



Managementletter

Natuur- en recreatieschappen

Boekjaar 2019

Vertrouwelijk
Staatsbosbeheer
T.a.v. de heren Ir. S. Thijsen en R. Bouwman

Breda, 11 februari 2020

Geachte heren Thijsen en Bouwman,

Als onderdeel van de controle van de jaarrekeningen 2019 de natuur- en recreatieschappen Rottemeren, Midden-Delfland, Groenalliantie Midden-Holland e.o., IJsselmonde en Voorne-Putten (hierna: "natuur- en recreatieschappen") hebben wij de administratieve organisatie en de daarin opgenomen maatregelen van interne beheersing beoordeeld, teneinde onze controlewerkzaamheden in overeenstemming met Nederlands recht waaronder de controlestandaarden te kunnen bepalen.

De opzet en het bestaan van de interne beheersingsmaatregelen van de belangrijkste processen bij de natuur- en recreatieschappen zijn beoordeeld en getoetst, zodat we een terugkoppeling kunnen geven over de betrouwbaarheid van vastleggingen in de financiële administratie en interne beheersing binnen de processen. Een IT audit is uitgevoerd in week 3 van het jaar 2020.

Onze bevindingen zijn gebaseerd op de normale werkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole. Deze brief bevat daardoor niet alle onvolkomenheden, die bij een eventueel uitgebreid en hierop specifiek gericht onderzoek naar voren zouden kunnen komen.

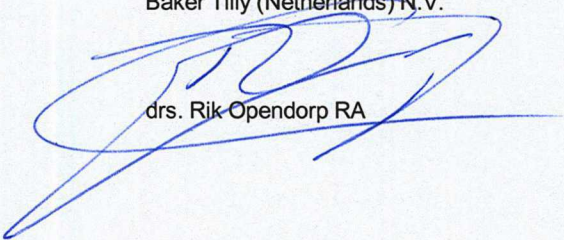
Zoals u zult begrijpen, is de managementletter van nature kritisch. Wij rapporteren over de eventuele leemtes of mogelijkheden ter verbetering van de financiële processen, de administratieve organisatie en de daarin opgenomen maatregelen van interne beheersing.

Wij geven in deze managementletter aan op welke wijze verbeteringen van de administratieve organisatie en de daarin opgenomen maatregelen van interne beheersing kunnen worden gerealiseerd. De aanbevelingen en oplossingsrichtingen zoals beschreven in deze managementletter bieden u handvatten voor deze uitwerking.

Deze managementletter is door ons opgesteld voor uw informatie en die van de bestuursleden bij de natuur- en recreatieschappen en mag niet zonder onze uitdrukkelijke toestemming geheel of gedeeltelijk aan derden ter beschikking worden gesteld.

Wij danken de medewerkers van Staatsbosbeheer voor de samenwerking en zijn graag bereid tot het verstrekken van nadere toelichting.

Hoogachtend,
Baker Tilly (Netherlands) N.V.



drs. Rik Opendorp RA

Inhouds- opgave

1. Management samenvatting	4
2. Attentiepunten jaareinde controle en overige aandachtspunten	9
3. Overige onderwerpen	13
Bijlage	
Detailbevindingen	16

Management samenvatting

1. Management samenvatting

1.1 Inleiding



De bestuursleden van de natuur- en recreatieschappen hebben ons opdracht gegeven tot het controleren van de jaarrekeningen 2019. Onze risicoanalyse en de daarop gehanteerde controleaanpak richt zich echter niet alleen op de jaarrekening zelf, maar ook op de administratieve organisatie en interne beheersing. Hoe beter die functioneert, hoe meer zekerheid er bestaat dat de opgeleverde informatie betrouwbaar is, zowel tussentijds als bij de jaarrekening.

Deze managementletter bevat onze bevindingen die zijn gebaseerd op de onze werkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole voor het jaar eindigend op 31 december 2019. Deze werkzaamheden zijn dan ook niet gericht op het geven van een oordeel over de interne beheersing van de natuur- en recreatieschappen als geheel.

Wij wijzen u erop dat een managementletter van nature kritisch van aard is, omdat deze zich richt op te verbeteren aspecten binnen de natuur- en recreatieschappen.

Doel en reikwijdte van de controle

Het doel van onze jaarrekeningcontrole is het vormen van een oordeel over de getrouwheid en de rechtmatigheid van de jaarrekening als geheel. Vanuit de jaarrekeningcontrole beoordelen wij de kwaliteit van de administratieve organisatie en interne beheersing voor zover relevant voor onze oordeelsvorming en geven wij geen zelfstandig oordeel over de kwaliteit van de administratieve organisatie en interne beheersing. De controle van de jaarrekening omvat het uitvoeren van controlewerkzaamheden, waaronder gegevensgerichte werkzaamheden, cijferanalyses, beoordeling van de administratieve procedures en het daarmee samenhangende systeem van interne beheersingsmaatregelen en gegevensgerichte controlewerkzaamheden. De samenstelling en omvang van die werkzaamheden zijn noodzakelijk voor het verkrijgen van voldoende controle-informatie ter onderbouwing van ons oordeel.

Risicoanalyse

Onze risicoanalyse richt zich op een betrouwbare totstandkoming van de jaarrekening. Dit betekent dat wij niet alle risico's die relevant zijn voor de natuur- en recreatieschappen in onze controle meenemen. De risicoanalyse is een continue proces en stellen wij gedurende de controle indien nodig bij. De belangrijkste onderkende risico's/ kernpunten in de controle zijn:

- Aanbestedingsrechtmatigheid;
- Juiste toerekening aan periode van verkregen en uitgegeven (project)subsidies;
- Risico dat het management de procesafspraken doorbreekt, hetgeen een standaard risico is vanuit onze beroepsregels. Dit risico ziet bij uw gemeenschappelijke regeling met name toe op de schattingsposten bij de voorzieningen;
- Prestatielevering van inkopen;
- Verantwoording in het kader van de Wet Normering Topinkomens (WNT).

In ons verslag van bevindingen rapporteren wij naar aanleiding van de jaarrekeningcontrole over bovenstaande punten.

Frauderisicoanalyse

De primaire verantwoordelijkheid voor het voorkomen en detecteren van fraude berust bij diegenen die als management voor de gemeenschappelijke regeling optreden en het bestuur van de natuur- en recreatieschappen. Deze verantwoordelijkheid betreft ook het onderhouden van een zodanige interne beheersing om het opmaken van de jaarrekening mogelijk te maken zonder dat deze afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten.

1. Management samenvatting

1.1 Inleiding

Op basis van onze uitgevoerde interim-controle hebben wij vastgesteld dat de organisatie wel aandacht heeft voor frauderisico's en de preventie daarvan, maar nog niet beschikt over een geformaliseerde frauderisicoanalyse. Wij achten het verstandig om intern een frauderisicoanalyse op te stellen en deze te formaliseren, ook met het oog op de ontwikkelingen rondom de rechtmatigheidsmededeling.

Voor de frauderisicoanalyse kunnen de volgende stappen worden onderkend:

- Uitvoeren van een organisatie-brede frauderisico inventarisatie, zodat een door de hele organisatie gedragen frauderisicoanalyse kan worden opgesteld;
- Uitwerken van de getroffen beheersingsmaatregelen ter afdekking van onderkende frauderisico's;
- Identificatie van restrisico's en verbetermaatregelen treffen om waar nodig deze restrisico's af te dekken.

Naast het opstellen van deze analyse adviseren wij u ook om deze vervolgens te delen met achterliggende (ambtelijke) organisatie en het bestuur, om daarmee zichtbaar te maken hoe uw organisatie fraude(risico's) heeft geanalyseerd en daarmee omgaat.

Administratieve Organisatie en Interne Beheersing

Voorgaand jaren hebben wij tijdens onze besprekingen en rapportages diverse aanbevelingen benoemd ter verdere optimalisering van de bestaande administratieve organisatie. In deze managementletter geven wij u een schriftelijke update van onze bevindingen omtrent de interne beheersing.

Deze rapportage bevat de (significante) bevindingen en opmerkingen met betrekking tot de administratieve organisatie en interne beheersing.



Tijdens de interim-controle is aandacht besteed aan de volgende processen:

- Inkopen en aanbestedingen;
- Betalingen;
- Dienstverlening Staatsbosbeheer (doorbelastingssystematiek en urenregistraties);
- Verhuur- en pacht;
- Financiële administratie en verslaglegging.

Van deze processen is de opzet beoordeeld en het bestaan vastgesteld en waar mogelijk en efficiënt is de werking van de interne beheersingsmaatregelen getest.

Bevindingen

In onderstaande tabel is een totaal overzicht opgenomen van het totaal aantal bevindingen:

	Bevindingen met prioriteit hoog	Overige Bevindingen
Aantal aanbevelingen uit voorgaande jaren	4	3
Waarvan opgelost/gemitigeerd in 2019	3	1
Resterende aanbevelingen uit voorgaande jaren	1	2
Aantal nieuwe aanbevelingen	1	-
Aantal openstaande aanbevelingen	2	2

De bevindingen en onze aanbevelingen worden in de bijlage bij deze managementletter in detail toegelicht.

1. Management samenvatting

1.2 Bevindingen op hoofdlijnen

Algemeen

Wij constateren dat uw organisatie actief aan de slag is gegaan met eerder door ons gerapporteerde bevindingen. Verder merken wij op dat uw organisatie actief de communicatie met ons zoekt om vooraf afstemming te zoeken over de wijze van interpretatie en verwerking rondom interne beheersingsmaatregelen en vraagstukken met betrekking tot financiële verantwoording in de administratie en jaarrekening.

Wij zijn echter van mening dat de zichtbare vastlegging van de interne beheersmaatregelen hierdoor binnen uw organisatie voor verbetering vatbaar is. Het is voor ons niet mogelijk om volledig te steunen op de interne beheersingsmaatregelen binnen de Natuur- en recreatieschappen. Dit is mede het gevolg van de steeds scherpere eisen die worden gesteld, bijvoorbeeld bij aanbestedingen. Wij hebben geconstateerd dat in 2019 diverse openstaande punten zijn opgevolgd. Enkele nieuwe bevindingen zijn door ons ook gerapporteerd. De highlights zijn hierna opgenomen.

Inkopen en aanbestedingen

Uit onze controle 2018 is gebleken dat het lastig was om de juiste informatie en onderbouwing uit de organisatie te halen voor wat betreft het aantonen van het voldoen aan aanbestedingsbeleid.

Er zijn in 2019 door de inkoopadviseur stappen gezet om een preventieve controle op aanbestedingsdocumentatie en het voldoen aan aanbestedingsbeleid uit te voeren. O.a. digitale archivering van onderbouwing, specifieke toetsing vanuit budgethouders en hanteren van unieke verplichtingennummers zal hieraan gaan bijdragen. Er wordt minimaal eenmaal per jaar een spendanalyse (*repressieve controle*) uitgevoerd om repressief vast te stellen of gedurende het jaar het aanbestedingsbeleid is nageleefd. In het kader van de rechtmatigheidsverantwoording 2021 is het belangrijk om deze controles gedurende het jaar uit te voeren om hiermee tussentijds in beeld van de rechtmatigheid te krijgen.

Wij hebben verder vastgesteld dat er geen “4-ogen principe” is ingericht in UNIT4 Financials op het wijzigingen van crediteurenstamgegevens. Binnen de betalingsprocedure zijn medewerkers die crediteurenstamgegevens wijzigen kunnen geen betaalstaat meer opstellen – zijn wel mitigerende maatregelen getroffen.

ICT - urenverantwoording

Ten aanzien van de urenverantwoording en –monitoring te behoeve van de uren welke vanuit Staatsbosbeheer periodiek worden doorbelast heeft uw organisatie diverse maatregelen ingevoerd om hiervan de juistheid en volledigheid te controleren middels autorisatie en analyses uitgevoerd door projectleiders en periodieke monitoring op de verantwoorde uren versus de contractuele uren (job/shoptime analyses).

Automatisering

Met betrekking tot de automatisering zijn een aantal bevindingen in 2019 opgelost:

- Beperking gebruik hogere rechten binnen applicaties (verbetering bij logische toegangsbeveiliging);
- Het blokkeren van handmatige aanpassingen wanneer een inkoopfactuur afwijkt van de prestatie ontvangst melding (POM). Verschillen dienen altijd door de budgethouder te worden geaccordeerd.

Mogelijke invoering van de 2-factor authenticatie bij netwerktoegang is op basis van kosten/baten analyse – een mogelijke aanpassing zal bij iedereen van Staatsbosbeheer doorgevoerd moeten worden – (nog) niet doorgevoerd. Onderzoek hiervan vindt nog verder plaats in 2020.

1. Management samenvatting

1.3 Bevindingen interne beheersing



In onderstaand overzicht hebben wij onze bevindingen ten aanzien van de interne beheersing van de bedrijfsprocessen uiteengezet met daarbij de prioriteitstelling.

Nr.	Proces	Bevinding	Status	Prioriteit 2019	Prioriteit 2018
1	Inkopen / ICT	Urenmonitoring	●	-	Hoog
2	Inkopen / ICT	Koppeling UBW en Workforce	●	-	Midden
3	Inkopen / ICT	Autorisatie projecturen	●	Laag	Laag
4	ICT	Logische Toegangsbeveiliging (2-factor authenticatie)	●	Hoog	Hoog
5	ICT	Logische Toegangsbeveiliging (hoge rechten)	●	-	Hoog
6	Inkopen / ICT	Functiescheiding inkoopproces (UNIT 4 Financials)	●	-	Hoog
7	Inkopen / ICT	Wijzigingen crediteuren stamgegevens (UNIT 4 Financials)	●	Laag	Laag
8	Inkopen	Aanbestedingsbeleid	●	Hoog	-

Legenda status:

- = opgelost
- = actie ondernomen, maar nog niet afgerond
- = geen actie ondernomen
- = nieuwe bevinding

Toelichting prioriteit

- Prioriteit hoog: Bevinding op te lossen voor de jaarrekeningcontrole 2019
- Prioriteit midden: Bevinding op te lossen voor de jaarrekeningcontrole 2020
- Prioriteit laag: Bevinding op te lossen op lange termijn

Attentiepunten jaareinde controle en overige aandachtspunten

2. Attentiepunten jaareinde controle en overige aandachtspunten



2.1 Planning jaareinde controle

In week 5 van 2020 is de jaareinde controle voor de jaarrekeningen van de natuur- en recreatieschappen gestart. Belangrijk voor een goed controleproces is een tijdige en volledige oplevering van zowel de (concept) jaarrekening als het digitale balansdossier.

Wij verzoeken u het controledossier aan te leveren in Huddle zoals deze in de op te leveren stukkenlijst (PBC lijst) is opgenomen. Deze PBC lijst hebben wij met Staatsbosbeheer gezamenlijk doorgenomen en met elkaar de verwachtingen afgestemd.

2.2 Aanbestedingsrechtmatigheid

Wij constateren dat de controle op de aanbestedingsrechtmatigheid in 2018 meer tijd van uw en onze organisatie heeft gekost en geleid heeft tot een controlebevinding. Belangrijke oorzaak hiervan is dat de organisatie geen centraal zicht heeft op de juiste naleving van de naleving van de (Europese) aanbestedingsregelgeving. Daarnaast heeft de Sectorgroep Decentrale Overheden (SDO) begin 2019 de notitie 'Uitvoering van de controle op aanbestedingsrechtmatigheid bij de jaarrekeningcontrole van decentrale overheden' gepubliceerd, waarin een aanscherping van de controle op de aanbestedingsrechtmatigheid is opgenomen. Wij adviseren u in het kader van de voorbereiding op de door u op te stellen spendanalyse over 2016-2019 kennis te nemen van deze notitie. Vanzelfsprekend adviseren wij u ook om de beheersing op de naleving van de aanbestedingsregelgeving aan te scherpen.

Ten behoeve van onze jaarrekeningcontrole is het noodzakelijk dat u een gedetailleerdere en onderbouwde spendanalyse oplevert. Wij vragen daarbij expliciet aandacht voor een toereikende analyse op alle uitgaven die gedurende de periode 2016-2019 hoger zijn dan € 221.000 (exclusief btw) en over 2019 hoger zijn dan € 55.250 (exclusief btw). Wij zullen voorts een a-selecte steekproef uitvoeren op de restantpopulatie.

Ten aanzien van de uit de sluiten lasten, zoals (niet limitatief) subsidies, belastinglasten en pensioenbetalingen vragen we u specifiek de volgende zaken te evalueren:

- *Verstrekke subsidies*: gegroepeerd naar soort subsidie, alsmede een analyse van het mogelijke risico op overheidsopdrachten op subsidie soort niveau en een nadere analyse van materiële risicovolle individuele subsidies.
- *Publiek private samenwerking*: onderscheid tussen verticale (quasi-inbesteden), horizontale (publiek publieke) samenwerking en/of alleenrecht, alsmede een nadere analyse in relatie tot de geldende voorwaarden.

Over de daadwerkelijke inkooplasten die mogelijk via een (Europese) aanbestedingsprocedure tot stand moeten komen vragen we specifiek uw aandacht voor de volgende zaken:

- De spendanalyse dient op opdrachtniveau per crediteur opgesteld te worden. Daarbij dient de organisatie toereikend te onderbouwen dat er niet onrechtmatig opdrachten gesplitst worden (in soort opdrachten alsmede duur van de opdrachten).
- *Inhuur derden*: uitgaven uit hoofde van inhuur derden, een nadere analyse van de verschillende soorten contracten en de mogelijkheid dat alle opdrachten moeten worden beoordeeld als diverse individuele opdrachten.

We hebben inmiddels bij het opstellen van de spendanalyse ook nadrukkelijk afstemming gezocht met uw inkoopadviseur. De verwachtingen en op te leveren documentatie en onderbouwingen zijn helder met elkaar besproken en vastgelegd om het proces zo vlot mogelijk te laten lopen. In voorkomende gevallen waar het niet eenduidig is dat daadwerkelijk terecht wel of niet (Europees) is aanbesteed adviseren we om een advies van een inkoopjurist in te winnen. Wij hebben vernomen dat de organisatie inmiddels al aan de slag is gegaan met het opzoeken van de noodzakelijke documentatie. Ontoereikende oplevering en bevindingen leiden tot aanvullende werkzaamheden en meerkosten.

2. Attentiepunten jaareinde controle en overige aandachtspunten



2.3 Voorziening groot onderhoud

Eén van de belangrijkste taken van het schap is het onderhoud en het beheer van het gebied. De groot onderhoudskosten kunnen over de jaren heen echter sterk fluctueren. Om de invloed van deze fluctuaties te beperken heeft u ervoor gekozen om een voorziening groot onderhoud op te nemen in de balans (gebaseerd op een meerjaren onderhoudsplan, kortweg MJOP). Via een jaarlijks gelijkblijvende dotatie worden de kosten van groot onderhoud geëgaliseerd.

Onderhoudskosten worden gemaakt om een object gedurende de levensduur op een bepaald kwaliteitsniveau te houden of weer te krijgen. Onderhoud kan worden onderscheiden in groot onderhoud en klein onderhoud. Wanneer een aanpassing leidt tot een significante kwaliteitsverbetering (object blijft niet in dezelfde staat), is geen sprake van groot onderhoud, maar van een investering (bijvoorbeeld een renovatie) die geactiveerd moet worden.

Lasten van groot onderhoud kunnen alleen dan ten laste van een gevormde voorziening worden gebracht, indien er een recent beheerplan van het kapitaalgoed aanwezig is. Onder recent wordt een beheerplan verstaan van maximaal vijf jaar oud. Deze vijf jaar dient te worden gehanteerd als richttermijn waar gemotiveerd van kan worden afgeweken. Een gemotiveerde afwijking houdt in dat deze motivatie is geautoriseerd door het bestuur en verantwoord is in de paragraaf 'Onderhoud kapitaalgoederen'. Binnen deze vijf jaar bestaat wel de verplichting om het beheerplan tussentijds bij te stellen, indien het beheerplan in belangrijke mate niet meer aansluit bij de actuele situatie van staat van het onderhoud.

De hoogte van de periodieke toevoeging aan de voorziening wordt bepaald op basis van dit beheerplan, maar dient minimaal gebaseerd te zijn op de onderhoudskosten die in het beheerplan zijn opgenomen voor het begrotingsjaar plus de drie jaren van de meerjarenraming.

In 2018 zijn de onderhoudsplannen niet geactualiseerd noch bijgesteld, waardoor aansluitingen lastiger waren te maken met onderliggende onderbouwingen. De laatste versie van het MJOP stamt overigens uit 2014.

Mede op basis van ons advies heeft u alle onderhoudsvoorzieningen in 2019 herijkt (met als "onderlegger" een geactualiseerd onderhoudsplan) om goed inzicht te krijgen in de omvang van toekomstig groot onderhoud. Wij hebben vernomen dat u volop met de actualisatie bezig bent en dat er begin januari 2020 een volledig herijkt MJOP per recreatieschap aanwezig is. Wij hebben met u dan ook afgesproken om begin januari de herijkte onderhoudsvoorzieningen te toetsen op basis van door u aangeleverde onderbouwingen. Tevens wordt er door u een verschillenanalyse opgeleverd waarbij verklaringen worden gegeven bij (significante) afwijkingen tussen het "oude" plan en de geactualiseerde toekomstige plannen. Wij zullen over onze bevindingen rapporteren in ons accountantsverslag 2019.

Overigens dient in geval van achterstallig onderhoud, waarbij sprake is van kapitaalvernietiging en/of onveilige situaties, moet een voorziening worden gevormd. Wanneer de gemeente over onvoldoende middelen beschikt om een voorziening te vormen, moet het achterstallig onderhoud, daadwerkelijk en financieel, binnen een termijn van maximaal vier jaar worden ingelopen.

Het is noodzakelijk dat u jaarlijks vaststelt dat de gevormde voorziening nog voldoet aan de voorwaarden die zijn opgenomen in de notitie Materiële vaste activa van de Commissie BBV. Voor de jaarrekening 2019 dient u hierbij te analyseren of sprake is van achterstallig onderhoud waarbij sprake is van kapitaalvernietiging en/of onveilige situaties.

2. Attentiepunten jaareinde controle en overige aandachtspunten



2.4 WNT verantwoording

Wij verwachten dat u per jaareinde een analyse maakt van de WNT waarbij inzichtelijk wordt gemaakt, welke functionarissen voldoen aan de WNT. Voor deze functionarissen dient op basis van het controleprotocol adequaat te worden onderbouwd, welke salariscomponenten (en op welke wijze) verantwoord dienen te worden in de WNT-verantwoording.

Wij vragen hierbij uw aandacht voor de nauwkeurigheid van de bedragen, maar ook voor de volledigheid (bijvoorbeeld inzake declaraties, welke niet via de salarisadministratie geboekt worden).

2.5 Structurele en incidentele baten en lasten

In de herziene notitie structurele en incidentele baten en lasten wordt het onderscheid tussen incidentele en structurele baten en lasten verduidelijkt, zodat de begrippen 'incidenteel' en 'structureel' meer eenduidig toegepast worden. Deze verduidelijking vindt in de notitie plaats door middel van een algemeen kader en diverse uitgewerkte (niet limitatieve) voorbeelden.

Wij vragen u bij het opstellen van de jaarrekening 2019 rekening te houden met de in de notitie opgenomen stellige uitspraken en aanbevelingen:

- Voor de in het overzicht van incidentele baten en lasten opgenomen posten is een nadere toelichting vereist;
- De Commissie BBV adviseert in de 'financiële verordening' (artikel 108 Waterschapswet) een grensbedrag op te nemen vanaf welke omvang incidentele baten en lasten afzonderlijk gespecificeerd worden in het overzicht van incidentele baten en lasten;
- De Commissie BBV adviseert het structureel begrotingssaldo te presenteren conform het voorbeeld in hoofdstuk 4 van de notitie.

2.6 Overige zaken – Midden-Delfland

Recreatieschap Midden-Delfland is geliquideerd, waarbij haar activiteiten en taken zijn overgenomen door Coöperatief Beheer Groengebieden Midden-Delfland U.A. (CBG) en Stichting Erfpachtrechten Groengebieden Midden-Delfland (SEG).

Dit betreft geen gemeenschappelijke regeling meer, waardoor de BBV-verslaggeving voor het boekjaar 2019 bij deze organisatie niet van toepassing is. Wij hebben u geadviseerd om RJ640 "organisaties-zonder-winststreven" als verslaggevingsleidraad te hanteren. Dit betekent bijvoorbeeld dat er geen rechtmatigheidsoordeel meer door ons gegeven hoeft te worden, waardoor de SPEND-analyse vervalt. Wij hebben met uw organisatie hiervoor reeds afspraken gemaakt. Overigens begrepen wij dat gegeven het feit dat 2019 een transitiejaar is, de oplevering van het balansdossier en de jaarrekening 2019 van CBG mogelijk later dan in week 5 zal gaan plaatsvinden.

Overige onderwerpen

3. Overige onderwerpen

3.1 Rechtmatigheidsverantwoording met ingang van boekjaar 2021

Met ingang van boekjaar 2021 dienen gemeenten een rechtmatigheidsverantwoording van het College van burgemeester en wethouders op te nemen in de jaarstukken. Mogelijk gaat deze regelgeving in de toekomst ook gelden voor gemeenschappelijke regelingen (GR's).

In deze verantwoording zal de GR zelf verantwoording af leggen (aan het bestuur en andere belanghebbenden) over het rechtmatig tot stand komen van de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties, dat wil zeggen in overeenstemming met de begroting en met de relevante wet- en regelgeving, waaronder de interne verordeningen.

Deze verantwoording zal mogelijk onderdeel uit gaan maken van de jaarrekening van uw organisatie en als zodanig object van onderzoek worden voor de accountant in zijn opdracht om een getrouwheidsoordeel bij de jaarrekening af te geven. De GR zal de materialiteits- en rapporteringsgrens bepalen, mogelijk wel binnen een bepaalde wettelijke bandbreedte. Naar verwachting zal in het najaar van 2019 door het Ministerie van BZK en de Commissie BBV expliciet worden gecommuniceerd over de specifieke uitwerking voor gemeenten. Wij adviseren u om kennis te nemen van deze uitwerken; omdat dit voor GR's in de toekomst mogelijk in vergelijkbare vorm geïntroduceerd zal worden.

Wij kunnen ons voorstellen dat het belangrijk is voor het bestuur en de ambtelijke organisatie om duidelijkheid te krijgen over de invulling van ieders rol en verantwoordelijkheid en de eisen die (mogelijk) worden gesteld aan de interne beheersing om tot een rechtmatigheidsverantwoording te kunnen komen en met elkaar hierover het goede gesprek te hebben. Niet in de laatste plaats is het voor u een mogelijke nieuwe en expliciete verantwoordelijkheid. Daarbij is voor de directeur mogelijk een coördinerende rol logisch, het is echter niet zijn zelfstandige verantwoordelijk, het voltallige bestuur is verantwoordelijk. Op basis van onze visie als Baker Tilly én onze deelname aan landelijke overlegtafels inzake de rechtmatigheidsverantwoording ondersteunen wij uw GR hier graag bij.

3.2 Verbijzonderde interne controle

De commissie Bedrijfsvoering, Auditing Decentrale Overheden (BADO) heeft begin 2019 een notitie uitgebracht over de verbijzonderde interne controle (VIC), waarbij inzicht wordt geboden in hoe de verbijzonderde interne controle kan worden ingericht en welke gevolgen dit heeft voor de mogelijkheden voor de controlerend accountant om hiervan gebruik te maken.

Bij gemeentelijke financiële verordeningen wordt een belangrijke rol gegeven aan het bestuur. Het bestuur moet jaarlijks zorgen voor een interne toetsing van de getrouwheid van de informatieverstrekking en de rechtmatigheid van de (financiële) beheershandelingen. Een beheerste bedrijfsvoering staat hierbij voorop en de VIC is daarvoor een instrument. Zo kan de VIC een belangrijke bijdrage leveren aan het planning- en controlinstrumentarium en aan een betrouwbare informatievoorziening.

3. Overige onderwerpen

Uitgangspunt hierbij is een goed werkende bestuurlijke inrichting, risicomanagement, naleving van afspraken (plan, do, check en act) en toezicht op de invoering van verbetermaatregelen. Uw eigen VIC is volop in nadere verdere ontwikkeling qua identificeren, instellen en toetsing van interne beheersingsmaatregelen.

De externe accountant kan op vier mogelijke manieren gebruik maken van de VIC, namelijk als:

1. Instrument om de aanlevering van stukken aan de accountant te verbeteren;
2. Onderdeel van het interne beheersingskader om toezicht te houden op de uitvoering van interne beheersingsmaatregelen;
3. Interne beheersingsmaatregelen, waarop hij kan steunen bij zijn organisatiegerichte werkzaamheden;
4. Interne auditfunctie (IAF).

De organisatie dient haar ambitie te bepalen in het ontwikkelingsproces van VIC naar IAF. Praktisch gesproken dienen dan keuzes gemaakt te worden met betrekking tot de positionering, de omvang van de personele bezetting, de kwalificatie van de eindverantwoordelijke persoon en het kostenaspect. Dit moet afgewogen worden tegen de baten, in de vorm van een betere beheersing van de bedrijfsprocessen en de risico's. Er moet niet vanuit worden gegaan dat een investering in de VIC een evenredige besparing oplevert in de kosten van de controle door de accountant. De intern uitgevoerde controlewerkzaamheden kunnen immers geen volledige vervanging zijn van de eigen waarnemingen door de externe accountant. Daar staan echter ook andersoortige baten tegenover, in de vorm van een betere beheersing van bedrijfsprocessen en risico's.

Bij de inrichting van de VIC moeten de wensen en behoeften van de organisatie voorop staan. Wij gaan graag het gesprek met u aan welke vorm het beste past bij de eisen en schaal van de natuur- en recreatieschappen.

3.3 Geprognosticeerde balans en EMU-saldo

De nieuwe notitie geprognosticeerde balans en EMU-saldo bevat handreikingen voor het opstellen van de geprognosticeerde (meerjaren)balans en voor de wijze van berekenen van het EMU-saldo. In de notitie wordt onder meer duiding gegeven aan de betekenis voor raadsleden en andere bestuurders: de bedoeling om meer naar toekomstige ontwikkelingen te kijken en eerder signalen af te geven om daardoor zo nodig bij te sturen. Zo geven de verschillende posten van de geprognosticeerde balans en de kengetallen de raad meer inzicht in de verwachte ontwikkeling van de financiële positie, het risicoprofiel van de financiële positie (risico's van investeringen, bouwgronden in exploitatie en schuldportefeuille) en de mate van flexibiliteit van de exploitatie(begroting). Meer investeringen en schulden betekenen immers ook structureel hogere vaste afschrijvings- en rentelasten en meer risico's die samenhangen met de investeringen en schuldportefeuille.

Het EMU-saldo kan gezien worden als een extra financieel kengetal, naast de andere vijf verplichte financiële kengetallen zoals de solvabiliteit en de (netto) schuldquote. Het EMU-saldo geeft namelijk in één oogopslag aan of de organisatie via reële transacties netto geld uitgeeft, of dat er netto geld binnenkomt. Het EMU-saldo van één jaar zegt relatief weinig. Een structureel negatief EMU-saldo is echter reden tot zorg: dit geeft aan dat de organisatie jaar-op-jaar meer geld uitgeeft dan de organisatie ontvangt. Andersom kan het ook onwenselijk zijn dat het EMU-saldo enkele jaren op rij een flink positief saldo vertoont. Dit geeft immers aan dat de organisatie mogelijk onnodig geld oppot, terwijl het geld besteed kan worden aan voorzieningen in de organisatie. Het is aan de Raad om het College om een toelichting te vragen en het gesprek aan te gaan.

Bijlage

Detailbevindingen

Detailbevindingen interim-controle

Uitleg opbouw management letter



In deze bijlage zijn de detailbevindingen opgenomen. Per bladzijde van deze bijlage is een bevinding opgenomen met daarbij het risico en een aanbeveling. Bij elke bevinding staat het boekjaar van de eerste vermelding aangegeven samen met de gradatie van de constatering. Bij de prioriteit staat de mate van belangrijkheid en urgentie (hoog, gemiddeld, laag).

Boekjaar	Prioriteit	De kleur van de het symbool geeft de status van de constatering aan.		
Boekjaar eerste vermelding	Urgentie en belang van de bevinding	● = opgelost	● = actie ondernomen, maar nog niet afgerond	● = geen actie ondernomen
				● = nieuwe bevinding
Bevinding /risico/aanbeveling				
Bevinding	Risico	Aanbeveling		
In dit blok wordt aangegeven wat gedurende de accountantscontrole is geconstateerd en waarvan wij u graag op de hoogte willen brengen.	Hierbij geven wij aan wat de risico's zijn van de bevinding en wat de gevolgen voor uw onderneming kunnen zijn.	Hier geven wij u Aanbevelingen met betrekking tot de Bevinding. Deze aanbeveling is een mogelijke oplossing voor de bevinding.		

Update 2019:

In dit blok wordt een update gegeven van de status van de bevindingen uit voorgaande jaren.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 1	Urenmonitoring						
Jaar van constatering:	2017	Proces:	Inkopen / ICT	Prioriteit:	N.v.t.	Status:	

Bevinding

Tijdens onze controle hebben wij geconstateerd dat er bij het boeken en goedkeuren van de gewerkte uren geen inzicht is in het aantal contracturen van de betreffende medewerker. Tevens hebben wij geconstateerd dat in UBW geen deadline is voor het boeken van de uren.

Update 2019

Uren worden gecontroleerd en zichtbaar geautoriseerd door de projectleiders van de verschillende projecten, welke inzage heeft in het aantal contracturen per medewerker. De projectleiders autoriseren tevens zichtbaar voor de volledigheid van de door Staatsbosbeheer doorbelaste uren op de projecten van de Recreatieschappen.

Er is een duidelijk tijdschema met de organisatie afgesproken ten behoeve van de jaarrekeningen van de Natuur- en Recreatieschappen. Ook is er een harde deadline in UBW ingesteld.

Risico

Het risico bestaat dat uren onvolledig of niet nauwkeurig geboekt zijn. Een deel van de gewerkte uren wordt besteed aan projecten waarvoor de natuur- en recreatieschappen subsidie ontvangen.

Het risico bestaat dat een onnauwkeurige subsidieverantwoording opgesteld wordt, waardoor de natuur- en recreatieschappen subsidiegelden mislopen.

Tevens bestaat het risico op verschuiving van kosten tussen de schappen wat leidt tot onnauwkeurige/onrechtmatige verantwoording van de kosten doordat ten onrechte doorbelaste (loon)kosten (vanuit Staatsbosbeheer) verantwoord worden.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

De aanbevelingen van voorgaand jaar zijn opgevolgd.

Actie ten behoeve van de jaarrekening:

Voor de controle van jaarrekening 2019 zullen de volgende analyses nog uitgevoerd worden:

- Een analyse per medewerker tussen de verwachte uren op basis van het contract en de werkelijke uren. Significante afwijkingen zullen worden verklaard; en
- Een productiviteitsanalyse en een vergelijking naar de productiviteit van voorgaande jaren. Significante afwijkingen zullen worden verklaard.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 2	Koppeling UBW en Workforce						
Jaar van constatering:	2017	Proces:	Inkopen / ICT	Prioriteit:	N.v.t.	Status:	

Bevinding

Tijdens de controle hebben wij geconstateerd dat er geen directie koppeling aanwezig is tussen UBW en Workforce. Hierdoor kan geen vergelijking gemaakt worden tussen contract uren en geschreven uren en is geen direct zicht op verlofuren of ziekte registraties. Voor een volledige monitoring is altijd een handmatige aanpassing nodig.

Update 2019

Data vanuit UBW en Workforce zijn geïntegreerd in één rapportage en worden periodiek in relatie gebracht met de contracturen per medewerker (met inzet op de Natuur- en Recreatieschappen). Periodieke analyse inclusief verklaring van (materiële) verschillen vindt plaats tussen contracturen en werkelijk geschreven uren.

Risico

Het risico bestaat dat de urenverantwoording niet nauwkeurig is doordat fouten ontstaan zijn vanwege handmatige aanpassingen.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

De aanbevelingen van voorgaand jaar zijn opgevolgd.

Actie ten behoeve van de jaarrekening:

Voor de controle van jaarrekening 2019 zullen de volgende analyses nog uitgevoerd worden:

- Een analyse per medewerker tussen de verwachte uren op basis van het contract en de werkelijke uren. Significante afwijkingen zullen worden verklaard; en
- Een productiviteitsanalyse en een vergelijking naar de productiviteit van voorgaande jaren. Significante afwijkingen zullen worden verklaard.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 3	Autorisatie projecturen				
Jaar van constatering:	2017	Proces:	Inkopen / ICT	Prioriteit:	Laag
					Status: 

Bevinding

Wij hebben tijdens onze controle geconstateerd dat er handmatige acties nodig zijn om de rapportage op te stellen voor de urenverantwoording richting projectleiders.

Update 2019

Bij het opstellen van de kwartaalrapportages zijn er nog steeds handmatige acties nodig zoals in 2018 het geval was. In 2019/2020 worden de projecten ten behoeve van de Natuur- en Recreatieschappen in UBW anders ingericht; namelijk inclusief begroting waardoor betere monitoring en rapportage vanuit het bronsysteem UBW mogelijk is.

Risico

Het risico bestaat dat de uren verantwoording niet nauwkeurig is, doordat een handmatige nabewerking heeft plaatsgevonden.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

Wij adviseren u om de handmatige handelingen bij het opstellen van de kwartaalrapportages zoveel mogelijk te beperken. Wij adviseren u om na te gaan of het mogelijk is de applicatie zodanig in te regelen dat dit overzicht direct vanuit UBW gedownload kan worden.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 4	Logische Toegangsbeveiliging (2-factor authenticatie)				
Jaar van constatering:	2018	Proces:	ICT	Prioriteit:	Hoog
				Status:	

Bevinding

Wij hebben vastgesteld dat toegang tot het netwerk vanaf externe locaties niet is beveiligd met behulp van 2-factor authenticatie. Toegang is mogelijk met enkel gebruikersnaam en wachtwoord. Het is niet nodig daarnaast bijvoorbeeld een pincode of tokencode in te voeren. Dit geldt ook voor UNIT4 Financials en UBW die buiten het netwerk om bereikbaar zijn met enkel gebruikersnaam en wachtwoord.

Update 2019

Uit nader onderzoek is gebleken dat het invoeren van 2-factor authenticatie een grote impact heeft op de Staatsbosbeheer organisatie, zowel qua kosten als voor de werkwijze van medewerkers. 2-factor authenticatie zal voor alle medewerkers aangezet moeten worden, dat kan niet alleen voor de medewerkers die met Coda of UBW werken. De ICT afdeling kan hier niet op zichzelf staand over beslissen, het verzoek en de financiering zal uit de Staatsbosbeheer organisatie vandaan moeten komen. Separaat voor SaaS oplossing Coda neemt Staatsbosbeheer contact op met UNIT4 om te bespreken of daar 2-factor authenticatie aan kan worden toegevoegd.

Risico

Hierdoor is het eenvoudiger voor onbevoegden om toegang te verkrijgen tot uw netwerk, data en applicaties. Hierdoor ontstaat het mogelijke risico op ongeautoriseerde wijzigingen.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

Wij adviseren u in lijn met de huidige marktstandaarden te onderzoeken 2-factor authenticatie in te voeren voor toegang tot het netwerk vanaf externe locaties en tot applicaties die buiten dit netwerk om te bereiken zijn.

U heeft in dit kader aangegeven te onderzoeken wat de mogelijkheden zijn en of dit zal worden doorgevoerd op basis van een kosten/baten analyse. Opvolging hiervan geschiedt dan ook in 2020.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 5

Logische Toegangsbeveiliging (hoge rechten)

Jaar van constatering:

2018

Proces:

ICT

Prioriteit:

N.v.t.

Status:



Bevinding

Wij hebben vastgesteld dat binnen UNIT4 Financials de rechten tot het aanmaken / muteren / verwijderen van accounts en gebruikersrechten niet beperkt zijn tot onafhankelijke functionarissen. Medewerkers met hoge rechten in de applicaties hebben tevens een rol in het financiële proces.

Update 2019

In 2019 zijn de hoge rechten binnen UNIT4 Financials beperkt tot applicatiebeheerders van Staatsbosbeheer die geen rechten / rol hebben in het financiële proces van de recreatieschappen.

Risico

Doordat de functiescheiding doorbroken kan worden, wordt het risico op ongeautoriseerde wijzigingen niet afgedekt.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

Geen, deze bevinding is opgevolgd.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 6	Functiescheiding inkoopproces (UNIT4 Financials)				
Jaar van constatering:	2018	Proces:	Inkopen / ICT	Prioriteit:	N.v.t.
		Status:	●		

Bevinding

Wij hebben vastgesteld dat in het proces functiescheiding bestaat tussen het autoriseren van de verplichting, het autoriseren van de prestatie en het inboeken van de factuur. Echter bij het inboeken van de factuur kan het verschil met de prestatie ontvangst melding (POM) handmatig worden gecorrigeerd door de medewerker financiën.

Update 2019

In UNIT4 Financials is de optie van handmatige aanpassing uitgeschakeld. Er kan geen (handmatige) correctie meer plaatsvinden. De factuur moet in geval van afwijkingen met POM retour naar budgethouder, voor akkoord op een verschil (of aanpassing van de factuur).

Risico

Het risico bestaat op onnauwkeurigheid van de kosten/investeringen doordat inkoopfacturen zonder goedkeuring van de budgethouder worden betaald, of kosten zonder goedkeuring worden verantwoord.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

Geen, deze bevinding is opgevolgd.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 7	Wijzigingen crediteuren stamgegevens (UNIT4 Financials)						
Jaar van constatering:	2018	Proces:	Inkopen	Prioriteit:	Laag	Status:	

Bevinding

Wij hebben vastgesteld dat geen 4-ogen principe is ingericht in UNIT4 Financials op het wijzigingen van crediteurenstamgegevens.

Update 2019

In 2019 is UNIT4 Financials aangepast. Er is ingesteld dat medewerkers die crediteurenstamgegevens wijzigen niet dezelfde medewerkers kunnen zijn die een betaalstaat kunnen opstellen / accorderen. Dit mitigeert het risico, alhoewel er op wijzigingen nog geen 4-ogen principe is ingericht.

Risico

Het risico bestaat dat crediteuren stamgegevens onrechtmatig worden gewijzigd en waardoor het risico ontstaat op onrechtmatige betalingen.

Aanbeveling en gevolgen jaarrekening

Wij adviseren u in UNIT4 Financials een 4-ogen principe in te richten op het wijzigen van crediteurenstamgegevens. Desalniettemin hebben wij de prioriteit op laag gesteld, daar sprake is van mitigerende maatregelen:

- Medewerkers die de betaalstaat opstellen kunnen geen crediteurenstamgegevens wijzigen;
- Controle vindt plaats op klaargezette betaalstaat door geautoriseerd persoon.

Wij zullen bij de jaarrekeningcontrole een analyse uitvoeren op gewijzigde crediteuren stamgegevens en zullen u vragen de gewijzigde crediteuren te voorzien van onderbouwende documentatie.

Detailbevindingen interim-controle

Bevinding 8	Aanbestedingsbeleid				
Jaar van constatering:	2019	Proces:	Inkopen	Prioriteit:	Hoog
				Status:	

Bevinding

Tijdens de controle 2018 en interim-controle hebben we aandacht besteed aan de interne procedure ten aanzien van het aanbestedingsbeleid. Tijdens de controle 2018 hebben wij geconstateerd dat de Natuur- en Recreatieschappen moeite heeft met de oplevering van inkoopdossiers en documentatie om de rechtmatigheid van de financiële verantwoording te kunnen aantonen. Hierdoor ontstaat een risico inzake het aantonen van de rechtmatigheid van de verantwoorde lasten.

Update 2019

Er zijn door de inkoopadviseur stappen gezet om een preventieve controle op aanbestedingsdocumentatie en het voldoen aan aanbestedingsbeleid uit te voeren. O.a. digitale archivering van onderbouwing, specifieke toetsing vanuit budgethouders en hanteren van unieke verplichtingenummers zal hieraan gaan bijdragen. Er wordt minimaal eenmaal per jaar een spendanalyse (*repressieve controle*) uitgevoerd om repressief vast te stellen of gedurende het jaar het aanbestedingsbeleid is nageleefd.

Risico

Niet tijdig signaleren dat inkopen/aanbestedingen in strijd met inkoop- en aanbestedingsbeleid hebben plaatsgevonden.

Het risico bestaat dat lasten als niet rechtmatig worden aangemerkt en dat dit in het oordeel over de jaarverantwoording moet worden betrokken.

Aanbeveling

Wij adviseren u *preventieve* maatregelen op korte termijn verder te implementeren in het inkoopproces die het risico op niet tijdig kunnen signaleren van onrechtmatigheden rondom inkoop- en (Europese) aanbestedingsrichtlijnen afdekt. Bijvoorbeeld het uitvoeren van een periodieke spendanalyse en dan signaleren of aangegane contracten voldoen aan de gestelde aanbestedingseisen.

Wij bevelen u aan om het inkoop- en aanbestedingsbeleid vanaf boekjaar 2019 e.v. verder periodiek zichtbaar te monitoren en daarmee mogelijk te integreren in uw verbijzonderde interne controles (VIC). Dit zou middels een "periodieke" spendanalyse mogelijk moeten zijn. U heeft hiertoe in het najaar van 2019 al actie in ondernomen.

Te ondernemen actie voor de jaarrekeningcontrole

Voor de jaarrekeningcontrole 2019 achten wij het noodzakelijk dat u de spendanalyse over de laatste 4 boekjaren (2016-2019) uitvoert in begin 2020 om op basis van onderliggende documentatie vast te stellen dat het aanbestedingsbeleid zoals opgenomen in het nog vast te stellen normenkader correct is nageleefd. Zie hiertoe tevens paragraaf 2.2. Uw inkoopadviseur heeft hierin al de nodige stappen gezet in samenspraak met ons.

Contactgegevens

drs. Rik Opendorp RA

Partner Audit

+31 (0)6 10 09 04 64

r.opendorp@bakertilly.nl



Kantoorgegevens:

Baker Tilly (Netherlands) N.V.

Bijster 39

4817 HZ BREDA

Postbus 3814

4800 DV BREDA

076 – 525 00 00