



Rekenkamer Amsterdam

## Wta-beoordelingsonderzoek ACAM

*Rekenkamerbrief 2017 - 01*

7 december 2017

Geachte leden van de gemeenteraad,

De rekenkamer is op grond van de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) toezichthouder op ACAM. In 2006 heeft de wetgever vanwege diverse internationale financiële schandalen een onafhankelijk toezicht op de accountants bij wet geregeld. De Autoriteit Financiële Markten (AFM) is toen toezichthouder geworden van bijna alle accountantsorganisaties in Nederland die wettelijke (jaarrekeningen-) controles uitvoeren. Het toezicht op gemeentelijke accountantsorganisaties is belegd bij de lokale rekenkamers. De Rekenkamer Amsterdam houdt daarom toezicht op de ACAM.

ACAM controleert op basis van de gemeentewet en de controleverordening gemeente Amsterdam de jaarrekening van de gemeente Amsterdam. ACAM is voor de uitvoering van de controle gebonden aan vastgestelde wet- en regelgeving. Tevens geeft de gemeenteraad ACAM nadere instructies mee door jaarlijks een programma van eisen voor de accountantscontrole en een rechtmatigheidsmatrix voor de jaarrekeningcontrole vast te stellen.

In de Wta zijn regels vastgelegd voor zowel de onder toezicht gestelde accountantsorganisaties als voor de toezichthouder. Omdat de wet enige ruimte biedt over de wijze waarop het toezicht wordt ingevuld, heeft de rekenkamer jaarlijks contact met de AFM. De informatie verkregen uit dit contact wordt door de rekenkamer gebruikt om de methodologie die de rekenkamer hanteert voor het doorlopend toezicht te toetsen op eenduidigheid van de gehanteerde uitgangspunten en normenkaders. Hiermee willen we bereiken dat de rekenkamer zoveel als mogelijk op dezelfde wijze toezicht houdt op ACAM als de AFM op de andere accountantsorganisaties.

Een onderdeel van het Wta-toezicht is dat ACAM jaarlijks een monitoringsformulier opstelt, waarin zij ons relevante ontwikkelingen in de beroepsuitoefening rapporteert. Deze zelfevaluatie is voor ons het uitgangspunt voor een gesprek met de directeur ACAM over het stelsel en de naleving van de kwaliteitsbeheersing en andere van belang zijnde ontwikkelingen in het kader van de jaarrekeningcontrole. Aansluitend vragen wij aanvullende informatie op ter onderbouwing.

Op 16 november 2016 hebben we met de rekeningencommissie een notitie besproken waarin in hoofdlijnen is uiteengezet hoe het toezicht door ons wordt uitgevoerd en welke keuzes daarbij kunnen worden gemaakt. Zo schrijft de Wta voor dat bij het toezicht ten minste eens per 6 jaar een meer diepgaand onderzoek dient plaats te vinden waarbij ook de controledossiers worden betrokken. In het overleg heeft de rekeningencommissie ons de suggestie gedaan om in de toekomst zo'n uitgebreid beoordelingsonderzoek steeds in het tweede of derde jaar van ieder college uit te voeren. Dit heeft als voordeel dat een ingewerkte rekeningencommissie bij haar controletaak de bevindingen van de rekenkamer kan benutten. Voor de toekomst zullen we met deze suggestie rekening houden.

In deze rekenkamerbrief rapporteren wij over onze bevindingen opgedaan tijdens ons onderzoek dat in oktober 2017 is uitgevoerd.

Het onderzoek omvat de volgende onderdelen:

- Controleaanpak van de gemeenterekening inclusief de controle van de stadsdelen
- Het kwaliteitsstelsel van ACAM
- Controle van de grondexploitaties
- Controle van het inkoopproces
- Opvolging aanbevelingen uit ons vorige onderzoek van september 2013.

Gedurende ons onderzoek zijn wij nagegaan of de jaarrekeningcontrole is uitgevoerd op basis van een controleplan. Tevens zijn wij nagegaan of de controle adequaat is uitgevoerd en vastgelegd. Zowel het controleplan als de uitvoering en dossiervorming zijn gebonden aan richtlijnen en voorschriften die gelden voor de accountantscontrole van jaarrekeningen. Op verzoek van de rekeningencommissie zijn we daarbij tevens nagegaan hoe de controle op de financiële stromen en standen bij de stadsdelen is uitgevoerd en vastgelegd. Dit omdat na de reorganisatie begin 2015 de stadsdelen, net als de voormalige diensten, geen separate jaarrekeningen meer opstellen.

Bij het onderdeel kwaliteitsstelsel hebben wij beoordeeld of de interne kwaliteitsbeheersing en -bewaking in opzet, bestaan en werking in 2016 in overeenstemming met de richtlijnen heeft gefunctioneerd.

Voor een meer diepgaande beoordeling hebben we de controleaanpak en controledossiers van de stroom grondexploitatie en de stroom inkoop fysiek gereviewd. Aanleiding voor deze onderwerpen was dat de AFM deze onderwerpen heeft onderzocht bij haar reviews van controledossiers van gemeentelijke jaarrekeningen bij een aantal accountantsorganisaties. De AFM kwam bij een aantal van die accountantsorganisaties tot de conclusie dat er onvoldoende controlewerkzaamheden waren uitgevoerd.<sup>1</sup>

Tot slot zijn wij nagegaan in hoeverre ACAM opvolging heeft gegeven aan de gesignaleerde verbeterpunten uit ons vorige rapport van september 2013.

---

<sup>1</sup> Nieuwsbericht AFM 14 april 2016.

Op basis van het door ons uitgevoerde onderzoek komen wij tot de volgende conclusie:

De rekenkamer heeft geen informatie aangetroffen op basis waarvan zij moet concluderen dat ACAM niet in voldoende mate voldoet aan de in de Wta gestelde eisen betreffende de geplande en uitgevoerde controlewerkzaamheden op de door ons onderzochte onderdelen.

Onze bevindingen zijn als volgt samen te vatten. Bij enkele onderdelen doen we suggesties om de controleaanpak te verbeteren.

- Uit ons onderzoek is gebleken dat het detailniveau waarop de ACAM haar controle heeft uitgevoerd (materialiteit) van voldoende niveau is om te kunnen concluderen dat het risico op een fout van materieel belang op het niveau van de programma's, clusters en stadsdelen tot een aanvaardbaar laag niveau is teruggebracht. Daar waar mogelijk worden de stadsdelen bij de gemeentebrede financiële stromen meegenomen in de controle. In het geval dat wordt onderkend dat de interne beheersomgeving bij de stadsdelen verschilt, wordt dit onderwerp apart beoordeeld en gecontroleerd. Zo is er voor de controle van de inkoop afvalverzameling, waarvoor de stadsdelen verantwoordelijk zijn, een eigen controleprogramma opgesteld en uitgevoerd.
- Bij de afronding van de controle dient ACAM volgens de voorschriften een zogenaamde bevestigingsbrief te ontvangen van het college van burgemeester en wethouders waarin zij bevestigen dat naar hun beste weten er geen fouten van materieel belang in de jaarrekening zijn opgenomen. Een dergelijke brief behoort te zijn voorzien van een overzicht van niet gecorrigeerde afwijkingen. Met de bevestigingsbrief en het overzicht van niet gecorrigeerde afwijkingen wordt nog eens onderstreept dat het college eindverantwoordelijk is voor de jaarrekening en de keuze om geconstateerde afwijkingen niet te corrigeren (en niet de accountant). Een overzicht van niet gecorrigeerde afwijkingen is in de bevestigingsbrief 2016 van het college niet bijgevoegd. Wel wordt in de brief verwezen naar het (concept-)generaal verslag waarin staat dat ACAM gedurende de controle diverse fouten in de jaarrekening heeft geconstateerd en zijn gecorrigeerd. Aansluitend vermeldt het verslag dat voor een aantal minder materiële onjuistheden de organisatie heeft besloten om deze ongecorrigeerd te laten (totaal € 10,9 miljoen). Dit bedrag is niet gespecificeerd. De geconstateerde grotere rechtmatigheidsfouten en onzekerheden (> € 5 miljoen) zijn wel door ACAM in het verslag toegelicht. Gelet op het feit dat er bij de bevestigingsbrief geen specificatie is opgenomen van de ongecorrigeerde fouten wordt strikt genomen niet voldaan aan de voorschriften. Maar omdat het college in de bevestigingsbrief wel verwijst naar het generaal verslag van de accountant vinden de huidige werkwijze wel in de geest van de voorschriften.
- Een verplicht onderdeel van het kwaliteitsstelsel is dat het controledossier door een onafhankelijke accountant wordt beoordeeld op naleving van de controlestandaarden voorafgaand aan het verstrekken van de controleverklaring, de zogenaamde 'opdracht gerichte kwaliteitsbeoordeling' (OKB). ACAM laat deze OKB's uitvoeren door accountants die niet in het betrokken auditteam zitten, maar

wel andere delen van de gemeenterekening controleren. We vinden dat de huidige werkwijze bijdraagt aan een goede kwaliteitsbewaking, maar het is niet geheel volgens de voorschriften. De accountants uit een ander auditteam worden namelijk omdat de gemeenterekening één geheel is, niet gezien als accountants die onafhankelijk zijn van het betrokken auditteam.

*Gelet op deze voorschriften adviseren we ACAM om jaarlijks – bijvoorbeeld op basis van een risicoanalyse én steekproefsgewijs – op onderdelen van het controledossier een OKB te laten uitvoeren door een accountant die geen enkele bemoeienis heeft met de controle van de gemeenterekening.*

- De controle van de grondexploitaties worden door verschillende auditteams uitgevoerd. Zo worden de opbrengsten grotendeels gecontroleerd door het auditteam die de stroom erfpachtopbrengsten controleert. De uitgaven worden gecontroleerd door het auditteam inkoop fysiek en de (interne) proceskosten door het auditteam interne verrekeningen. Het auditteam stroom grondexploitaties is belast met de beoordeling van de waardering en de verantwoording van de grondexploitatie in de jaarrekening inclusief de verwervingen. In dit laatste dossier constateren wij enkele verbeterpunten. ACAM concludeert dat het stelsel van interne beheersing en deskundigheid binnen de rve's Zuidas en G&O voldoet aan de daaraan te stellen eisen. De onderbouwing van deze conclusie had duidelijker in het controledossier vastgelegd kunnen worden. Ook de omvang van de uitgevoerde (aanvullende) deelwaarnemingen had preciezer onderbouwd kunnen worden. De tijdens het onderzoek gegeven toelichtingen geven ons overigens geen aanleiding te veronderstellen dat de controle met onvoldoende (materie-)kennis en diepgang is uitgevoerd.

*We adviseren ACAM om in het controledossier Grondexploitatie de keuze van de omvang van de gegevensgerichte werkzaamheden en de bevindingen waarom gesteund kan worden op de interne beheersing beter vast te leggen.*

- De controle op het inkoopproces fysiek voldoet aan de controlestandaarden en is naar het oordeel van de rekenkamer met voldoende diepgang en professioneel kritische instelling uitgevoerd. De vastlegging in het dossier kan nog worden verbeterd. De koppeling tussen de uitgevoerde controlewerkzaamheden en de geïdentificeerde risico's binnen het inkoopproces fysiek zijn in het controledossier niet expliciet zichtbaar gemaakt.

*We adviseren ACAM het sjabloon voor de controle voor de systeem- en gegevensgerichte posten zodanig aan te passen dat de koppeling tussen de uitgevoerde controlewerkzaamheden en de geïdentificeerde risico's binnen het inkoopproces expliciet zichtbaar wordt gemaakt.*

- In onze rapportage naar aanleiding van het uitgevoerde beoordelingsonderzoek van 17 september 2013 heeft de rekenkamer vier concrete verbeterpunten geformuleerd voor de leiding van ACAM om het stelsel van kwaliteitsbeheersing en de verantwoording daarover te verbeteren. De verbeterpunten hadden betrekking op (1) het systematisch registreren van schendingen conform de voorschriften, (2) het compleet maken van de werkinstructies van de interne compliance medewerker, (3) het jaarlijks evalueren van het stelsel van kwaliteitsbeheersing en (4) het bij de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelingen (OKB's)

onderscheid maken in verplichte herstel- en toekomstige verbeterpunten. We hebben geconstateerd dat alle aanbevelingen in voldoende mate zijn geïmplementeerd.

Volledigheidshalve vermeld ik dat de rekenkamer niet het volledige controledossier van de gemeenterekening 2016 in haar beoordeling heeft betrokken. Hierdoor zijn niet alle vereisten uit de Wta en Bta onderzocht. De conclusies uit dit beoordelingsonderzoek dienen in dit licht te worden gezien. Het achterwege blijven van opmerkingen kan derhalve niet zodanig worden geïnterpreteerd dat geen andere dan de gerapporteerde omissies kunnen bestaan.

#### **Tot slot**

Wij hebben kennisgenomen van het Generaal Verslag Jaarrekening 2016 en de Cluster specifieke verslagen. Uit ons onderzoek is niet gebleken dat er relevante zaken niet of onjuist zijn gerapporteerd aan de raad.

De reactie van de directeur ACAM en ons nawoord hierop zijn opgenomen in de bijlage bij deze brief.

Ik vertrouw erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Met vriendelijke groet,



dr. J.A. de Ridder  
directeur Rekenkamer Metropool Amsterdam

**colofon** Rekenkamer Amsterdam  
Weesperstraat 105A  
1018 VN Amsterdam  
projectleider: E.G. Visser RA  
senior onderzoeker: drs. R. de Weerd RA CIA

## **Bijlage - Reactie ACAM en nawoord rekenkamer**

De rekenkamer heeft op 29 september 2017 de reactie van drs. Martine J.A. Koedijk RA RE, de directeur van ACAM op de rekenkamerbrief ontvangen.

Hieronder treft u de integrale reactie van de directeur van ACAM aan en het nawoord van de rekenkamer daarop.

### **1. Reactie ACAM**

U heeft ons gevraagd om te reageren op de Rekenkamerbrief 2017-01 inzake het Doorlopend toezicht op Auditdienst ACAM uit hoofde van de Wet toezicht accountantsorganisatie (Wta).

Wij hebben met trots kennis genomen van de positieve uitkomsten van uw onderzoek. Een onderzoek wat wij als stevig, kritisch en gedegen hebben ervaren. We hechten, mede daarom, veel waarde aan het feit dat u tot de conclusie komt dat wij aan alle relevante Wta-eisen voldoen, onze controleaanpak van voldoende (detail) niveau is en wij daarmee als deskundig worden ervaren.

Uw suggestie om onze controle aanpak te verbeteren zijn vooral te herleiden naar het nog beter vastleggen van onze werkzaamheden in het controledossier. Het verbeteren van ons controledossier is een continu proces. Uw adviezen op dit gebied nemen wij dan ook vanzelfsprekend over. Uw advies ten aanzien van de uitvoering van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling zullen wij tevens ter harte nemen. Wij nemen nog in overweging of we daarvoor een auditmanager van ACAM vrijspelen of dit extern zullen organiseren.

Wij willen u en uw medewerkers bedanken voor het onderzoek en de inzet die daarvoor is gedaan.

### **2. Nawoord Rekenkamer**

De rekenkamer dankt ACAM voor de positieve reactie op de rekenkamerbrief. Vanuit onze doorlopende toezichtstaak zullen wij volgen of ACAM de verbeterpunten in lijn met de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta) uitvoert.

De directeur ACAM vat de conclusie van de rekenkamer samen door aan te geven dat ACAM aan alle relevante Wta-eisen voldoet, de controleaanpak van voldoende (detail) niveau is en dat daarmee ACAM als deskundig wordt ervaren. Deze samenvatting is correct. Ten aanzien van het detailniveau van de controle merken wij op dat dit op onderdelen wel minder nauwkeurig is dan vroeger, maar dat dit op basis van de Wta-regelgeving is toegestaan. Bij ons onderzoek in 2013 controleerde ACAM namelijk ook nog de afzonderlijke jaarrekeningen van de stadsdelen en van een aantal grotere gemeentelijke diensten. In absolute zin golden bij die controles lagere controletoleranties, waardoor toen met meer nauwkeurigheid gecontroleerd

moest worden. Na de ambtelijke reorganisatie per 1 januari 2015 hebben de stadsdelen en de betreffende diensten geen eigen financiële verantwoordingen meer, en is alleen de gemeenterekening object van controle. Dit betekent dat op basis van het Besluit accountantscontrole decentrale overheden (Bado) in absolute zin grotere controle-marges zijn toegestaan.

Het is vervolgens wel belangrijk dat met die grotere controle-marges verstandig wordt omgegaan.<sup>2</sup> En dat doet ACAM. De controle-aanpak is zo ingericht dat zij afhankelijk van de risico's en bestuurlijke gevoeligheid bepaalde posten met een grotere nauwkeurigheid en diepgang controleert, dan strikt noodzakelijk op basis van de Wta-regelgeving.<sup>3</sup> Ook de gemeenteraad kan het initiatief nemen tot een striktere controle omdat hij jaarlijks de mogelijkheid heeft om – via het vaststellen van het Programma van eisen voor de accountantscontrole - specifieke aandachtspunten aan ACAM mee te geven bij haar jaarrekeningcontrole. Naar wij hebben begrepen zal de rekeningencommissie aan de gemeenteraad voorstellen om in het Programma van eisen voor de accountantscontrole 2017 (PVE 2017) twee specifieke aandachtspunten voor de controle van ACAM op te nemen.

---

<sup>2</sup> Voor de jaarrekeningcontrole zijn in de Bado voor de oordelen over getrouwheid en rechtmatigheid goedkeuringstoleranties vastgesteld van 1% voor fouten en 3% voor onzekerheden (respectievelijk € 60 en € 180 miljoen). De omvangbasis is het totaal van de lasten inclusief de dotaties aan de reserves. Veiligheidshalve heeft ACAM de controle zodanig ingericht dat fouten van totaal boven € 24 miljoen (0,4%) moeten worden gedetecteerd. De gemeenteraad heeft in het PVE 2016 de rapporteringstolerantie, conform voorgaande jaren, vastgesteld op 0,3% van het totaal aan de lasten inclusief dotaties aan reserves. Dit is circa € 18 miljoen. In de praktijk rapporteert ACAM meer. Het generaal verslag staan alle geconstateerde afwijkingen van € 5 miljoen en hoger die in de gemeenterekening niet zijn gecorrigeerd. In de Clustersverslagen wordt over niet gecorrigeerde afwijkingen van € 500.000 en hoger gerapporteerd.

<sup>3</sup> In de gemeenterekening is in hoofdstuk 11 de SiSa-bijlage opgenomen. Door middel van deze SiSa-bijlage legt de gemeente verantwoording af over ontvangen specifieke uitkeringen van het Rijk. De rapporteringsgrens voor fouten en onzekerheden is voor specifieke uitkeringen met een totale jaarlast boven € 1 miljoen, € 125.000. Voor specifieke uitkeringen waarvan de totale jaarlast lager is dan € 1 miljoen geldt een lagere rapportagegrens. Voor de controle van de in de jaarrekening opgenomen WNT-informatie zijn de materialiteitsvoorschriften gehanteerd zoals vastgelegd in de Regeling controleprotocol WNT 2016.