

MANAGEMENT LETTER 2024

Gemeente Zwartewaterland



Aan:

het college van B&W van
gemeente Zwartewaterland
Postbus 23
8060 AA HASSELT

Groningen, 19 december
2024

Kenmerk:
RB/JW/JW/AMT/1065622/
009

Geacht college,

In het kader van de aan ons verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening 2024 van gemeente Zwartewaterland brengen wij met deze management letter verslag uit over onze bevindingen naar aanleiding van onze interim-controle.

Voor een nadere omschrijving van onze opdracht, de reikwijdte en aanpak van onze controle en overige afspraken verwijzen wij naar de opdrachtbevestiging 2024.

In deze rapportage richten wij ons met name op mogelijke verbeterpunten in de bedrijfsvoering en de processen die wij hebben onderzocht in het kader van de controle van de jaarrekening en onze nulmeting. Dit heeft tot doel een bijdrage te leveren aan de interne beheersing en het zelf controlerend vermogen van uw organisatie.

Wij vertrouwen erop u met deze management letter van dienst te zijn geweest. Vanzelfsprekend zijn wij graag bereid om een nadere toelichting op de inhoud te geven.

Met vriendelijke groet,

BDO Audit & Assurance B.V.
namens deze,

drs. R.H. (Rob) Bouman RA
Partner en extern accountant gemeente Zwartewaterland

Inhoudsopgave

01

Dashboard
interim-controle

02

Ontwikkelingen &
Aandachtspunten

03

Bevindingen
interim-controle

1. Dashboard interim-controle

1.1 Dashboard interim-controle

X

UW INTERNE BEHEERSING

- ▶ Op basis van onze observaties tijdens de interim-controle concluderen wij dat er ruimte voor verbetering is inzake de interne beheersing. Hierbij concluderen wij wel dat de interne beheersing en controleomgeving voor zover relevant voor onze jaarrekeningcontrole van voldoende niveau is, rekening houdend met de nog uit te voeren (verbijzonderde) interne controle.
- ▶ In de management letter van 2021 hebben wij onze bevindingen voor de relevante bedrijfsprocessen uitgebreid en gedetailleerd gerapporteerd. De afgelopen jaren en ook in 2024 zijn, mede door personele wisselingen, in beperkte mate verbeteringen in de processen en bevindingen gerealiseerd. Voor een aantal bevindingen hebben wij afgesproken dat deze niet meer in detail gerapporteerd worden, omdat de gemeente het restrisico accepteert.
- ▶ Wij kunnen veelal niet steunen op de interne beheersing in de processen; de VIC. Onze controle is daarmee hoofdzakelijk gegevensgericht en maakt waar mogelijk gebruik van de uitgevoerde werkzaamheden van de VIC.

ONTWIKKELINGEN EN AANDACHTSPUNTEN

Externe ontwikkelingen

- ▶ Door het toenemende belang van cybersecurity en onder andere de invoering van NIS2 adviseren wij om de digitale weerbaarheid van de gemeente te versterken.
- ▶ Handhaving Wet DBA, vanaf 1 januari 2025 gaat de fiscus de Wet DBA handhaven. Dit leidt mogelijk tot aanvullende risico's voor de gemeente. Wij hebben begrepen dat u hier reeds actie op hebt ondernomen door te onderzoeken of er mogelijk sprake is van schijnzelfstandigheid.
- ▶ Het thema duurzaamheid en duurzaamheidsverslaggeving wordt naar de toekomst steeds belangrijker. Wij adviseren de handschoen op te pakken.

STATUS PROCESSEN

	Opzet/ bestaan 2024	Opzet/ bestaan 2023	VIC
Planning & Control	😊	😊	😊
Inkopen en betalingen	😊	😊	😊
Aanbestedingen	😞	😞	😊
Personeel	😊	😊	😊
Verbonden partijen	😊	😊	😞
Sociaal domein	😞	😞	😊
Participatiewet	😊	😊	😊
Subsidieverstrekkings	😊	😞	😊
Belastingen	😊	😊	😊
Grondexploitaties	😊	😊	😞
Omgevingsvergunningen	😊	😊	😊
Verhuuropbrengsten	😊	😊	😞

VIC EN DETAILBEVINDINGEN

VIC en rechtmatigheidsverantwoording

- ▶ De gemeente maakt gebruik van een extern bureau voor de uitvoering van de Verbijzonderde Interne Controle (VIC).
- ▶ De samenwerking met de VIC is goed, er zijn reeds afspraken gemaakt ten behoeve van de timing en diepgang van de detailwerkzaamheden.
- ▶ De kwaliteit van de verrichte werkzaamheden is momenteel van een dusdanig goed niveau dat vanuit de risicoanalyse en het uitvoeringsplan er voldoende aanknopingspunten zijn voor een degelijke onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording.

IT-audit

- ▶ Wij hebben evenals voorgaand jaar geen uitgebreide IT-audit gedaan. Wij hebben begrepen dat er enkele verbeteringen zijn doorgevoerd. Wij zullen voor onze controle nog een aantal werkzaamheden plannen en daarbij deze verbeteringen beoordelen.

Detailbevindingen

- ▶ Inkopen & aanbestedingen - Naleven aanbestedingsregels niet geborgd in proces.
- ▶ Jeugd en WMO - Onvoldoende zichtbaarheid en afdwingbaarheid controles (Jeugd) en controle prestatielevering (WMO).
- ▶ Subsidies - Onvoldoende functiescheiding en afdwingbaarheid controles.

2. Ontwikkelingen & Aandachtspunten

2.1	<u>Rechtmatigheidsverantwoording</u>	7
2.2	<u>Informatiebeveiliging en cybersecurity</u>	8
2.3	<u>Wet DBA</u>	10
2.4	<u>Duurzaamheidsverantwoording</u>	11

2.1 Rechtmatigheidsverantwoording

Rechtmatigheidsverantwoording

Het college heeft voorgaand jaar voor het eerst expliciet verantwoording afgelegd over de financiële rechtmatigheid. De totstandkoming van de rechtmatigheidsverantwoording is een proces met interactie tussen verschillende gremia dat start bij het bepalen van de verantwoordingsgrens door de raad. Deze verantwoordingsgrens heeft gemeente Zwartewaterland vastgesteld op 3% van de lasten inclusief onttrekking reserves. Dit is hoger dan de wettelijke materialiteit van 1% die in het kader van de jaarrekeningcontrole over 2024 door ons wordt gehanteerd.

Begrotingscriterium uitgelicht

In 2023 heeft het college geconcludeerd dat de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties niet rechtmatig tot stand zijn gekomen. Deze conclusie moest worden gevormd als gevolg van bevindingen rondom het begrotingscriterium, omdat sprake was van overschrijdingen van lasten op programma's.

Afwijkingen van de begroting moeten geautoriseerd worden door de raad. Hiermee wordt toestemming gevraagd voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. Begrotingswijzigingen moeten volgens de Gemeentewet tijdens het jaar zelf nog door de raad worden vastgesteld. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld zijn bestedingen afwijkend van het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig.

Wijziging wet - en regelgeving

Het wetgevingstraject rondom de rechtmatigheidsverantwoording is nog steeds niet afgerond. Hoewel de Kadernota Rechtmatigheid 2024 op 22 oktober 2024 definitief is gepubliceerd zijn de wijzigingen in het BBV en BADO in verband met de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording nog steeds niet definitief.

Wijzigingen met betrekking tot de wettelijke materialiteit in het kader van de

jaarrekeningcontrole en de bandbreedte voor de verantwoordingsgrens zijn niet te verwachten. Wij houden u uiteraard op de hoogte omtrent de ontwikkelingen op dit vlak en de mogelijke impact hiervan op uw organisatie en de jaarrekeningcontrole.

Mogelijke doorontwikkeling VIC

Er is een belangrijke coördinerende rol voor de VIC weggelegd ten aanzien van de rechtmatigheidsverantwoording. U heeft de processen zo ingericht dat met name de VIC-werkzaamheden, vastleggingen en uitkomsten de basis vormen voor de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoordelijkheden voor de rechtmatigheidsverantwoording liggen veel breder, alle organisatieonderdelen en het voltallige college zijn hiervoor verantwoordelijk. Het toetsen op de werking van systemen of het eventueel aanvullen met gegevensgerichte werkzaamheden kan ook in de eerste lijn (door de teams zelf) of in de tweede lijn worden belegd. Dan kan de VIC meer acteren als derde lijn waarbij het hun taak is om de betrouwbaarheid van informatievoorziening van de eerste en tweede lijn te beoordelen. Er vindt dan een verschuiving plaats van 'de VIC als onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording naar 'de VIC als bevestiging van de getrouwheid van de rechtmatigheidsverantwoording van de verschillende teams'. Dit is een ontwikkeling die u nog kunt maken en die u helpt meer in control te zijn in de lijn, fouten te voorkomen en het lerend vermogen in de organisatie te vergroten.

Samenwerking VIC

Wij maken zoveel mogelijk gebruik van de door u uitgevoerde (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden. Vooraf heeft hierover afstemming plaatsgevonden met de VIC, zodat de juiste werkzaamheden door u worden gedaan wat een korte doorlooptijd van de controle bevordert. De tijdigheid van de werkzaamheden van de interne controle en de VIC is van belang. In het kader van een goede samenwerking zullen wij onder andere onze werkprogramma's; ten aanzien van SiSa nog met de organisatie delen.

2.2 Informatiebeveiliging en cybersecurity

1/2

Vanuit onze natuurlijke adviesrol attenderen wij u graag op een aantal ontwikkelingen op het gebied van informatiebeveiliging. Digitale weerbaarheid is hierin een belangrijk thema, mede door de toenemende eisen voor digitale veiligheid vanuit Europese wet- en regelgeving. Om de juiste weerbaarheid te bereiken dient een zorgvuldige afweging te worden gemaakt tussen het implementeren en continu bewaken van beheersingsmaatregelen en het accepteren van risico's anderzijds. Lokale overheden zijn in toenemende mate afhankelijk van de continuïteit van IT-systemen en digitale verbindingen met de buitenwereld, waardoor verstoring, uitval of een cybersecurity incident grote gevolgen kan hebben.

Op basis van onze cyber in de audit aanpak gaan wij met u in overleg over een drietal hoofdthema's op het gebied van cybersecurity:

1. Security Governance & Management

Dit thema ziet toe op inzicht in het IT-landschap en kritieke IT-systemen, aanwezigheid van een informatiebeveiligingsbeleid, verantwoordelijkheden rondom informatiebeveiliging beleggen, informatiebeveiligingsbewustzijn, IT-risicomanagement, classificatie van data en/of IT-systemen, en leveranciersmanagement.

2. Beveiliging van IT-systemen

Om kwetsbaarheden tegen te gaan is het van belang om IT-systemen te beveiligen. Dit houdt in dat uw organisatie de IT-systemen op een consistente manier conform de BIO configureert zodat cybersecurity incidenten, ongeautoriseerde handelingen en gijzeling van data kunnen worden tegengegaan.

3. Security operations

Security operations heeft betrekking op de activiteiten en getroffen maatregelen uitgevoerd door de organisatie om cybersecurity kwetsbaarheden te monitoren, preventief tegen te gaan, te onderzoeken en te reageren.

Wij hebben begrepen dat de gemeente beschikt over een Chief Information Security Officer (CISO), privacy officer en een functionaris gegevensbescherming welke allen vanuit hun eigen rol werkzaamheden verrichten. Door gebruik te maken van e-learning's en phishing mails wordt onder andere bijgedragen aan de digitale bewustwording van de medewerkers.

Ten tijde van de IT-audit zullen wij aandacht besteden aan dit onderwerp.

2.2 Informatiebeveiliging en cybersecurity

2/2 Network and Information Security 2 (NIS2)

NIS2 - digitale weerbaarheid verankerd in wet- en regelgeving vanuit de EU Om de digitale weerbaarheid van organisaties te verhogen is de NIS2 (Network and Information Security 2) richtlijn vanuit de EU vastgesteld. De NIS2 richtlijn is een update van de in 2016 ingevoerde NIS-richtlijn. In Nederland ook wel bekend als NIB2 (Netwerk- en informatiebeveiligingsrichtlijn) en/of de Wbni (Wet Beveiliging Netwerk- en Informatiesystemen). Lokale overheden zijn door de NIS2 aangewezen als organisaties die van vitaal belang zijn voor de samenleving waardoor ook uw organisatie verplicht is om de NIS2-maatregelen te implementeren. In 2025 wordt NIS2 naar Nederlandse wetgeving vertaald en nadien van kracht onder de noemer 'Cyberbeveiligingswet'.

Belangrijk is dat NIS2 aanvullende eisen stelt, die niet volledig door de huidige Baseline Informatiebeveiliging Overheid (BIO) worden afgedekt, wat betekent dat in de komende periode additionele maatregelen moeten worden getroffen ten einde aan NIS2 te voldoen.

De volgende verplichtingen vallen onder NIS2:

- ▶ **Zorgplicht:** organisaties dienen een risicobeoordeling uit te voeren en op basis daarvan passende maatregelen te nemen om hun diensten te beveiligen.
- ▶ **Opleidingsplicht:** bestuursorganen dienen opgeleid te zijn, en optioneel ook werknemers, om cyberrisico's te identificeren, impact te bepalen en beveiligingsmaatregelen te selecteren.
- ▶ **Meldplicht:** cyberincidenten dienen binnen 24 uur bij de toezichthouder te worden gemeld. Tevens dient een cyberincident ook bij een sectorspecifiek Computer Security Incident Response Team (CSIRT) te worden gemeld, wat eventueel hulp en bijstand kan verlenen.
- ▶ **Toezicht:** een onafhankelijk toezichthouder zal naleving van de verplichtingen uit de richtlijn borgen.

Met ingang van 2024 is de Europese NIS2 richtlijn ingegaan en zijn overheidsorganisaties aangemerkt als essentiële sector. Dit betekent dat sprake is van een verhoogd cyberrisico waarvoor aanvullende werkzaamheden nodig zijn in het kader van de jaarrekeningcontrole. Wij gaan graag met u in gesprek over uw visie en het beoogde volwassenheidsniveau. Over de invulling van deze werkzaamheden zullen wij separaat een afspraak maken.

2.3 Wet DBA

Kwalificatie van arbeidsrelaties

Het aantal zelfstandigen zonder personeel (zzp) is de afgelopen jaren flink gestegen. Een deel van deze groep kwalificeert als schijnzelfstandige. Dit betekent dat op basis van wet- en regelgeving eigenlijk sprake is van een arbeidsovereenkomst. Het kabinet vindt deze situatie onwenselijk, omdat de beschermende werking van het arbeidsrecht wordt ontlopen en het sociale stelsel onder druk komt te staan. Daarom zet het kabinet de komende jaren in op het aanscherpen van regels en handhaving.

Sinds de introductie van de Wet DBA in 2016 is sprake van een handhavingsmoratorium. Dit betekent dat de Belastingdienst niet controleert en handhaaft op het bestaan van een dienstbetrekking, tenzij sprake is van kwaadwillendheid. Vanaf 1 januari 2025 komt het handhavingsmoratorium naar verwachting te vervallen en gaat de Belastingdienst weer volledig handhaven. Hierdoor kunnen naheffingsrisico's ontstaan.

Daarnaast werkt het kabinet aan nieuwe wetgeving voor de beoordeling van arbeidsrelaties. In het Hoofdlijnenakkoord is te lezen dat de behandeling van deze wetgeving door het nieuwe kabinet zal worden voortgezet. Kort gezegd zal de nieuwe wetgeving meer nadruk leggen op de vraag of het werk en de werkende organisatorisch zijn ingebed in de organisatie van de werkverschaffer. Daarmee wordt bedoeld of het werk een kernactiviteit van de organisatie vormt en zij aan zij met werknemers wordt verricht. In dat geval zal eerder sprake zijn van een arbeidsovereenkomst. De nieuwe wetgeving zal naar verwachting niet eerder ingaan dan 1 januari 2026.

Organisaties die werken met zelfstandigen die eigenlijk werknemer zijn lopen financiële risico's. Zo is er vanaf 1 januari 2025 sprake van een naheffingsrisico vanuit de Belastingdienst. Ook kunnen zelfstandigen die eigenlijk werknemer zijn vorderingen instellen op grond van arbeidsrechtelijke verplichtingen en kunnen verplichte pensioenregelingen leiden tot pensioenvorderingen. Om dergelijke risico's te voorkomen is het voor organisaties die zelfstandigen inhuren van belang om de huidige inhuur van zelfstandigen en het inhuurproces onder de loep te nemen.

Wij hebben begrepen dat de gemeente actief in kaart brengt in hoeverre er bij de ingehuurde zzp'ers mogelijk sprake is van schijnzelfstandigheid.

2.4 Duurzaamheidsverantwoording

Context & ontwikkelingen

Voor grote, niet-beursgenoteerde ondernemingen is het vanaf 2025 verplicht te rapporteren over de impact van hun activiteiten op duurzaamheid (de CSRD). In deze regels is vastgelegd waarover verantwoording moet worden afgelegd, waarbij een actieve dialoog met de belangrijkste belanghebbenden een wezenlijk onderdeel vormt. Deze standaarden verdelen duurzaamheid in drie onderdelen: ESG (environment, social, governance).

Voor gemeenten geldt deze verplichting nog niet. Gemeenten vervullen echter wel een belangrijke rol bij het realiseren van verduurzaming in de samenleving vanuit hun maatschappelijke en regisserende rol. Denk aan de regionale energiestrategie (RES), het toezicht op energie labels van kantoorgebouwen in de gemeente en de aandacht voor meer circulariteit in de bouwopgaven. Tal van gemeenten maken inmiddels afspraken en sluiten zich aan bij diverse initiatieven. Een goed voorbeeld hiervan is het SDG-initiatief van de VNG (<https://www.sdg nederland.nl/>) waar circa 140 gemeenten bij zijn aangesloten. Een bredere en diepere uitwerking van duurzaamheid wordt gevonden in het gedachtegoed van ‘brede welvaart’, een begrip dat meer gangbaar is binnen overheden en bijvoorbeeld ook door CBS wordt gemonitord.

Al de activiteiten die gemeenten bedenken en uitvoeren komen nog maar beperkt concreet en meetbaar terug in beleid en verantwoording. Dit blijkt ook uit onderzoek dat de Rijksuniversiteit Groningen voor BDO heeft uitgevoerd in 2023 en waarvan begin 2025 een actualisatie wordt gepubliceerd. Deze observaties en de CSRD die voor het bedrijfsleven gaat gelden, hebben geleid tot de oprichting van “the coalition of the willing”, een samenwerking van o.a. gemeenten, banken, BDO en het CBS. Door deze groep is een concept handreiking opgesteld om decentrale overheden te ondersteunen bij het selecteren, structureren en inzicht bieden in de voor hen meest relevante duurzaamheidsthema’s. Deze handreiking gaat ook in op de wijze waarop u als gemeente deze informatie in uw begroting en jaarstukken kan opnemen, zodat hierin ook de gewenste transparantie ontstaat voor uw belanghebbenden.

Alhoewel nog geen wettelijke plicht bestaat voor gemeenten hierover te rapporteren, krijgen gemeenten wel steeds meer te maken met dit thema vanuit de waardeketen van bedrijven en banken waartoe gemeenten ook behoren. Het is niet ondenkbaar dat op termijn ook voor gemeenten een rapportageverplichting over de belangrijkste duurzaamheidsindicatoren volgt. Hierover is geen verdere informatie bekend, anders dan dat het Ministerie van Binnenlandse Zaken zich hier over buigt en al dan niet via de Commissie BBV een nadere duiding aan geeft.

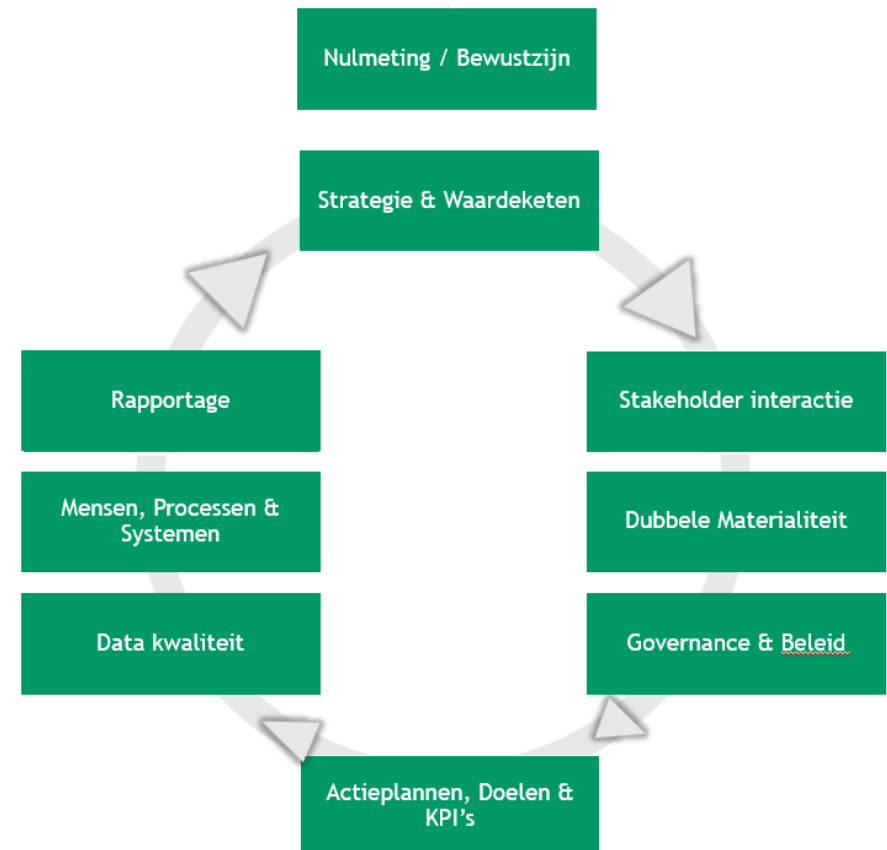
2.4 Duurzaamheidsverantwoording

Duurzaamheidsindicatoren

Met de betrokkenheid van het CBS bij de totstandkoming van de concept handreiking is gerealiseerd dat een set aan relevante indicatoren is opgesteld. Het CBS heeft van veel van deze indicatoren data beschikbaar, dan wel werkt aan de ontsluiting en monitoring hiervan. Het voordeel hiervan is dat voor gemeenten de externe data zodoende eenvoudig beschikbaar is, naast de eigen data.

Pak de handschoen op

Wij adviseren u kennis te nemen van de handreiking zodra deze beschikbaar komt en een dialoog aan te gaan tussen college en raad over de route om tot meetbaar en transparant beleid hierop te komen. Zolang nog geen sprake is van verplichte toepassing is er alle ruimte om keuzes in de indicatoren of duurzaamheidsthema's te maken, bijvoorbeeld door te starten met de meest belangrijke qua impact. Deze ervaring kunt u inzetten om het inzicht en de verantwoording stap voor stap te verrijken. Tegelijkertijd verwachten wij de komende periode nog meer informatie en praktische handvatten en zal op termijn ook vanuit het Ministerie van Binnenlandse Zaken, dan wel vanuit de commissie BBV een reactie volgen.



3. Bevindingen interim-controle jaarrekening

3.1	<u>Controleaanpak</u>	14
3.2	<u>Onze werkzaamheden bij de processen</u>	17
3.3	<u>Overzicht van onze bevindingen bij de processen</u>	18
3.4	<u>Overzicht van door de gemeente geaccepteerde bevindingen</u>	19
3.5	<u>Overzicht van niet geaccepteerde bevindingen</u>	20

3.1 Controleaanpak

1/3

Controleaanpak en doel van de interim-controle

Het doel van de jaarrekeningcontrole is een oordeel tot uitdrukking brengen over de getrouwheid van de jaarrekening van gemeente Zwartewaterland. De controle heeft onder meer betrekking op het overwegen van de interne beheersing die voor het opstellen van de jaarrekening relevant is, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn, maar niet met het doel een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing tot uitdrukking te brengen.

Op basis van onze bevindingen bij deze werkzaamheden, geven wij, in het kader van onze natuurlijke adviesfunctie, in deze management letter aanbevelingen over de opzet van de administratieve organisatie en berichten wij u over vastgestelde tekortkomingen in de uitvoering daarvan en in hoeverre corrigerende maatregelen door management zijn genomen.

De aangelegenheden waarover wij rapporteren betreffen die tekortkomingen die tijdens de controle zijn geïdentificeerd en waarbij wij van mening zijn dat deze voldoende belangrijk zijn om verslag van te doen.

Onze inschatting van de aandachtspunten

In het kader van de controle van de jaarrekening 2024 en onze aanpak hebben wij een zogenaamde initiële risico-inschatting gemaakt. Wij zien de volgende aandachtspunten bij de controle van de jaarrekening van gemeente Zwartewaterland:

- ▶ In onze controlestandaarden (NV COS) wordt expliciet het risico van management override (bewuste beïnvloeding door bestuur of management van de jaarcijfers) als belangrijk te onderkennen theoretisch risico benoemd. Als accountant moeten wij in onze werkzaamheden hier specifiek aandacht aan besteden. Wij zijn van mening dat de mogelijkheden, om buiten de getroffen interne beheersmaatregelen invloed uit te oefenen op de in de jaarrekening gepresenteerde uitkomsten, beperkt zijn. Om het resterende risico te beperken beoordelen wij schattingsprocessen en bijzondere journaalposten in detail.
- ▶ De juiste waardering van bouwgronden in exploitatie (materiële post met verschillende schattingselementen).

3.1 Controleaanpak

2/3 - Aandacht voor fraude

Onze bevindingen

Bij de planning voor de jaarrekeningcontrole houden wij rekening met het risico dat de jaarrekening als gevolg van fraude en onregelmatigheden onjuistheden van materieel belang zou kunnen bevatten. Daarnaast hebben wij beoordeeld in hoeverre sprake kan zijn van een risico omtrent corruptie of een risico omtrent het niet-naleven van wet- en regelgeving.

Eén van de door ons uitgevoerde maatregelen is het bespreken van de mogelijke frauderisico's en mogelijke fraudesituaties met de concern controller en medewerker VIC. Hierbij hebben wij de mogelijke frauderisico's en -situaties, mede aan de hand van de door u opgestelde frauderisicoanalyse en de compliancevragenlijst, besproken. Deze besprekingen en onze controlewerkzaamheden hebben geen indicaties voor materiële fraude opgeleverd.

ONZE BEVINDINGEN			
Fraude	2024	2023	Evaluatie
Frauderisicoanalyse uitgevoerd	😊	😊	De gemeente Zwartewaterland heeft in 2023 een frauderisicoanalyse opgesteld. Begin 2025 wordt deze geactualiseerd, de verantwoordelijkheid hiervoor is belegd bij de VIC. De frauderisicoanalyse wordt niet ter besluitvorming voorgelegd aan het college.
Gedragscode en klokkenluidersregeling	😊	😊	De gedragscode integriteit geeft voldoende invulling aan de hiernaast genoemde begrippen.
Frauderesponsplan	😊	😊	De gemeente Zwartewaterland heeft in haar fraudebeleid een adequaat frauderesponsplan opgenomen. Er is geen formele incidentenregistratie, maar indien een incident plaatsvindt dan worden de stappen uit het frauderesponseplan uitgevoerd en zal het incident geregistreerd worden door de concerncontroller.

3.1 Controleaanpak

3/3 - Aandacht voor fraude en non-compliance wet-en regelgeving

Risicoanalyse fraude

Bij de beoordeling van het risico omtrent corruptie hebben wij gekeken naar klantspecifieke omstandigheden, zoals de geografische plaats van de activiteiten, de sectoren waar corruptie meer dan gemiddeld voorkomt en hebben we beoordeeld in hoeverre wetgeving van invloed kan zijn.

De belangrijkste fraude- en corruptierisico's zijn hieronder weergegeven. Per onderwerp zullen wij, in alle gevallen, rapporteren in onze controleverklaring over wat de meest belangrijke frauderisico's zijn, over de inschatting van het college om de risico's vanuit de bedrijfsvoering financieel op te vangen en hoe op beide thema's in de controle is ingespeeld.

AANDACHTSGEBIED	BEVINDING/RISICO	ADVIES / PRIORITEIT / REFERENTIE
Management override	Het doorbreken van interne beheersmaatregelen door het management, specifiek aangaande: ▶ Journaalposten en andere aanpassingen die tijdens het opstellen van de jaarrekening zijn gemaakt. ▶ De betrouwbaarheid van schattingen en schattingsprocessen. ▶ Significante transacties buiten het kader van de normale bedrijfsuitoefening.	Wij adviseren functiescheiding af te dwingen bij het aanmaken en het goedkeuren van een memoriaalboeking in FMS en het opstellen van significante schattingen.

Non-compliance wet- en regelgeving

Wij hebben aandacht besteed aan de compliance met de voor u van toepassing zijnde wet- en regelgeving en overige bepalingen voor zover wij die van belang achten in het kader van onze controle van de jaarrekening. Hierbij hebben wij de naleving van wet- en regelgeving doorgenomen en besproken, mede aan de hand van de door u opgestelde analyse in de compliance-vragenlijst.

Bij die werkzaamheden hebben wij geen materiële non-compliance geconstateerd.

3.2 Onze werkzaamheden bij de processen

Belangrijkste processen

Aan de navolgende processen hebben wij specifiek aandacht geschonken tijdens onze interim-controle:

- ▶ Planning-en-control
- ▶ Inkoop en betalingsorganisatie
- ▶ Personeel
- ▶ Participatiewet
- ▶ Sociaal domein
- ▶ Subsidiebeheer
- ▶ Belastingen
- ▶ Grondexploitaties
- ▶ Verhuur
- ▶ Gemeentefonds
- ▶ Treasury
- ▶ Inkomensoverdrachten
- ▶ Omgevingsvergunningen
- ▶ Verbonden partijen
- ▶ Beheersing specifieke uitkeringen
- ▶ Verbijzonderde Interne controle (rechtmatigheidsverantwoording)

Voor elk proces beoordelen wij de volgende onderdelen:

- ▶ **AO/IB:** Is sprake van een actuele en toereikende procesbeschrijving met voldoende beheersmaatregelen?
- ▶ **IT-maatregelen:** Zijn in en rondom het systeem voldoende waarborgen getroffen ten aanzien van de betrouwbaarheid van de geautomatiseerde gegevensverwerking?
- ▶ **VIC:** Heeft de VIC de interne beheersmaatregelen getoetst en kunnen wij daar gebruik van maken?

Indien al deze vragen positief kunnen worden beantwoord, is de organisatie optimaal in control en kunnen ook wij gebruik maken van uw eigen interne beheersing. De vaak tijdrovende en gedetailleerde gegevensgerichte werkzaamheden (die ook nog eens achteraf plaatsvinden), kunnen dan beperkt blijven tot een minimum.

Een totaal overzicht van de effectiviteit van de processen is opgenomen in hoofdstuk 3.3.

Naar aanleiding van de management letter 2022 en 2023 hebben wij afgesproken om een aantal bevindingen met betrekking tot de processen niet meer in detail te rapporteren. Dit betreffen bevindingen waarvan de impact en het risico niet significant is en waarvan de gemeente Zwartewaterland het restrisico accepteert. Een (globaal) overzicht van deze bevindingen is opgenomen in hoofdstuk 3.4.

De processen waar een significant (fraude)risico mee gemoeid is danwel waar (significante) bevindingen zijn geconstateerd die niet door de gemeente zijn geaccepteerd zijn vervolgens nader uitgewerkt in hoofdstuk 3.5.

Onze controleaanpak is nu voornamelijk nog gegevensgericht.

In lijn met ons advies van voorgaand jaar adviseren wij om een plan van aanpak op te stellen waarbij per proces inzichtelijk wordt gemaakt wat de ambitie voor wat betreft de mate van interne beheersing is.

Op basis hiervan gaan wij graag met de gemeente in gesprek welke mogelijke verbeteringen mogelijk nog dienen te worden doorgevoerd om over te gaan naar een meer systeemgerichte controleaanpak.

3.3 Overzicht van onze bevindingen t.a.v. de processen

In het volgende overzicht geven wij weer in hoeverre de processen voldoen aan de genoemde normen. De impact van de IT General Controls zijn hierbij buiten beschouwing gelaten, omdat de IT-audit nog niet heeft plaatsgevonden. Naar verwachting zullen de ITGC's in lijn liggen met voorgaand jaar en bevindingen bevatten.

Processen				
	Opzet/ bestaan 2024	Opzet/ bestaan 2023	VIC	Toelichting
Planning & Control	😊	😊	😊	Er is op hoofdlijnen sprake van een adequaat functionerende planning & control-cyclus. Er is sprake van door de gemeente geaccepteerde bevindingen, zie hiervoor hoofdstuk 3.4.
Inkopen en betalingen	😊	😊	😊	Er is op hoofdlijnen sprake van een adequaat functionerend proces met betrekking tot inkopen en betalingen. Er is sprake van door de gemeente geaccepteerde bevindingen, zie hiervoor hoofdstuk 3.4.
Aanbestedingen	😞	😞	😊	In de procesgang wordt nog onvoldoende afgedwongen dat alle inkopen voldoen aan de vereisten van het inkoop- en aanbestedingsbeleid (incl. inkoopstartformulieren). De VIC verricht achteraf een spend-analyse om de rechtmatigheid van inkopen vast te stellen.
Personeel	😊	😊	😊	Het proces is door de gemeente uitbesteed aan SSC ONS. Er is sprake van door de gemeente geaccepteerde bevindingen, zie hiervoor hoofdstuk 3.4.
Verbonden partijen	😊	😊	😞	Het proces met betrekking tot beheersing van verbonden partijen voldoet aan de daaraan te stellen eisen. De VIC verricht geen specifieke werkzaamheden met betrekking tot de waardering.
Sociaal domein	😞	😞	😊	Er is sprake van onvoldoende (afgedwongen) functiescheiding in het proces en de prestatielevering wordt niet in het proces geborgd.
Participatiewet	😊	😊	😊	Er is op hoofdlijnen sprake van een adequaat functionerend proces met betrekking tot de Participatiewet.
Subsidieverstrekingen	😊	😞	😊	Er is op hoofdlijnen sprake van een adequaat functionerend proces met betrekking tot verstrekte subsidies >€ 10.000. Er is sprake van door de gemeente geaccepteerde bevindingen, zie hiervoor hoofdstuk 3.4.
Belastingen	😊	😊	😊	Het proces is door de gemeente gedeeltelijk uitbesteed aan de gemeente Staphorst, waarbij tevens gebruik wordt gemaakt van informatie van o.a. ROVA en Vitens. Er is sprake van door de gemeente geaccepteerde bevindingen, zie hiervoor hoofdstuk 3.4.
Grondexploitaties	😊	😊	😞	Er is op hoofdlijnen sprake van een adequaat functionerend proces met betrekking tot de grondexploitatie. Er is sprake van door de gemeente geaccepteerde bevindingen, zie hiervoor hoofdstuk 3.4.
Omgevingsvergunningen	😊	😊	😊	Er is op hoofdlijnen sprake van een adequaat functionerend proces met betrekking tot omgevingsvergunningen. Er is sprake van door de gemeente geaccepteerde bevindingen, zie hiervoor hoofdstuk 3.4.
Verhuuropbrengsten	😊	😊	😞	De volledigheid van verhuuropbrengsten is niet geborgd, dit is door de gemeente geaccepteerd, zie hoofdstuk 3.4.

3.4 Overzicht van door de gemeente geaccepteerde bevindingen

In het volgende overzicht geven wij op hoofdlijnen aan welke procesbevindingen in het verleden door BDO zijn geconstateerd. Hierbij heeft de gemeente gemotiveerd aangegeven de restrisico's te accepteren.

Processen	
	Toelichting
Planning & Control	Functiescheiding in het aanmaken en het goedkeuren van een memoriaalboeking wordt niet afgedwongen in FMS.
Inkopen en betalingen	Er is geen sprake van een verplichtingenadministratie en functiescheiding met betrekking tot prestatielevering.
Personeel	1) Gedurende het jaar vindt er geen (zichtbare) controle plaats of er aan de vereisten van de WNT wordt voldaan danwel of dit tot aanvullende risico's leidt. 2) Er vindt geen tussentijdse beoordeling van de ISAE-3402 verklaring van SSC ONS plaats en/of dit mogelijk tot aanvullende risico's leidt.
Belastingen	De gemeente verricht geen controlerende werkzaamheden om kwaliteit van de door de gemeente Staphorst verrichte werkzaamheden vast te stellen en/of de door ROVA en Vitens aangeleverde informatie.
Grondexploitaties	De VIC kijkt met name naar de juistheid van de transacties en niet naar de waardering van de grondexploitaties.
Omgevingsvergunningen	1) Ter controle van de juistheid/volledigheid van de ingediende bouwkosten werkt de gemeente met een 'format bouwkostentoets'. Deze wordt niet in alle gevallen juist toegepast. 2) Er vindt geen zichtbare en afdwingbare controle plaats op de juistheid van de door vergunningverlener opgestelde beschikking. 3) Er is geen sprake van een automatische koppeling tussen de subadministratie en de financiële administratie, tevens vindt er geen tussentijdse aansluiting plaats.
Verhuuropbrengsten	Er is sprake van meerdere bevindingen met betrekking tot het proces verhuuropbrengsten waardoor de juistheid en volledigheid van de verhuuropbrengsten niet in het process kan worden geborgd. Zie voor een uitgebreidere toelichting de management letter 2021.

Zie voor een uitgebreidere beschrijving van deze bevindingen en het geaccepteerde restrisico de managementletters van 2021, 2022 danwel 2023.

3.5 Overzicht van niet geaccepteerde bevindingen

1/2 - Inkopen en aanbestedingen

Normen en verwachtingen

- ▶ Actuele AO/IB-beschrijving
- ▶ Vastgesteld inkoopbeleid en analyse inkoop
- ▶ Budgethoudersregeling in systeem opgenomen
- ▶ Contract- en/of verplichtingen-administratie
- ▶ Functiescheiding in FA t.a.v. bestellen/ budget/prestatie (three-way-match)
- ▶ Sluitende ITGC rondom het IT-systeem
- ▶ Verbijzonderde interne controle op interne beheersingsmaatregelen
- ▶ Sluitende controle betalingsverkeer en crediteurstamgegevens
- ▶ Interne spendanalyse

Conclusie

We kunnen niet steunen op de interne beheersingsmaatregelen in het proces. Dit leidt tot een (meer) systeem- en gegevensgerichte aanpak.

INKOOP - OVERZICHT EN EVALUATIE VAN INTERNE BEHEERSMAATREGELEN		
Beheersmaatregelen in het proces	2024	2023
AAN.1 - Sluitende interne beheersing op rechtmatigheidsrisico aanbestedingen		
INK.1 - Controle prestatielevering inkopen		
INK.2 - Functiescheiding (three-way-match)		
INK.3 - Controle op betaalbestand		
INK.4 - Controle op mutatie crediteurenstamgegevens		

3.5 Overzicht van niet geaccepteerde bevindingen

2/2 - Inkopen en aanbestedingen

BEVINDINGEN EN EFFECT OP ONZE CONTROLEAANPAK			
Prioriteit	Bevinding - incl. risico	Aanbeveling	Impact controleaanpak
AAN.1 - Naleving aanbestedingsregels			
Midden	- Het gebruik van het inkoopstartformulier wordt niet afgedwongen. Er vindt achteraf geen controle plaats of alle inkopen die daarvoor in aanmerking komen zijn getoetst door een inkoopadviseur en voorzien zijn van een inkoopstartformulier. Hierdoor bestaat het risico dat niet de juiste aanbestedingsprocedure wordt gevolgd en de EU-aanbestedingswetgeving niet nageleefd wordt. - Wij hebben vastgesteld dat de gemeente geen (volledig) contractenregister heeft ingericht. Daarnaast is er geen sprake van een ingerichte verplichtingenadministratie waaruit juridische dan wel financiële verplichtingen naar derden blijken. Het risico van het ontbreken van danwel een onvolledig contractenregister is dat er onvoldoende zicht is op wanneer eventuele aanbestedingen plaats dienen te vinden. - Er is niet altijd een raming van de kostenbesteding voor een aanbesteding beschikbaar. Het zicht op de volledige omvang van verplichtingen ontbreekt mogelijk. Het risico ontstaat op onrechtmatige inkopen doordat niet tijdig wordt gesignaleerd dat een contract afloopt en niet op juiste wijze wordt aanbesteed. - Tussentijdse monitoring waaruit blijkt hoe de werkelijke besteding zich verhoudt ten opzichte van de raming en de overeengekomen opdrachtwaarde vindt nog onvoldoende plaats. Het niet vastleggen van een raming van de geraamde kosten en het tussentijds monitoren van de werkelijke bestedingen ten opzichte van de opdrachtwaarde kan veroorzaken dat er sprake is van onrechtmatigheden als gevolg van, of het niet tijdig signaleren van, wezenlijke wijzigingen van de overeenkomst.	Wij benadrukken het belang om de workflow rondom inkopen en aanbesteden zodanig in te richten dat verplichte consultatie van de inkoopadviseur, en het gebruik van het inkoopstartformulier, wordt afgedwongen. Wij adviseren u tevens een contractenregister op te stellen welke als basis kan dienen voor het contractmanagement en de inkoopkalender. Daarnaast bevelen wij u aan om de geraamde kosten, de opdrachtwaarde en de toetsing op mogelijke wezenlijke wijzigingen van overeenkomsten zichtbaar vast te leggen. Wij verzoeken u om tijdig een uitgebreide interne spendanalyse uit te voeren ten behoeve van de rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening 2024. Vanwege de procedurele bevindingen zijn aanvullende gegevensgerichte maatregelen noodzakelijk.	We kunnen niet volledig steunen op de interne beheersingsmaatregelen in het proces. Dit leidt tot een combinatie tussen een systeemgerichte en gegevensgerichte aanpak. - Systeemgerichte controle op de door de VIC uitgevoerde rechtmatigheidscontrole EU-aanbestedingen. - Gegevensgerichte werkzaamheden op de rechtmatigheidscontrole EU-aanbestedingen voor restpopulatie. - Data-analyse op uitgevoerde autorisaties óf steekproef op juistheid lasten, verwerking btw, prestatielevering en op juistheid activering/exploitatie/onderhoud.

3.5 Overzicht van niet geaccepteerde bevindingen

1/2 - Sociaal domein

Normen en verwachtingen

- ▶ Actuele AO/IB-beschrijving WMO-/Jeugdverordening
- ▶ Richtlijnen uniforme VIC-werkzaamheden
- ▶ Budgethoudersregeling (papier/systeem)
- ▶ Toetsingskader rechtmatigheid WMO/Jeugdwet
- ▶ Functiescheiding tussen aanvraag en beschikking
- ▶ Functiescheiding tussen beschikking en prestatielevering
- ▶ VIC op aanvraag/doorverwijzing en -toekenning
- ▶ Sluitende IT General Controls
- ▶ Productieverantwoordingen met controleverklaringen

Conclusie

We kunnen niet steunen op de interne beheersingsmaatregelen in het proces. Dit leidt tot een (meer) systeem- en gegevensgerichte aanpak.

INKOOP - OVERZICHT EN EVALUATIE VAN INTERNE BEHEERSMAATREGELEN

Beheersmaatregelen in het proces	2024	2023
SD.1 - Autorisatie / functiescheiding tussen consulent die aanvraag beoordeelt en functionaris die beschikking goedkeurt en afgeeft	☹️	☹️
SD.2 - Uniform toetsing-/beoordelingskader voor ontvangen aanvragen en voldoen aan wettelijke vereisten	☹️	☹️
SD.3 - Richtlijnen/beleid inzake WMO en Jeugd	😊	😊
SD.4 - Autorisatie op prestatielevering door hiertoe bevoegde functionaris WMO	☹️	☹️
SD.5 - Autorisatie op prestatielevering door hiertoe bevoegde functionaris Jeugd	😊	😊
SD.6 - Controle op betaalbestand	😊	😊
SD.7 - Evaluatie bij heraanvraag	😊	😊

3.5 Overzicht van niet geaccepteerde bevindingen

2/2 - Sociaal domein

BEVINDINGEN EN EFFECT OP ONZE CONTROLEAANPAK

Prioriteit	Bevinding - incl. risico	Aanbeveling	Impact controleaanpak
Sociaal domein - Onvoldoende functiescheiding binnen proces Jeugd en controle prestatielevering WMO			
Midden	De gemeente heeft een proces ingeregeld waarbij sprake is van diverse controles in zowel het toekennings-, en beschikkingsproces, de registratie in de uitkeringenadministratie als voor de controle op de prestatielevering. Ter verbetering van de interne procesgang en met name ten behoeve de zichtbaarheid en afdwingbaarheid van de interne controles signaleren wij de volgende aandachtspunten: - JEUGD: Wij hebben vastgesteld dat er sprake is van onvoldoende afgedwongen functiescheiding in het primaire toekenning-, en registratieproces. Er is geen sprake van een door de uitkeringenadministratie afdwingbaar vier-ogen-principe bij zowel het toekennings-, en beschikkingsproces alsmede het registratieproces. - WMO ZIN: Wij hebben vastgesteld dat de controle op de prestatielevering niet structureel in het proces wordt geborgd. Achteraf bij het opstellen van de jaarrekening verkrijgt de gemeente zekerheid door gebruik te maken van productieverantwoordingen die conform het Landelijke accountantsprotocol zijn verstrekt en door gebruik te maken van finale kwijting/afrekening. Aangezien de controles in dit proces (nog) niet voldoende afdwingbaar zijn, bestaat het risico dat voorzieningen worden verstrekt die niet aan de verantwoordingsrichtlijnen en/of verordening Sociaal Domein voldoen. Het risico bestaat daarnaast dat er door middel van finale kwijting/afrekening voor zorg wordt betaald waarvoor geen prestatie is geleverd, danwel dat er sprake is van resterende fouten en onzekerheden die in het accountantsverslag gerapporteerd dienen te worden.	Dwing in de uitkeringenadministratie af dat er tijdig een zichtbare interne controle plaats vindt. - Gezien de gemeente gebruik maakt van het systeem van finale kwijting/afrekening adviseren wij om voorafgaand aan de afrekening met de zorgaanbieders een eigen diepgaande analyse te maken op basis waarvan de afrekening plaats dient te vinden. - WMO ZIN: Wij adviseren u om een proces in te richten die procesmatig borgt dat de prestaties geleverd worden die conform de overeenkomst met de zorgaanbieder geleverd dienen te worden, danwel tijdig te signaleren wanneer levering niet plaatsvindt. Hierbij valt onder andere te denken aan het inrichten van een herindicatieproces, klachtenprocedure en/of het verrichten van enquêtes, het houden van exitgesprekken en/of het analyseren van eigen bijdragen.	We kunnen niet volledig steunen op de interne beheersingsmaatregelen in het proces. Dit leidt tot een (meer) gegevensgerichte aanpak. WMO - Aansluiting vaststellen tussen de financiële administratie en de subadministratie - Detailcontrole op nauwkeurigheid WMO-lasten - Detailcontrole op prestatielevering - Incasso van eigen bijdrages vaststellen a.d.h.v. CAK-opgave JEUGD - Aansluiting vaststellen tussen de financiële administratie en de subadministratie en de verantwoording van het RIGG - Detailcontrole op nauwkeurigheid Jeugdlasten - Detailcontrole op prestatielevering

3.5 Overzicht van niet geaccepteerde bevindingen

1/2 - Subsidies

Normen en verwachtingen

- ▶ Actuele AO/IB-beschrijving
- ▶ Vastgestelde subsidieverordening en onderliggende beleidsregels
- ▶ Budgethoudersregeling op papier en in systeem
- ▶ Betrouwbaar subsidievolgsysteem
- ▶ Sluitende IT General Controls rondom het IT-systeem
- ▶ VIC op interne beheersmaatregelen
- ▶ Interne analyse op verstrekte subsidies

Conclusie

We kunnen niet volledig steunen op de interne beheersingsmaatregelen in het proces. Dit leidt tot een (meer) systeem- en gegevensgerichte aanpak.

INKOOP - OVERZICHT EN EVALUATIE VAN INTERNE BEHEERSMAATREGELEN		
Beheersmaatregelen in het proces	2024	2023
SUBS.1 - De subsidieverordening wordt vastgesteld door de gemeenteraad	😊	😊
SUBS.2 - Functiescheiding ten aanzien van verlenen subsidies	😐	😐
SUBS.3 - Aansluiting tussen subsidieregister en financiële administratie	😐	😐
SUBS.4 - Juiste en tijdige vaststelling verstrekte subsidies	😊	😐

3.5 Overzicht van niet geaccepteerde bevindingen

2/2 - Subsidies

BEVINDINGEN EN EFFECT OP ONZE CONTROLEAANPAK			
Prioriteit	Bevinding - incl. risico	Aanbeveling	Impact controleaanpak
Subsidies - Onvoldoende zichtbaarheid en afdwingbaarheid controles			
Midden	De gemeente heeft een proces ingeregeld waarbij sprake is van diverse controles in zowel het aanvraag-, als vaststellingsproces voor subsidies > € 10.000. Ter verbetering van de interne procesgang en met name ten behoeve van de zichtbaarheid en afdwingbaarheid van de interne controles signaleren wij de volgende aandachtspunten: - Wij hebben vastgesteld dat er sprake is van onvoldoende afgedwongen functiescheiding in het primaire subsidieproces. Er is geen sprake van een afdwingbaar vier-ogenprincipe bij zowel de toekenning en vaststelling van de subsidies. - Uit gesprekken met uw VIC en beleidsmedewerker blijkt dat er sprake is van een subsidieregister welke in Excel wordt bijgehouden. Er vinden geen (zichtbare) interne controles plaats die waarborgen dat het subsidieregister juist danwel volledig is. - Er vindt een (zichtbare) interne controle van de control adviseur financiën op het aanvraag- en vaststellingsproces van subsidies > € 10.000 plaats welke tevens blijkt uit de checklist subsidie. Aangezien de controles in dit proces (nog) niet voldoende zichtbaar zijn, bestaat het risico dat subsidies worden verstrekt die niet aan de verantwoordingsrichtlijnen en/of subsidieverordening voldoen. Verder loopt u als gemeente het risico op onrechtmatig verstrekte subsidies doordat er subsidies zijn verstrekt welke niet in subsidieregister zijn opgenomen.	- Stel een subsidieregister op waarin alle subsidies actueel worden bijgehouden. - Leg periodiek een zichtbare aansluiting tussen het zaakstelsel c.q. het subsidieregister (mits volledig) en de financiële administratie. Verklaar indien aanwezig de geconstateerde verschillen. - Toets achteraf steekproefsgewijs aan de hand van het subsidieregister of voor alle subsidies de interne procesgang juist is doorlopen.	We kunnen niet volledig steunen op de interne beheersingsmaatregelen in het proces. Dit leidt tot een (meer) gegevensgerichte aanpak. - Aansluiting vaststellen tussen de financiële administratie en de subadministratie. - Detailcontrole op de subsidieverlening en subsidievaststelling.

