient de nodige aandacht

Onze jaarrekeningcontrole is gericht op het geven van een oordeel over de jaarrekening zelf en is niet primair gericht op het doen van uitspraken over de betrouwbaarheid en de continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking als geheel of van onderdelen daarvan. Onze bevindingen gaan over de onderdelen die wij onderzocht hebben in het kader van de jaarrekening, wat wil zeggen dat wij geen volledigheid pretenderen.

Met de implementatie van AFAS, een bedrijfsbreed ERP pakket, heeft de IT-omgeving en een adequate opzet en werking daarvan nemen een steeds dominantere plaats in binnen uw organisatie voor een betrouwbare geautomatiseerde gegevensverwerking. Daarmee krijgt de IT ook een dominantere positie in onze controleaanpak en -uitvoering. In dit kader hebben wij bij de interimcontrole aandacht besteed aan de inrichting van de General IT Controls, waarover wij hebben gerapporteerd in de management letter.

Cyberrisico's

Cyber is een onlosmakelijk onderdeel geworden van onze samenleving. Dagelijks werken wij met digitale oplossingen, zowel privé als zakelijk. Door gebruik van internet, interne netwerken en bedrijfsapplicaties hebben alle organisaties, ongeacht hun omvang, te maken met aan cyber gerelateerde risico's zoals cyber crime. Als cyber-risico's zich voordoen, kunnen deze een (significante) impact hebben op de financiële systemen, de interne beheersingsmaatregelen en de jaarrekeningcontrole. Daarnaast kunnen deze leiden tot reputatie- en imagoschade voor uw organisatie.

Aangezien iedere organisatie waardevolle informatie heeft te verliezen of ernstige schade kan lijden als de IT-infrastructuur (tijdelijk) niet meer beschikbaar is, benadrukken wij het belang van een cyberrisicoanalyse als vast onderdeel van het interne controlesysteem, dat erop is gericht bedrijfsrisico's te onderkennen, het belang en de waarschijnlijkheid daarvan in te schatten en de interne beheersing daarop toe te spitsen. Het is positief om te benoemen dat WNK dit onderwerp al enige jaren in de organisatie brede risicoanalyse. Wij benadrukken het belang van een periodieke actualisatie van deze analyse, waarbij u ook input inzamelt vanuit diverse invalshoeken vanuit de organisatie (zoals IT organisatie, functionaris gegevensbescherming en de security officer).

Overige aangelegenheden

In dit onderdeel geven wij een samenvatting van overige aangelegenheden en bepaalde vereiste communicaties.

Onze communicatie met management

Bevestigingen van het management

Wij hebben ter confirmatie een aantal schriftelijke bevestigingen gevraagd aangaande zijn verantwoordelijkheden inzake financiële verslaggeving.

Wij hebben van de algemeen directeur én manager F&C) een ondertekende schriftelijke bevestiging bij de jaarrekening ontvangen.

Geen meningsverschil met management of beperking in reikwijdte van de controle

Er zijn geen meningsverschillen met het management geweest en er waren geen beperkingen bij de uitvoering van onze controle. Naar onze mening is ons bij de uitvoering van onze controleopdracht door het management en de medewerkers van de gemeenschappelijke regeling de volledige medewerking verleend en hebben wij volledige toegang tot de benodigde informatie gehad.

Bijlagen

Bijlage A1a – Niet-gecorrigeerde controleverschillen

In de onderstaande tabel is een overzicht opgenomen van niet-gecorrigeerde controleverschillen boven de rapportagedrempel van € 16.800.

Aard van de controleverschillen	Rechtmatigheid	Getrouwheid
Effect niet-gecorrigeerde controleverschillen voorgaande periode	N.v.t.	N.v.t.
Effect niet-gecorrigeerde controleverschillen huidige periode	N.v.t.	N.v.t.
Rechtmatigheidsfout is tevens getrouwheidsfout	N.v.t.	N.v.t.
Rechtmatigheidsfout is per saldo ook een getrouwheidsfout	N.v.t.	N.v.t.
(Sub)totaal getrouwheidsfouten	N.v.t.	N.v.t.
Extra absolute waarde rechtmatigheidsfouten	N.v.t.	
Extra foutieve financiële beheershandelingen zonder direct financieel effect vanuit externe regels (EU-aanbesteding/Fido/Etc.)	N.v.t.	
Extra foutieve financiële beheershandelingen zonder direct financieel effect vanuit interne regels (gedoogbeleid)	N.v.t.	
Overige rechtmatigheidsfouten	N.v.t.	
Totaal rechtmatigheidsfouten	N.v.t.	

* In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado), de Kadernota Rechtmatigheid 2018 en in het normenkader 2018 is het kader voor de controle op de financiële rechtmatigheid opgenomen.

Bijlage A1b – Onzekerheden in de controle

In de onderstaande tabel is een overzicht opgenomen van onzekerheden in de controle boven de rapportagedrempel van € 16.800.

Aard van de onzekerheden	Rechtmatigheid	Getrouwheid
Onzekerheden in de getrouwheidscontrole	€ 0	€ 0
(Sub)totaal onzekerheden in de getrouwheidscontrole	€ 0	€ 0
Extra absolute waarde onzekerheden rechtmatigheid	N.v.t.	
Extra financiële beheershandelingen met een onzeker direct financieel effect vanuit externe regels (EU-aanbesteding/Fido/Etc.)	N.v.t.	
Extra financiële beheershandelingen met een onzeker direct financieel effect vanuit interne regels (gedoogbeleid)	N.v.t.	
Overige onzekerheden inzake rechtmatigheid	N.v.t.	
Totaal onzekerheden in de rechtmatigheidscontrole	€ 51.215	

* In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado), de Kadernota Rechtmatigheid 2018 en in het normenkader 2018 is het kader voor de controle op de financiële rechtmatigheid opgenomen.

Wij hebben van de algemeen directeur en manager F&C een schriftelijke bevestiging bij de jaarrekening ontvangen, waarin het bovenstaande is bevestigd. Dat houdt in dat eventuele niet-geconstateerde en daardoor niet-gecorrigeerde afwijkingen, zowel individueel als in totaal, in het kader van de jaarrekening niet materieel zijn. De algemeen directeur en manager F&C hebben tevens bevestigd geen kennis te hebben van andere niet-gecorrigeerde afwijkingen.

Bijlage A2 – In de controle opgenomen aanpassingen

De onderstaande tabel bevat alle afzonderlijk geïdentificeerde en gecorrigeerde afwijkingen met een resultaatteffect boven de rapportagedrempel van € 16.800. Een positief bedrag vertegenwoordigt een correctie met een positief effect op het resultaat. Tegenover de positieve correcties staat een verlaging van de benodigde storting door de deelnemende gemeenten.

Aard van de gecorrigeerde controleverschillen	Rechtmatigheid	Getrouwheid
Feitelijke controleverschillen		
Vorraadpositie ten onrechte afgeboekt.	63.680	63.680
Vrijval voorziening personele lasten door gewijzigde omstandigheden.	228.515	228.515
Inschattingsverschillen		
Niet van toepassing	N.v.t.	N.v.t.
Geprojecteerde (inschattings)verschillen		
Niet van toepassing	N.v.t.	N.v.t.

Bijlage A3 – Tekortkomingen in de toelichtingen

Onze controlestandaarden vereisen dat wij afwijkingen van materieel belang in de toelichting signaleren om de het algemeen bestuur in staat te stellen een inschatting te maken van de gevolgen daarvan voor de jaarrekening.

De tabel hierna bevat een weergave van die onderwerpen uit de toelichting waarvan wij denken dat het algemeen bestuur deze nader dient te beoordelen.

Toelichting	Bron van de toelichtingvereiste	Kwantitatieve of kwalitatieve overwegingen
Niet van toepassing	N.v.t.	N.v.t.

Bijlage C – Onafhankelijkheidsbevestiging

Wij zijn onafhankelijk van WNK Personeelsdiensten

Bevestiging onafhankelijkheid

De voorschriften in het kader van onafhankelijkheid zijn binnen de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (de NBA) opgenomen in de Verordening inzake Onafhankelijkheid (ViO) en vormen een belangrijk onderdeel van het 'normenkader' waaraan een accountant moet voldoen. De naleving van de ViO is binnen de organisatie van Deloitte ingebed.

Wij bevestigen dat onze onafhankelijke positie ten opzichte van WNK Personeelsdiensten in overeenstemming met de Nederlandse wettelijke en beroepsvoorschriften is gewaarborgd. Wij zijn van mening dat onze objectiviteit gedurende het afgelopen jaar niet is aangetast.

Stelsel van waarborgen om onafhankelijke positie te waarborgen

Deloitte beschikt over een stelsel van maatregelen om onze onafhankelijke positie bij controlecliënten te waarborgen. Het stelsel van maatregelen is een integraal onderdeel van de bestuurlijke organisatie en van het voor de gehele organisatie van toepassing zijnde stelsel van kwaliteitsbeheersingsmaatregelen.

Bijgaande niet-limitatieve opsomming geeft u een indruk van de maatregelen die bijdragen aan het waarborgen van onze onafhankelijke positie:

Schriftelijke onafhankelijkheidsbepalingen waarin alle bestaande onafhankelijkheidsvereisten en de risico's ten aanzien van de bedreiging van de onafhankelijkheid en de daaraan gerelateerde waarborgen zijn verwerkt.

Procedures voor tijdige bekendmaking van de voorschriften en de daarin aangebrachte wijzigingen aan alle gevolmachtigden en werknemers bij Deloitte.

- Procedures voor de organisatie van periodieke training inzake de toepassing van de onafhankelijkheidsvoorschriften.
- Procedures die erop gericht zijn dat onze gevolmachtigden en werknemers in specifieke casussen en omstandigheden de onafhankelijkheidsvoorschriften naleven.
- De benoeming van professionals op seniorniveau die verantwoordelijk zijn voor het continu actualiseren van de procedures en voorschriften, de tijdige bekendmaking ervan en het adequaat functioneren van het gehele stelsel van waarborgen.
- Procedures voor een schriftelijke rapportage per controlecliënt waarin is vastgelegd of sprake is van omstandigheden die de onafhankelijkheid van de accountant die de controleopdracht uitvoert bedreigen, op welke wijze met potentiële bedreigingen is omgegaan en indien er bedreigingen zijn gesignaleerd welke maatregelen dan zijn genomen om deze bedreiging voor de onafhankelijkheid weg te nemen. De vastlegging van deze beoordeling inclusief een gemotiveerde conclusie (de zogenoemde onafhankelijkheidsevaluatie) wordt in het dossier opgenomen. Procedures die vereisen dat een daartoe geëigende afdeling binnen Deloitte wordt geconsulteerd, als sprake is van een mogelijke aantasting van de onafhankelijkheid in relatie tot een specifieke cliënt. Indien de bestuursstructuur van de controlecliënt voorziet in een raad van commissarissen of audit committee overwegen wij ook één van deze beide instanties te raadplegen.
- Procedures voor het interne toezicht in relatie tot de toetsing en bewaking van de naleving van de onafhankelijkheidsvoorschriften.

De opzet en werking van ons stelsel van maatregelen worden periodiek door de externe toezichthouder getoetst.

Interne roulatie

Een te grote mate van vertrouwdheid of vertrouwen kan een bedreiging vormen voor de onafhankelijkheid van de accountant wanneer bepaalde leden van het controleteam geregeld en voor lange tijd aan de wettelijke controle van een controlecliënt meewerken.

Wij beoordelen de bedreiging voor de onafhankelijkheid die kan voortvloeien uit de langdurige betrokkenheid van andere leden van het controleteam bij de controleopdracht. Waar nodig nemen wij maatregelen om de bedreiging weg te nemen.

Onze beoordeling heeft geen aanleiding gegeven om komend boekjaar teamleden bij WNK Personeelsdiensten te rouleren.

Persoonlijke, zakelijke of financiële relaties met WNK Personeelsdiensten

Wij hebben een evaluatie gemaakt van persoonlijke, zakelijke en financiële relaties tussen Deloitte, haar gevolmachtigden en haar medewerkers en WNK Personeelsdiensten die van invloed kunnen zijn op onze onafhankelijkheid. Bij deze evaluatie zijn ons geen zaken gebleken welke aan u gerapporteerd dienen te worden.

Geschenken en persoonlijke uitingen van gastvrijheid

De Nederlandse onafhankelijkheidsregels vereisen dat de eindverantwoordelijke accountant de met governance belaste organen informeert over geschenken en persoonlijke uitingen van gastvrijheid die Deloitte, een bestuurder of interne toezichthouder van Deloitte of een lid van het controleteam heeft ontvangen of verstrekt aan uw organisatie of een bij uw organisatie betrokken persoon. Hierbij is een drempel van € 100 opgenomen in de regels.

Wij hebben geen geschenken en persoonlijke uitingen van gastvrijheid die een (geschatte) waarde van meer dan € 100 hebben ontvangen of verstrekt en zijn daarom van mening dat er geen sprake is van een bedreiging voor de onafhankelijke uitvoering van de controleopdracht.

Bijlage D - Algemene Verordening Gegevensbescherming

Per 24 mei 2016 is de AVG in werking getreden. De AVG is van toepassing op elke organisatie in de Europese Unie (EU) die persoonsgegevens verwerkt. Daarnaast zal de wetgeving ook gaan gelden voor organisaties die diensten en/of goederen aanbieden aan individuen in de EU 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. Tot 25 mei 2018 hebben organisaties de tijd om hun processen op de AVG aan te passen. Daarna kan iedere natuurlijke persoon binnen de EU organisaties aanspreken op het niet-nakomen ervan. De wetgeving wil het transparant, het zorgvuldig en het bewust gebruik van persoonsgegevens bevorderen en de huidige wetgeving vernieuwen.

Rechten van individuen

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

Wat is er gelijk gebleven

Hoewel de AVG veranderingen met zich meebrengt zullen veel van de reeds bestaande principes gelijk blijven. Zo mogen gegevens alleen voor een specifiek doeleinde worden verwerkt, moet er een wettelijke basis bestaan voor het gebruik van die gegevens en mogen zij niet verder verwerkt worden indien dit niet verenigbaar is met het oorspronkelijke doel. Ook zal onder de AVG de plicht om datalekken te melden binnen 72 uur blijven bestaan.

Verwerkingsverantwoordelijkheid

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

Additionele plichten -Gegevensbescherming door ontwerp en standaardinstellingen

Naast meer rechten voor individuen introduceert de AVG ook aanvullende plichten ten opzichte van de Wet bescherming persoonsgegevens. Zo zullen organisaties een register moeten opstellen waarin zij hun verwerkingsactiviteiten opnemen met daarbij aanvullende informatie zoals bewaartermijnen en genomen beveiligingsmaatregelen. Daarnaast zullen alle processen ontworpen moeten worden met de bescherming van persoonsgegevens als centraal uitgangspunt, het zogenoemde 'gegevensbescherming door ontwerp' ('privacy by design'). Daarbij zullen deze processen ook nog eens standaard de voor de individu minst indringende instellingen moeten hebben, het zogenoemde 'gegevensbescherming door standaardinstellingen' ('privacy by default').

Technische en organisatorische maatregelen moeten daarom worden genomen gedurende het gehele proces van het verwerken van persoonsgegevens (art. 25 AVG). Al deze maatregelen hebben als doel het vertrouwen van de individu in de digitale wereld te vergroten.

Technische en organisatorische maatregelen moeten daarom worden genomen gedurende het gehele proces van het verwerken van persoonsgegevens (art. 25 AVG). Al deze maatregelen hebben als doel het vertrouwen van de individu in de digitale wereld te vergroten.

Risico Assessment - Gegevensbescherming effectbeoordeling

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. Deze impact analyse zal uitgevoerd moeten worden met het individu als uitgangspunt en moet in ieder geval plaatsvinden indien een organisatie systematisch individuen monitort of op grootschalig niveau gevoelige gegevens verwerkt. Hierbij zal grootschalig ingevuld worden aan de hand van zowel de hoeveelheid gegevens als de hoeveelheid betrokkene.

Toezichthoudende autoriteit

Ieder EU-land zal tenminste één toezichthoudende autoriteit aanwijzen die bevoegd is om handhavend op te treden in het geval dat de AVG niet wordt nageleefd. In Nederland is dat de Autoriteit Persoonsgegevens (voorheen College Bescherming Persoonsgegevens). Deze autoriteiten hebben daarnaast ook als taak om praktische informatie te verstrekken over de AVG en om leading practices te identificeren en te verspreiden. Mocht dit echter nodig zijn dan hebben de hertoe geautoriseerde toezichthouders ook de bevoegdheid om organisaties boetes op te leggen wanneer blijkt dat zij zich niet aan de AVG houden hebben. Deze boetes kunnen oplopen tot maximaal € 20 miljoen of 4% van de wereldwijde omzet van het voorgaande jaar.

Lid statelijke Maatregelen

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

E-Privacy verordening

Naast de AVG zal er ook een E-privacy verordening gaan komen (welke de huidige E-privacy richtlijn gaat vervangen). Die wetgeving gaat specifiek in op bescherming van persoonsgegevens bij elektronische communicatie. Deze richtlijn verplicht lidstaten om in geval van elektronische communicatie, in aanvulling op de AVG, maatregelen te definiëren rondom elektronische communicatiegegevens die als persoonsgegevens kunnen worden aangeduid. Een definitieve versie is nog niet gepubliceerd en verwacht wordt dat deze wetgeving pas gaat gelden in 2019.

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. Dat die gegevens niet alleen technisch beveiligd moeten worden maar ook organisatorisch benadrukt dat het beschermen van gegevens ook offline moet gebeuren.

Functionaris voor de gegevensbescherming

De AVG dwingt af dat sommige organisaties een functionaris ten behoeve van gegevensbescherming 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 intern data privacy beleid. De verplichting om een functionaris voor de gegevensbescherming in te stellen geldt in ieder geval voor overheidsinstellingen.



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), its global network of member firms, and their related entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.nl/about to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our network of member firms in more than 150 countries and territories serves four out of five Fortune Global 500@companies. Learn how Deloitte's approximately 264,000 people make an impact that matters at www.deloitte.nl.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms or their related entities (collectively, the "Deloitte network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.