

Boardletter

Gemeente Zundert Boekjaar 2024



Aanbiedingsbrief



Aan het College van Burgemeester en Wethouders van de gemeente Zundert
Markt 1
4881 CN Zundert

Onderwerp: Boardletter 2024
Kenmerk: versie maart 2025

Geacht college,

Als onderdeel van de jaarrekeningcontrole van boekjaar 2024 van de gemeente Zundert rapporteren wij u onze bevindingen uit de interim-controle.

In deze boardletter rapporteren wij de bevindingen naar aanleiding van onze controle, de belangrijkste risico's, ons beeld van de interne beheersing, relevante ontwikkelingen in wet- en regelgeving en indien van toepassing andere veranderingen die voor u relevant kunnen zijn.

De bevindingen komen voort uit onze werkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole en zijn opgenomen voor zover wij het van belang achten om deze met u te communiceren. De bevindingen en aanbevelingen dienen te worden gelezen als constructieve aanwijzingen voor het college als onderdeel van een continue proces van het veranderen en verbeteren van de beheersing van de organisatie.

Deze boardletter is door ons opgesteld voor uw informatie en mag niet zonder onze uitdrukkelijke toestemming geheel of gedeeltelijk aan derden ter beschikking worden gesteld. Wij danken u en uw medewerkers voor de samenwerking en zijn graag bereid tot het verstrekken van nadere toelichting.

Met vriendelijke groet,
Baker Tilly (Netherlands) N.V.

drs. B. Smeenk RA
Extern accountant



Inhoud

1. Management Samenvatting
2. Kwaliteit interne beheersing
3. IT-omgeving
4. Voorbereiding jaarrekeningcontrole
5. Actualiteiten



Management samenvatting





1. Management samenvatting

In dit overzicht is een samenvatting van de belangrijkste punten naar aanleiding van onze werkzaamheden opgenomen.

Onderwerp	Toelichting
Timing van de werkzaamheden	Deze boardletter bevat onze bevindingen die zijn gebaseerd op onze werkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole voor het jaar eindigend op 31 december 2024.
Algemene conclusie interne beheersing	Uw interne beheersing is in basis op orde. We hebben geen significante tekortkomingen in uw AO/IC geconstateerd, wel hebben wij een aantal belangrijke aanbevelingen meegegeven in deze boardletter. De belangrijkste aanbevelingen zien toe op het inkoopproces. Wij vragen daarbij met name uw aandacht voor het verbeteren van de documentatie en archivering van de prestatielevering en het structureel bijhouden van aanbestedingen middels een contractenregister. Wij constateren dat er nog geen sprake is van een consistente vastlegging van de prestatielevering, de VIC (verbijzonderde interne controle) controleert de prestatieleveringen achteraf middels een steekproef en zoekt zelf veel prestatielevering zelf op. Ook het hanteren van de juiste aanbestedingsvorm wordt nog niet altijd binnen het proces geborgd, hier vindt achteraf vanuit de VIC een controle (spendanalyse) op plaats.
IT-omgeving	In het kader van onze jaarrekeningcontrole hebben we de interne beheersing rondom uw IT omgeving onderzocht. Wij hebben het netwerk en het financieel administratie pakket (Key2Finance) onderzocht. Wij constateren dat verdere verbetering mogelijk is m.b.t. hoge rechten die belegd zijn bij functioneel applicatiebeheerders.
Rechtmatigheids-verantwoording	Ook in 2024, evenals in de jaarrekening 2023, neemt de gemeente Zundert zelf een rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening op. Met ingang van boekjaar 2023 is dit een verplichting geworden voor het college van burgemeester & wethouders. Helaas hebben we hier naast onduidelijke kaders ook nog te maken met ontbrekende wet- en regelgeving. Tot op heden is het BBV en BADO nog niet aangepast. De verwachting op dit moment is dat dit niet voor de jaarrekeningcontrole 2024 gehaald zal worden. Wel heeft de Commissie BBV een verduidelijkte Kadernota voor verslagjaar 2024 uitgebracht. Uit deze verduidelijking is nogmaals benadrukt dat alle begrotingsoverschrijdingen in het rechtmatigheidsoordeel van het college meegewogen dienen te worden. Het salderen van de als acceptabel aangemerkte overschrijdingen (overschrijdingen binnen de afspraken tussen raad en college) is niet langer toegestaan. Wij verwachten – in lijn met 2023 – dat het college in het jaarrekeningdossier er rekening mee houdt dat er een toereikend onderbouwd oordeel beschikbaar dient te zijn, inclusief het onderliggende interne controledossier. Dit dossier dient door de gemeente dusdanig aan ons als accountant gerapporteerd te worden, zodat wij dit als onafhankelijke derde zelfstandig moeten kunnen reviewen en beoordelen. Voor 2024 vragen we u aanvullend aandacht voor een uitgebreid dossier ten aanzien van de begrotingsrechtmatigheid en de herziene interpretatie van de kaders hieromtrent, vooral de invulling van het begrip tijdigheid is hierbij van belang. Daarnaast vragen wij uw nadrukkelijke aandacht voor het aanbestedingsproces, aangezien uit de rechtmatigheidsverantwoording van afgelopen jaar hier bevindingen over zijn gerapporteerd.



1. Management samenvatting

Onderwerp	Toelichting
Vorbereidingen jaarrekeningcontrole 2024	We maken met uw gemeente afspraken over de planning van de jaarrekeningcontrole 2024. Op voorhand identificeren we een aantal onderwerpen met verhoogde aandacht in onze controle. Dit betreffen met name: • juiste verwerking transacties inzake Fort Oranje; • getrouwheid rechtmatigheidsverantwoording; • prestatielevering inkopen; • risico dat het management van de gemeente de procesafspraken doorbreekt, hetgeen een standaard risico is vanuit onze beroepsregels. Dit risico ziet bij uw gemeente met name toe op de schattingsposten in de grondexploitatie en voorzieningen. Aanvullend vragen we het college in hoofdstuk vier aandacht voor de voorbereiding in het kader van de jaarrekeningcontrole 2024. De belangrijkste punten ten aanzien van het balansdossier zijn het dossier Fort Oranje, de toereikende onderbouwing van de onderhoudsvoorzieningen en het lopende BTW-onderzoek.
Actuele ontwikkelingen	Vanuit het oogpunt van onze natuurlijke adviesfunctie in deze boardletter hebben we een hoofdstuk opgenomen met actuele ontwikkelingen. Wij vragen u hiervan kennis te nemen en hier indien noodzakelijk rekening mee te houden bij het opstellen van de jaarrekening 2024.
Onderlinge samenwerking	We hebben met de gemeente Zundert duidelijke afspraken gemaakt met betrekking tot de controle van de processen / interne beheersing en de jaarrekeningcontrole. De samenwerking bij de interim-controle is goed verlopen. De gemaakte afspraken zijn tot op heden goed nagekomen. Evenals bij andere gemeenten zien wij bij de gemeente Zundert dat de personele bezetting een uitdaging is. Momenteel zijn niet alle posities ingevuld. Dit zorgt ervoor dat dezelfde activiteiten (tijdelijk) met minder personeel, c.q. met inhuurkrachten, gedaan moet worden. Op dit moment is er (tijdelijke) vervanging aangetrokken om alle activiteiten op te kunnen vangen. Kennis kan verloren gaan en mogelijk worden interne beheersingsactiviteiten niet of minder diepgaand uitgevoerd. Momenteel hebben wij geen signalen dat er problemen zijn ontstaan als gevolg van de personele wisselingen en (tijdelijke) onderbezetting. Wel vragen we u hier uw blijvende aandacht voor. Op basis van de controle hebben we geen signalen dat onderbezetting een negatief effect heeft op het P&C-instrumentarium.

2

Kwaliteit interne beheersing





2. Kwaliteit interne beheersing

Inleiding

Deze boardletter bevat onze bevindingen ten aanzien van de interne beheersing (inclusief de IT-omgeving), die zijn gebaseerd op onze werkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole 2024. Deze werkzaamheden zijn dan ook niet gericht op het geven van een oordeel over de interne beheersing van uw organisatie als geheel.

Een goede interne beheersing maakt dat de risico's voor de organisatie beter beheersbaar zijn en de jaarrekeningcontrole effectiever en efficiënter kan plaatsvinden. Vanuit onze natuurlijke adviesfunctie willen wij bijdragen aan verbetering van uw bedrijfsvoering, onder andere door het analyseren van de IT-omgeving en de bedrijfsprocessen.

Voorgaand jaar hebben wij onze bevindingen eveneens met u gedeeld. In deze boardletter geven wij u een update van onze bevindingen.

Onze risicoanalyse richt zich op een betrouwbare totstandkoming van de jaarrekening.

Dit betekent dat wij niet alle risico's die voor u als gemeente relevant zijn in onze controle meenemen. De risicoanalyse is een continue proces en stellen wij gedurende de controle indien nodig bij. De belangrijkste bij uw gemeente onderkende risico's / kernpunten in de controle zijn:

- juiste verwerking transacties inzake Fort Oranje;
- getrouwheid rechtmatigheidsverantwoording;
- prestatielevering inkopen;
- risico dat het management van de gemeente de procesafspraken doorbreekt, hetgeen een standaard risico is vanuit onze beroepsregels. Dit risico ziet bij uw gemeente met name toe op de schattingsposten in de grondexploitatie en voorzieningen.

Verdere aandachtspunten die van belang zijn voor de controle benoemen wij in hoofdstuk 4 'Vorbereiding jaarrekeningcontrole'.

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



2. Kwaliteit interne beheersing

Onderwerp	Toelichting
Interne beheersing op orde	Uw interne beheersing en basis inrichting van de IT-systemen en omgeving is op orde. We hebben geen significante tekortkomingen in uw AO/IC geconstateerd. Wij hebben echter wel aanbevelingen en opmerkingen welke wij hieronder op hoofdniveau uiteenzetten.
Basis op orde echter binnen inkoopproces nog verbetering mogelijk	Wij constateren dat op dit moment dat op onderdelen de interne beheersingsmaatregelen in het (inkoop)proces nog onvoldoende verankerd zijn danwel onvoldoende zichtbaar. Hierdoor kan achteraf niet vastgesteld worden of de afgesproken procedures en interne controles wel hebben bestaan en gewerkt. Tevens hebben wij wel vastgesteld dat er binnen de IT-omgeving enkele hoge rechten zijn toegekend aan onafhankelijke functionarissen. Tot slot vragen we aandacht voor de volledigheid van het contractenregister en daarmee de borging van de naleving van de (interne) aanbestedingsregels. Wij constateren, samen met uw VIC, dat de vastleggingen rondom de prestatielevering blijvend aandacht behoeven. Wij constateren dat hier ten opzichte van voorgaand jaar geen significante verbetering waarneembaar is. Op het vlak van de registratie van de contracten is dit wel het geval. Achteraf wordt er door de VIC middels steekproeven en de spendanalyse nog veel zelf opgezocht dan wel teruggelegd op de afdelingen.
Onze oproep tot het nu nemen van actie	Wij zijn van mening dat de zichtbare vastlegging van de interne beheersmaatregelen binnen uw gemeente voor verbetering vatbaar is. Primair ziet deze bevinding toe op de vastlegging en archivering van documentatie rondom vastlegging van de prestatieleveringen en het bijwerken en bijhouden van het contractenregister in het kader van aanbestedingen.
Gevolgen voor onze controleaanpak	In onze en de gemeentelijke controleaanpak vanuit de Verbijzonderde interne controle (VIC) is er op dit moment sprake van een gegevensgerichte controleaanpak, waarbij achteraf wordt geconstateerd dat transacties juist en rechtmatig zijn verwerkt. Zoals voorgaand jaar door ons geconstateerd en gegeven onze bevindingen uit de interim-controle kunnen we concluderen dat u een gedegen en professionele inrichting van uw (verbijzonderde) interne controlepositie binnen uw gemeente heeft.

2. Kwaliteit interne beheersing

Deze boardletter bevat onze bevindingen die zijn gebaseerd op de werkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole voor het jaar eindigend op 31 december 2024. Deze werkzaamheden zijn dan ook niet gericht op het geven van een oordeel over de interne beheersing van uw organisatie als geheel.

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

In het overzicht hieronder zijn de bevindingen opgenomen, de detailbevindingen zijn met de organisatie besproken.

In de tabel rechts is een totaal overzicht opgenomen van het totaal aantal detailbevindingen.

Aantal nieuwe aanbevelingen	0
Aantal aanbevelingen uit voorgaand jaar	8
Waarvan opgelost in 2024	1
Resterende aanbevelingen 2024	7
Waarvan reeds acties zijn ondernomen, maar nog niet zijn afgerond	5
Waarvan nog geen acties zijn ondernomen	2
Aantal openstaande aanbevelingen	7

De kleur van het symbool geeft de status van de constatering aan.

-  = opgelost
-  = actie ondernomen, maar nog niet afgerond
-  = geen zichtbare actie ondernomen in 2024
-  = Nieuwe bevinding

#	Proces	Bevinding	Status	Prioriteit 2024	Prioriteit 2023
1	Personeel	Functievermenging in het personeelsproces		Laag	Laag
2	Inkopen	Onrechtmatige aanbestedingen		Midden	Midden
3	Inkopen	Onvolledige contractenregister		Midden	Midden
4	Inkopen	Archivering prestatieleveringen		Hoog	Hoog
5	Betalingen	Wijzigingen crediteurenstamgegevens		Laag	Laag
6	Betalingen	Aansluiting betaallijsten		-	Laag
7	Memorialen	Controle memoriaalboekingen		Laag	Laag
8	Bouwleges	Onvoldoende controle bij legesberekening		Midden	Midden

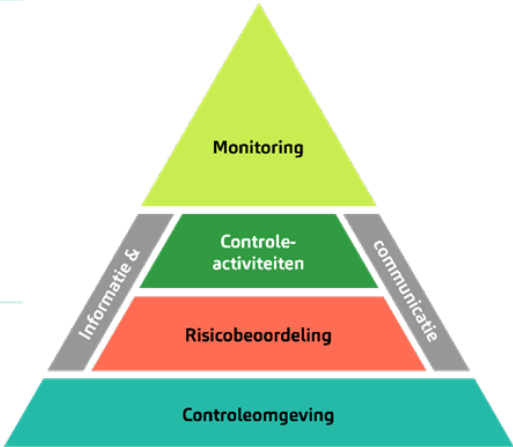


2. Kwaliteit interne beheersing

Waarnemingen controleomgeving

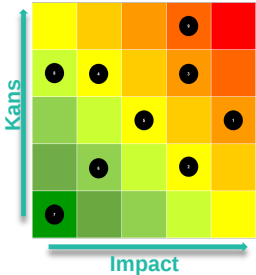
De controleomgeving vormt de basis voor de opzet en effectieve werking van de processen binnen uw organisatie. Onderstaand hebben wij onze waarnemingen ten aanzien van de verschillende elementen van de controleomgeving weergegeven. Naar ons oordeel biedt de controleomgeving een goede basis voor de interne beheersing als geheel.

Elementen controleomgeving		Waarnemingen
1	Monitoring	De auditcommissie houdt actief toezicht.
2	Informatie & communicatie	Rapportages (zoals begroting, bestuursrapportages) zijn tijdig beschikbaar en worden gedeeld met de directie, het college en de Raad.
3	Controleactiviteiten	- Ons algemene beeld is dat de belangrijkste processen voldoende zijn ingericht. - Op dit moment, eind 2024, zijn de eerste zes tot negen maanden (verschilt per controle) uitgevoerd en loopt de VIC op schema. Wij vragen u, evenals het eerste deel van 2024, het resterende deel van 2024 tijdig op te leveren zodat wij onze controle op de VIC kunnen afronden. - Middels de uitgebrachte rapportages worden afwijkingen onderkend en waar nodig vindt bijsturing plaats.
4	Risicobeoordeling	- Er is geen sprake van een separate frauderisicoanalyse in 2024, echter vindt er jaarlijks een enquête plaats onder de medewerkers. Uit de jaarlijkse enquête is geen verhoogd risico gebleken voor 2024. - Het college is bewust bezig met in kaart brengen van de belangrijkste risico's en streeft ernaar deze te ondervangen door passende interne beheersingsmaatregelen in te stellen.
5	Controleomgeving	- Er is sprake van toezicht door de Raad. - Primaire functiescheiding is ingericht. - Interne gedragscodes worden nageleefd voor zover wij dit kunnen vaststellen. - Positieve "tone at the top" (zichtbare bereidheid DT en college om acties te nemen).





2. Kwaliteit interne beheersing



Frauderisicoanalyse

De primaire verantwoordelijkheid voor het voorkomen en detecteren van fraude (waaronder corruptie) berust bij het college van burgemeester en wethouders. 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. Op basis van onze uitgevoerde interim-controle stellen wij vast dat er binnen de gemeente veel aandacht is voor frauderisico's en de preventie daarvan. Dit blijkt onder andere uit de periodieke fraude-enquêtes die in de organisatie worden uitgezet. Er is geen separaat opgestelde frauderisicoanalyse, de gemeente is dit jaar wel begonnen om de belangrijkste risico's in kaart te brengen. Hier is echter nog geen expliciete aandacht voor de fraudeaspecten binnen de processen. In 2024 zijn de processen voor inkopen en aanbestedingen, grondtransacties en subsidieverstrekingen in concept opgesteld in een nieuw format. Begin 2025 ambieert de gemeente alle processen gereed te hebben. Het is van belang om jaarlijks de processen te actualiseren en naleving te benadrukken. Tevens adviseren we om vanuit deze risicoanalyses per proces te komen tot een overkoepelende frauderisicoanalyse. De verbijzonderde interne controle kan ook aan waarde winnen als de opdracht hiervoor wordt ingegeven vanuit een interne frauderisicoanalyse, waardoor de werkzaamheden beter aansluiten op de risico's binnen de organisatie. Op deze wijze wordt de verbijzonderde interne controle volwaardiger en volwassener.

Naleving M&O-beleid

Voor de duidelijkheid benoemen we graag dat er een relatie is tussen fraude en misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O). M&O is namelijk een vorm van fraude waarbij de nadruk ligt op handelingen van derden in relatie tot het verkrijgen van overheidsbijdragen dan wel het betalen van heffingen. Aangezien de naleving van het M&O-beleid onderdeel is van de rechtmatigheidsverantwoording, zou de toetsing op het naleven van het M&O beleid onderdeel moeten zijn van de werkzaamheden die gedaan worden ten behoeve van het opstellen van deze verantwoording. In 2024 heeft uw gemeente geen separaat M&O-Beleid opgesteld. Gezien de verwevenheid tussen fraude en M&O adviseren we u beide notities te combineren. Tevens zouden we verwachten dat ook de nieuw opgestelde/op te stellen risicoanalyses aandacht hebben voor het M&O-criteria.

Onze frauderisicoanalyse

In de afgelopen jaren is de aandacht voor fraude alleen maar toegenomen. Ook de rol van de accountant bij het signaleren van frauderisico's is afgelopen jaren veelvuldig besproken. Naar aanleiding van de rapportage van de AFM 'Scherper op frauderisico's' van 8 juni 2023 heeft onze beroepsorganisatie de aanpak van frauderisico's in de controle geëvalueerd en is deze zomer de concept Handreiking 1153 'Frauderisicoanalyse' gepubliceerd. Tevens wijzen wij u op de gepubliceerde handreiking 1137 'Corruptie, werkzaamheden van de accountant', waarin aandacht geschonken wordt aan corruptierisico's. Wij willen u vragen om ook in de eigen frauderisicoanalyse aandacht te hebben voor mogelijke corruptierisico's binnen uw organisatie. De nadere richtlijnen in Handreiking 1153 en 1137 kan er toe leiden dat dit gevolgen heeft voor de frauderisicoanalyse die wij voor onze controle van uw gemeente uitvoeren. Dit kan dan tevens betekenen dat wij in vergelijking met voorgaande jaren meer of andere frauderisico's identificeren.



2. Kwaliteit interne beheersing

Samenwerking en Verbijzonderde Interne Controle

Onderwerp	Omschrijving
Organisatie	Tijdens de interim-controle hebben wij op een prettige en constructieve wijze samengewerkt met de gemeente Zundert. Belangrijke elementen in de samenwerking hierbij zien onder andere toe op: • proactieve afstemming van bijzonderheden en/of belangrijke aandachtsgebieden bijvoorbeeld ten aanzien van bijvoorbeeld de uitvoering van steekproeven en het signaleren van aandachtspunten voor de jaarrekeningcontrole; • inspanning om te zorgen dat alle gewenste informatie op een adequate wijze en voor aanvang van de controle aanwezig is; en • bereidheid en beschikbaarheid van medewerkers om onze vragen op een adequate wijze en tijdig te beantwoorden.
Inrichting en kwaliteit VIC	Een belangrijk onderdeel van de interne beheersing is de (verbijzonderde) interne controlefunctie. Deze werkt vanaf boekjaar 2024 vanuit een intern opgesteld en gestructureerd overall controleplan, daarnaast is de organisatie druk doende om ook op procesniveau de risicoanalyse en de werkprogramma's nader uit te werken. Voor het boekjaar 2025 is de organisatie voornemens om in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording het controleplan te actualiseren en te laten vaststellen door het college. Wij achten het opstellen van een overall controleplan en het verder uitwerken van de risicoanalyses een goede stap in het kader van de algehele interne beheersing. We moedigen u aan dit ingezette traject verder door te ontwikkelen. Daarnaast merken wij op dat de kwaliteit van uitgevoerde steekproeven door de VIC in 2024 goed is, maar dat deze bij de meeste processen nog de vorm heeft van gegevensgerichte werkzaamheden (dus geen toets op processen, maar meer het uitvoeren van gedetailleerde steekproeven achteraf). Dit is met name ingegeven vanwege de bevindingen met betrekking tot de 1^e en 2^e lijn. De 3^e lijn kan richting de toekomst helpen om de basisprocessen verder te verbeteren door het combineren van systeemgerichte en gegevensgerichte werkzaamheden. We adviseren u dan ook de VIC als een echte “derde lijnscontrole” uit laten voeren in plaats van het uitvoeren van gegevensgerichte werkzaamheden in de vorm van steekproeven waarbij bij sommige processen een controle in de 1^{ste} en/of 2^{de} lijn niet is uitgevoerd (zie ook volgende sheet).



2. Kwaliteit interne beheersing

Samenwerking en Verbijzonderde Interne Controle

Onderwerp	Omschrijving
Tijdigheid VIC werkzaamheden	Wij constateren dat de VIC tijdens de interim-controlle de eerste zes dan wel negen maanden van 2024 heeft gecontroleerd en de documentatie is opgeleverd. Hier is in het kader van onze controle reeds kennis van genomen. Er waren echter nog enkele openstaande punten vanwege ontbrekende documentatie uit de 1^e en 2^e lijn, in overleg met afdeling control is er afgesproken dat deze, met name de onderbouwingen van prestatieleveringen (indien nodig) deels worden opgeleverd met de VIC werkzaamheden van het laatste kwartaal 2024. De VIC loopt op schema, waardoor wij verwachten dat het resterende deel ook tijdig wordt aangeleverd. De organisatie verwacht het resterende deel van het jaar te controleren en op te leveren in de eerste maanden van 2025. Afgelopen jaar constateerden wij dat de organisatie 2% hanteerde bij het uitvoeren van de VIC-werkzaamheden, echter was dit afgelopen jaar enkel voldoende diepgang voor de rechtmatigheidsverantwoording van de gemeente en niet voor de getrouwheid voor onze jaarrekeningcontrole. Voor 2024 is in overleg met ons de juiste diepgang (1%) gehanteerd. Dit percentage past binnen de bandbreedtes zoals overeengekomen met de Raad voor de rechtmatigheid en past ook binnen de bandbreedte in ons kader van de getrouwheid. Zo borgen we samen met de afdeling control een zo efficiënt mogelijke controle. Tijdens onze balanscontrole zullen wij evalueren of de gehanteerde materialiteit voldoende diepgang heeft gekend ten behoeve van de VIC.



2. Kwaliteit interne beheersing

Three lines

Wij rapporteren via de 3 lines model. Dat willen zeggen dat wij binnen de processen nagaan op welk niveau in de organisatie de interne beheersmaatregelen worden ondervangen. De volgende niveaus worden hierbij onderkend:

- 1^e lijn: in het primaire proces, onder verantwoordelijkheid van de proceseigenaar;
- 2^e lijn: in de ondersteunende processen zoals financiën, IT en kwaliteitsmedewerkers, waar checks and balances ingericht zijn om fouten te signaleren; en
- 3^e lijn: in uw verbijzonderde interne controle achteraf.

Indien de beheersmaatregelen in de 1^e en/of 2^e lijn adequaat zijn ingericht dan is de organisatie optimaal in control en is een voornamelijk systeemgerichte controleaanpak mogelijk. Indien dit niet het geval is kan dit gecompenseerd worden door de gegevensgerichte werkzaamheden van de VIC (Internal Audit). In het kader van de rechtmatigheidsverantwoording dient in ieder geval de 3^e lijn (VIC) toereikend te zijn. Bij sommige processen dient u voornamelijk aandacht te schenken aan de interne beheersingsmaatregelen binnen de 1^e en/of 2^e lijn. Controles in de 3^e lijn vinden nu namelijk voornamelijk achteraf plaats. Het overzicht op de volgende pagina geeft zodoende een beeld over de mate van beheersing en controle van uw gemeente. Uit dit beeld komt naar voren dat wij nog niet optimaal op de processen kunnen steunen, maar in samenwerking met de VIC grotendeels een gegevensgerichte aanpak hanteren. Wij bespreken uiteraard graag met u de mate van beheersing en uw gewenste ambitieniveau.



2. Kwaliteit interne beheersing

Three lines

Legenda status:

● = geen bevindingen met kans op materiële fouten, enkel aanbeveling ter verdere optimalisatie

● = één of enkele bevindingen met geringe impact resteren

● = meerdere bevindingen en aanbevelingen met mogelijk grote impact

Nr.	Proces	1 ^e lijn	2 ^e lijn	3 ^e lijn	Opmerking / toelichting
1	Aanbestedingen	●	●	●	Wij constateren dat er een adequate tweede en derde lijnscontrole is ingericht. Een controle in de eerste lijn ontbreekt, omdat nog niet geborgd is dat het proces wordt afgedwongen om het inkoopbureau in te schakelen. Hierdoor bestaat het risico dat nog niet bij elke inkoop de (interne) aanbestedingsregels gevolgd. Door de organisatie en het inkoopbureau worden de tweede en derde lijn gecontroleerd.
2	Inkopen	●	●	●	Wij constateren dat er voldoende functiescheiding is bij de controle op prestatieleveringen, daar deze eerst door de PAV'er (prestatieverklaarder) en vervolgens door budgethouder wordt gefiatteerd. Op basis van onze detailcontrole signaleren wij wel dat er een controle binnen het proces uitgevoerd wordt, echter vanuit de toetsingen 3 ^{de} lijn (VIC) blijkt dat er nog veel prestatieleveringen qua onderbouwing ontbraken, door de VIC zijn opgevraagd in de 1 ^e /2 ^e lijn.
3	Betalingen	●	●	●	Geen opmerkingen.
4	Grondexploitaties	●	●	●	Geen opmerkingen.
5	Subsidies	●	●	●	Geen opmerkingen.
6	Personeel	●	●	●	Op dit moment is de gemeente bezig met de overgang naar een nieuw pakket. De rechten zijn belegd bij één medewerker, wat een bewuste keuze is. Achteraf werden hier wel controles door andere samenwerkende gemeenten in de regio uitgevoerd. Momenteel worden de controles uitgevoerd door een medewerker HRM en de concerncontroller, deze controles zijn veelal achteraf en niet integraal.
7	Omgevingsvergunningen	●	●	●	Per 2024 is de gemeente overgestapt naar het systeem CLO. Het is voorsnog onduidelijk (niet zichtbaar) of en hoe de controle in de 2 ^e lijn plaatsvindt op de legesberekening. De 1 ^e lijn (opsteller) en 3 ^e lijn (VIC) zijn adequaat ingericht.
8	Verhuur & Pacht	●	●	●	Geen opmerkingen.
9	Memoriaalboekingen	●	●	●	Controle vindt plaats buiten de financiële administratie om. Hierbij is functiescheiding aanwezig, maar is de tweede lijn nog onvoldoende zichtbaar. Proces kan aan efficiëntie winnen door proces binnen de applicatie te laten verlopen.

3

IT omgeving





2. IT-omgeving

Inleiding

Als onderdeel van onze controleaanpak hebben wij op 27 november 2024 werkzaamheden uitgevoerd om inzicht te krijgen in uw IT-omgeving en de daarbij (eventueel) behorende risico's voor de jaarrekeningcontrole.

Samenvatting bevindingen

De tabel op de volgende pagina geeft een overzicht van onze bevindingen ten aanzien van de IT-aandachtsgebieden binnen uw organisatie. De risico's kunnen per aandachtsgebied verschillen. Bij de tabel is onze inschatting van de impact op de controle en op uw organisatie opgenomen.

De kleur van het symbool geeft de status van de constatering aan:

-  Verbetering nodig
-  Adviespunt
-  Voldoende



2. IT-omgeving

IT General Controls – Samenvatting Bevindingen

Applicatie	Toegangsbeveiliging		Wijzigingsbeheer	Continuïteit	Belangrijkste bevindingen en gevolgen voor de controle
	Authenticatie	Autorisatie			
Netwerk (Equalit)			N.v.t.		Door de gemeente wordt geen beoordeling gedaan van het ISAE 3402 rapport van Equalit en de hierin genoemde beheersmaatregelen voor de gebruikersorganisatie.
Key2Financiën					Wij hebben geconstateerd dat gebruikers met verhoogde rechten tot Key2Financiën financiële/ operationele werkzaamheden vervullen en daarmee ingerichte functiescheiding kunnen doorbreken. Wijzigingen die plaatsvinden in de applicatie (updates) worden getest en vastgelegd voordat deze in productie worden genomen. Het proces is niet vastgelegd in een procedure en wordt daarmee beperkt geborgd binnen de organisatie.
ADP					Werkzaamheden t.b.v. toegangsbeveiliging hebben zich beperkt tot opzet. Wij hebben vernomen dat autorisaties niet beperkt zijn tot onafhankelijke functionarissen. Vanaf volgend jaar zal er gewerkt worden met Youforce voor de salarisadministratie.

4

Vorbereitung jaarrekening- controle



4. Voorbereiding jaarrekening- controle

Inleiding

Om aan uw behoeften te kunnen voldoen en om het proces voor de jaareinde controle efficiënt te laten verlopen vinden wij het belangrijk om vooraf afspraken te maken, het proces regelmatig te evalueren en onze bevindingen met u te delen. Om achteraf verrassingen te voorkomen willen wij de volgende werkafspraken met u maken.





4. Voorbereiding jaarrekening-controle

Planning

Wij starten met de jaarrekeningcontrole op 28 april 2025. Om de jaarrekeningcontrole efficiënt te laten verlopen is het belangrijk dat vóór deze datum een conceptjaarrekening inclusief onderliggende controledocumentatie aanwezig is. Voor de benodigde controledocumentatie ('het balansdossier') hebben wij een aparte LOTS (lijst op te leveren stukken) aangeleverd, inclusief deadlines voor de aanlevering van de documentatie. Aanvullingen op de LOTS zullen tijdig plaatsvinden, denk aan specifieke SiSa-lijst en templates die jaarlijks beschikbaar worden gesteld.

Aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden

Voor aanvang van de jaareinde controle zullen wij de belangrijkste deelwaarnemingen uitzetten, indien nodig geacht. Hiervoor is het noodzakelijk dat u tijdig de administratie afsluit en de auditfile aan het controleteam verstrekt.

Het vooraf uitzetten van onze selecties heeft als bijkomend voordeel dat uw medewerkers de benodigde controledocumentatie op een door hun gekozen moment (voor aanvang van de controle) kunnen verzamelen.

Kwaliteit van cruciaal belang

Voor een efficiënte controle en korte doorlooptijd is van cruciaal belang om (tijdig) een interne kwaliteitscheck uit te voeren op de door uw medewerkers aangeleverde stukken, voordat aanlevering aan ons plaatsvindt. Dit voorkomt onnodige vragen en zoekwerk gedurende de jaarrekeningcontrole.

Actie nodig inzake verantwoording rechtmatigheid

Ook in 2024 dient het college van burgemeester en wethouders zelfstandig verantwoording af te leggen over de rechtmatigheid. De gemeente heeft de nodige voorbereidingen getroffen om voor 2024 in staat te zijn deze verantwoording op te stellen. Wel vragen wij uw blijvende aandacht voor de nog uit te voeren VIC-controles over het resterende deel van 2024, omdat wij hebben afgesproken de controle van de VIC eerder willen oppakken dan de eindejaarscontrole. Daarnaast ontvangen wij graag een volledig dossier omtrent de rechtmatigheidsverantwoording.

Zie de volgende sheet voor een overzicht van aandachtspunten.



4. Voorbereiding jaarrekening-control

Onze verwachtingen

Om een kwalitatief goede en efficiënte controle uit te voeren verwachten wij van u:

- Complexe vraagstukken worden vooraf met ons afgestemd op basis van uw eigen standpunt;
- Tijdige aanlevering van de (volledige) jaarrekening aansluitend met uw administratie en het concept jaarverslag;
- Maximaal twee versies te hanteren van de jaarrekening (concept en definitief);
- Tijdige en volledige aanlevering van het balansdossier volgens de LOTS;
- Uw medewerkers zijn voldoende beschikbaar om vragen (tijdig) te beantwoorden;
- Na het opmaken van de jaarrekening wordt niet meer geboekt in de administratie van het te controleren boekjaar.

Aandachtspunten

In het boekjaar 2024 hebben wij de volgende aandachtspunten:

- **Waardering grondexploitaties:** vanuit markteffecten (inflatie, verduurzamingsopgave, etc.) en toelichting eventuele schattingonzekerheid in de jaarrekening. Ten aanzien van deze schattingen verwachten we u een duidelijke evaluatie (back-testing) op de eerder gemaakte schattingen;
- **Fort Oranje:** wij ontvangen graag een 'separaat' dossier inzake Fort Oranje waarin rechtszaken, waardering en toetsing van marktconformiteit van de aankoop, vervolgplannen, vordering/voorziening in de jaarrekening, etc. worden toegelicht en onderbouwd. De verwachtingen omtrent dit 'separate' dossier zijn reeds met de organisatie afgestemd;
- **Onderhoudsvoorzieningen (m.n. wegen):** wij verwachten dat u voor jaareinde heeft geëvalueerd hoe in de toekomst de toenemende onderhoudslasten gedekt dienen te worden. Wij verwachten hierbij een diepgaande analyse waarin een realistische uitnutting van de voorziening bepaald dient te worden. Als er geen geactualiseerd onderhoudsplan ligt maakt dit de onderhoudsvoorziening namelijk lastig te onderbouwen, welke mogelijk vrijval van de voorziening tot gevolg kan hebben en ook de doorlooptijd van de controle zal beïnvloed worden.
- **Achterstallig onderhoud schoolgebouw:** tijdens de controle is gebleken dat de gemeente een voorziening voor achterstallig onderhoud voor een schoolgebouw heeft gevormd. Wij ontvangen hiervoor graag het raadsbesluit, het beheerplan, uitgangspunten die aansluiten bij het BBV (specifiek voor achterstallig onderhoud), etc. ter onderbouwing van de voorziening. We verwachten dat de voorziening op toereikendheid per 31 december 2024 is onderbouwd;
- **Voortgezette controle:** wij adviseren u een gedegen voortgezette controle uit te voeren om te borgen dat de lasten ook in het juiste jaar worden verantwoord. Specifiek vragen we daarbij ook aandacht voor de juiste toerekening aan boekjaren van de investeringsfacturen. Voorgaand jaar hebben wij bij de jaarrekeningcontrole enkele bevindingen hierin gehad;

4. Voorbereiding jaarrekening-control



Aandachtspunten (vervolg)

In het boekjaar 2024 hebben wij de volgende aandachtspunten:

- **BTW onderzoek:** wij hebben vernomen dat er gedurende 2024 diverse keren contact is geweest met de Belastingdienst inzake het btw-mengpercentage van het btw-compensatiefonds. Dit onderzoek is/wordt uitgevoerd door BDO. Wij ontvangen graag conclusie en uitgangspunten van het onderzoek, evenals de reactie vanuit de gemeente op de brief van de Belastingdienst van 8 april 2024. Daarnaast verwachten we dat eventuele conclusies uit dit onderzoek juist zijn verwerkt in de jaarrekening. We verwachten dan ook een zichtbare analyse wat het effect van het BTW-onderzoek op de jaarrekening is;
- **Prestatieleveringen:** Wij achtten het van belang dat bij de uitgevoerde steekproeven (bijvoorbeeld bij kosten en investeringen) de prestatielevering intern is getoetst en onderbouwd met onderliggende documentatie. We hebben reeds afstemming gehad over de diepgang van de werkzaamheden en geborgd dat de werkzaamheden ook van voldoende diepgang zijn voor de controle van de getrouwheid;
- **Sisa-Verantwoordingen:** De controle van de specifieke regelingen, die in de SiSa-bijlage worden verantwoord, neemt een steeds groter tijdsbeslag van zowel de organisatie als van ons. Gezien de toegenomen hoeveelheid SiSa-regelingen vragen wij u tijdig te inventariseren welke regelingen van toepassing zijn en welke informatie hiervoor nodig is. Tevens vragen we aandacht om voldoende kritisch door de interne oplevering heen te gaan alvorens dit wordt aangeleverd aan ons;

5

Actualiteiten





5. Actualiteiten

Wethouderspensioen

De nieuwe pensioenwet is op 1 juli 2023 ingegaan. Uiterlijk 1 januari 2027 moeten alle werknemers en gepensioneerden duidelijkheid hebben over de gevolgen daarvan voor hun pensioen, alvorens 1 januari 2028 alle pensioenen worden overgezet. De nieuwe wet heeft ook gevolgen voor de pensioenen van politieke ambtsdragers, waaronder de pensioenen van wethouders. Zij vallen onder de pensioenregeling die is opgenomen in de Algemene pensioen- en uitkeringswet politieke ambtsdragers (Appa). Dit is een op zichzelf staande wettelijke pensioenregeling waarvoor de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (BZK) verantwoordelijk is. De Pensioenwet en de Wet toekomst pensioenen (Wtp) gelden niet voor deze pensioenregeling. Echter, de bestendige beleidslijn is dat de rechtspositie voor politieke ambtsdragers zoveel als mogelijk geënt is op de rechtspositie van overheidswerknemers bij het Rijk ("normaal waar het kan, bijzonder waar het moet"). Er is volgens BZK geen aanleiding om de bijzondere positie van politieke ambtsdragers in de pensioenregeling Appa tot uitdrukking te laten komen. Het politieke ambt wordt gezien als een stap in een carrière, waar na het aftreden de ambtsdrager zijn loopbaan met pensioenopbouw elders voortzet. Vandaar dat de Appa zoveel mogelijk de ABP pensioenregeling van de overheidswerknemers volgt.

Na de aanvaarding van de Wet aanpassing Appa zijn per 1 juli 2022 de inhoudelijke verschillen tussen het ABP reglement en de Appa opgelost waardoor de Appa en het ABP reglement gelijk zijn getrokken. Voor een groot deel van de politieke ambtsdragers geldt dus dat zij nu materieel al dezelfde pensioenregeling hebben als andere overheidswerknemers (die bij ABP zitten). Nu geldt voor politieke ambtsdragers nog dat de pensioenuitkeringen niet uit een pensioenfonds betaald worden, maar uit de begroting van de gemeenten. De gemeente heeft ter dekking van de toekomstige pensioenlasten in lijn met BBV een voorziening op de balans opgenomen. Het ligt voor de hand de pensioenen van politieke ambtsdragers, die immers ook werkzaam zijn in het overheidsdomein, op te nemen in de nieuwe premieregeling voor overheidswerknemers binnen de wettelijke kaders van de Wtp. Na het onderbrengen van de Appa-pensioenen bij het ABP door middel van een collectieve waardeoverdracht worden pensioenen niet meer direct betaald vanuit de gemeente. Daarnaast zal hiermee de pensioenvoorziening voor (voormalig) wethouders verdwijnen.

5. Actualiteiten

Tot de uiteindelijk vastgestelde overgangsdatum geldt de huidige Appa. Op de overgangsdatum zullen bestaande Appa-aanspraken worden omgezet naar het nieuwe contract van het ABP. Dit betekent dat de regels van dat nieuwe contract ook van toepassing worden op de vóór de overgangsdatum al bestaande Appa-rechten. Dat kan door de voor de overgangsdatum opgebouwde pensioenaanspraken om te zetten in nieuwe individuele pensioenvermogens. Voor de overdracht van de Appa-pensioenen geldt dat de benodigde individuele pensioenvermogens eerst moeten worden berekend door ABP. Vervolgens moeten deze door de betrokken overheidsinstellingen bij het ABP worden gefinancierd. Dit houdt een collectieve waardeoverdracht door alle betrokken overheden aan het ABP in. Na een dergelijke affinanciering is er met ingang van de definitieve overgangsdatum geen sprake meer van het uit de begroting bekostigen van pensioenuitkeringen, maar is er sprake van fondsfinanciering. Een nog uit te voeren onderzoek door BZK zal zich nader richten op de omvang van de voorziening, de invloed van de rekenrente en de benodigde overdrachtswaarde. Daarbij moet worden aangetekend dat de verschillen tussen afzonderlijke gemeenten groot kunnen zijn. In aanloop naar de overgang moet per gemeente inzichtelijk worden gemaakt in hoeverre een toereikende voorziening is getroffen. Wij achten het van belang de beschreven ontwikkelingen mee te nemen in uw risicoanalyse en wanneer er meer duidelijkheid is, de gevolgen te verwerken in de meerjarenbegroting.

De Commissie BBV heeft een vraag en antwoord gepubliceerd ten aanzien van de verantwoording van de voorziening voor pensioenaanspraken van politieke ambtsdragers in relatie tot de kapitaaloverdracht naar het ABP. Daarbij heeft de commissie aangegeven dat de mogelijkheid bestaat om de voorziening te waarderen tegen nominale waarde. Dit heeft als gevolg dat rente-effecten geen rol meer spelen en de middelen voor de berekende nominale verplichting in de voorziening zijn opgenomen. Het is aan de raad van de gemeente om bij de berekening van de pensioenverplichting wel of niet rekening te houden met de rentecomponent. Indien de gemeente een wijziging doorvoert om de waardering plaats te laten vinden op nominale waarde in plaats van contante waarde is dat wel een stelselwijziging die als zodanig moet worden verwerkt middels onder andere een raadsbesluit en/of een begrotingswijziging.

Het voordeel van de verantwoording van de voorziening tegen nominale waarde is dat de voorziening niet meer gevoelig is voor de (ontwikkeling van de) rekenrente tot het moment van de kapitaaloverdracht naar het ABP. Een nadeel van deze optie is dat de voorziening mogelijk moet worden opgehoogd. Dit moet in het lopende boekjaar van de gemeente worden verwerkt. Daarnaast betreft het mogelijk een stelselwijziging die als zodanig moet worden verwerkt. Dit betekent o.a. een raadsbesluit en begrotingswijziging. Deze optie heeft dus administratieve gevolgen.

5. Actualiteiten

Rechtmatigheidsverantwoording

Met ingang van verslagjaar 2023 hebben gemeenten, provincies en gemeenschappelijke regelingen voor het eerst een rechtmatigheidsverantwoording opgenomen in de jaarrekening. Uit de eerste evaluatie blijkt dat de rechtmatigheidsverantwoording nog niet zoveel toegevoegde waarde heeft gecreëerd voor de Raad als van tevoren was gehoopt. Het échte gesprek tussen het college en de Raad is in veel gevallen uitgebleven. We adviseren daarom om (het proces rondom) de rechtmatigheidsverantwoording 2023 ook bij u intern te evalueren om zodoende te stimuleren dat het gesprek over de rechtmatigheidsverantwoording in 2024 goed wordt gevoerd.

Over 2023 hebben veel gemeenten omvangrijke rechtmatigheidsfouten door begrotingsoverschrijdingen gerapporteerd. Daarbij merken we op dat de foutenevaluatie omtrent begrotingsrechtmatigheid per gemeente en accountant verschilt. Dit geldt overigens ook voor het M&O-criterium, waarvoor eenduidige normen ontbreken. Hieruit blijkt dat de kaders nog te onduidelijk waren. Derhalve heeft de Commissie BBV recent de Kadernota Rechtmatigheid 2024 uitgebracht. De belangrijkste wijzigingen zijn:

- de voorbeeldtabel die op 20 november 2023 op de website van de Commissie BBV is opgenomen als voorbeeld voor het inzichtelijk maken van (begrotings-) onrechtmatigheden in de rechtmatigheidsverantwoording is gewijzigd en nu dus opgenomen in de Kadernota zelf (pag. 34 en 35);
- een verduidelijking van wanneer overschrijdingen ten aanzien van wel of niet tijdig melden als onrechtmatig worden beschouwd en wanneer welke begrotingsonrechtmatigheden als gevolg van overschrijding van lasten en/of investeringen als acceptabel (passend in het beleid) worden beschouwd: dus wel onrechtmatig, maar acceptabel (pag. 33);
- een tekstuele aanpassing in de modelverantwoording ten aanzien van de geconstateerde bevindingen, specifiek in relatie tot de omvang van niet rechtmatig tot stand gekomen verantwoorde baten, lasten en balansmutaties en welk deel acceptabel is op basis van de vastgestelde afspraken (zie pag. 42). Wij vragen u deze te hanteren in de jaarstukken 2024;
- een aangepast hoofdstuk 2 om het bestuurlijk belang van rechtmatigheid voor raadsleden te verduidelijken;
- het niet meer in de rechtmatigheidsverantwoording opnemen van geconstateerd misbruik waarbij het M&O beleid is toegepast en heeft geleid tot bijvoorbeeld terugvorderingen en het opleggen van sancties. De jaarrekening is in deze situatie immers getrouw en de financiële effecten van het misbruik zijn teniet gedaan. Wel dient via de paragraaf bedrijfsvoering inzicht te worden gegeven in de aard en (financiële) impact van het bij de gemeente geconstateerde misbruik.

5. Actualiteiten

Voor de volledigheid merken wij op dat tot op heden het BBV en BADO nog niet zijn aangepast. Het streven van BZK is nog steeds om BBV en BADO zo snel mogelijk aan te passen, maar daarbij is men afhankelijk van de agenda van de Tweede Kamer. Op dit moment is de verwachting dat dit niet meer voor de jaarrekeningcontrole 2024 zal gaan gebeuren. De rechtmatigheidsverantwoording 2024 zal dan ook, behoudens de aanwijzingen vanuit de commissie BBV qua (ontbrekende) wettelijke kaders gelijk zijn aan voorgaand jaar.

Omgevingswet

De omgevingswet is op 1 januari 2024 in werking getreden en vervangt 26 bestaande wetten. De omgevingswet heeft een indirecte en directe impact op de gemeentelijke processen en organisatie. Belangrijk is om te toetsen in hoeverre uw processen en procedures voldoen aan de omgevingswet en, waar nodig, aanpassingen te doen, zodat u volledig compliant bent aan de nieuwe omgevingswet.

Specifieke uitkeringen

In het hoofdlijnenakkoord is het voorstel opgenomen dat de specifieke uitkeringen, ook wel SPUK's genoemd, per 2026 (met uitzondering van BUIG – de bijstands- en aanverwante uitkeringen) overgaan naar het gemeentefonds met tegelijk een korting van 10%. De verwachting is dat dit in 2025 verder wordt uitgewerkt en dat bestaande SPUK's de komende jaren worden afgebouwd. We adviseren u om deze ontwikkelingen nauwlettend in de gaten te houden om de mogelijke impact voor uw gemeente te bepalen.



5. Actualiteiten

Impact van duurzaamheidsverslaggeving steeds beter zichtbaar

Met de invoering van de verplichte verantwoording over duurzaamheid / ESG in de jaarrekening van grote ondernemingen per 1 januari 2025 zien wij de aandacht hiervoor bij gemeenten ook sterk toenemen. Beleidsmatig zien we dit concreet terug in initiatieven zoals bijvoorbeeld 'Global Goals' ([Global Goals voor Gemeenten | VNG](#)). Op het gebied van verantwoording, financiën en verslaggeving constateren wij dat steeds meer wordt gevraagd van gemeenten. Enkele voorbeelden uit de praktijk:

- Invoering Rapportageverplichting werkgebonden personenmobiliteit per 1 juli 2024 voor de Co2-uitstoot van auto's van werknemers bij organisaties van meer dan 100 werknemers;
- Vanaf 2025 zal het hebben van een klimaatactieplan, op bedrijfs- of activaniveau, voor de meeste klanten een voorwaarde zijn om in aanmerking te komen voor BNG-financiering. De impact hiervan is hieronder nader toegelicht;
- Stakeholders in het gemeentelijk domein (BNG, Ministerie en enkele (grote) gemeenten) werken in een groep met de naam 'coalition of the willing' vanaf 2023 samen om uniforme verslaggeving voor duurzaamheid te ontwikkelen.

Onder andere als gevolg van de bovenstaande ontwikkelingen heeft de commissie BBV duurzaamheidsverslaggeving ook op haar agenda gezet. Een eerste belangrijke stap voor het ontwikkelen van verslaggevingseisen voor gemeenten op het gebied van duurzaamheid. Als Baker Tilly dragen we op landelijk niveau bij door mee te denken over een goede, maar ook praktisch uitvoerbare, route naar duurzaamheidsverslaggeving voor gemeenten.

Uit onze ervaring bij de invoering van ESG bij grote ondernemingen weten wij dat analyses van de belangrijkste te rapporteren waarden (door middel van een materialiteitsanalyse) en het betrouwbaar registreren van deze waarden essentieel zijn om tot een goede verantwoording te komen. Op tijd starten is daarom belangrijk. Wij helpen u als gemeente graag om de ontwikkelingen scherp te volgen en hierin de eerste stappen te zetten.



5. Actualiteiten

Inzet ZZP

Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties (Wet DBA)

Door de Wet DBA is de Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) per mei 2016 vervallen. Opdrachtgevers en opdrachtnemers maken binnen hun arbeidsrelatie afspraken. Samen beoordelen zij of er sprake is van loondienst. Bij twijfel kan een modelovereenkomst zekerheid geven. Kenmerken van loondienst zijn: werkgeversgezag, de verplichting tot het leveren van (persoonlijke) arbeid en een beloning.

Recente ontwikkelingen: arrest bij internetdienst organisatie Deliveroo

Deliveroo, als voorbeeld, maakte gebruik van modelovereenkomsten. De fietskoeriers werkten op basis van een *opdrachtovereenkomst gebaseerd op vrije vervanging*. Door het ontbreken van het kenmerk 'de verplichting tot het leveren van (persoonlijke) arbeid' is daarbij het standpunt ingenomen dat de fietskoeriers hun werkzaamheden als ZZP'ers verrichtten. FNV spande met succes een zaak aan omdat ze van mening waren dat de fietskoeriers in loondienst waren.

➤ Gevolg: modelovereenkomsten gebaseerd op vrije vervanging zijn per 1 januari 2024 vervallen.

Wetsvoorstel: Wet verduidelijking beoordeling arbeidsrelaties en rechtsvermoeden (VBAR)

De VBAR heeft als doel schijnzelfstandigheid tegen te gaan door de open norm 'werken in dienst van' verder in te kleuren aan de hand van recente rechterlijke uitspraken. Verder wordt een zogenaamd rechtsvermoeden geïntroduceerd op grond waarvan werkenden met een lager uurtarief dan € 32,24 per uur worden geacht hun werkzaamheden te verrichten op basis van een arbeidsovereenkomst. Drie essentiële factoren die van belang zijn bij het onderscheid tussen loondienst en een ZZP'er:

1. Werkinhoudelijke aansturing
 2. Organisatorische inbedding.
 3. Eigen rekening en risico.
- Invoering VBAR uitgesteld nu begin 2025 niet realistisch blijkt te zijn.

Handhavingsmoratorium

Op basis van het huidige handhavingsmoratorium wordt in de relatie tussen opdrachtgevers en ZZP'ers, alleen corrigerend opgetreden (opleggen van correctieverplichtingen, naheffingen en eventueel boetes) als er sprake is van kwaadwillendheid. Of als opdrachtgevers aanwijzingen van de Belastingdienst, gegeven na 1 september 2019, niet (of in onvoldoende mate) binnen een redelijke termijn opvolgen. De overheid wil met ingang van 1 januari 2025 vooralsnog actief gaan handhaven op schijnzelfstandigheid, ondanks uitstel van invoering van de VBAR.

Advies: We adviseren u om modelovereenkomsten opnieuw te beoordelen en op basis van de recente ontwikkelingen de arbeidsrelatie met ingehuurde ZZP'ers te heroverwegen.

5. Actualiteiten

Notitie grondbeleid in begroting en jaarstukken

In december van 2023 is door de Commissie BBV de notitie Grondbeleid in begroting en jaarstukken (2023) gepubliceerd. Deze notitie is op een aantal punten sterk afwijkend van de vorige notitie als gevolg van de invoering van de Omgevingswet.

Er zijn wijzigingen van het kostenverhaal faciliterend grondbeleid op een viertal punten:

1. De bijdrage aan het kostenverhaal wordt niet meer in rekening gebracht via de omgevingsvergunning, maar via een aparte kostenverhaalsbeschikking.
2. Er zijn meer keuzemogelijkheden om kosten te verhalen.
3. De kostensoortenlijst is uitgebreid.
4. Er is in de Omgevingswet een regeling opgenomen voor verplichte financiële bijdragen aan ontwikkelingen.

Daarnaast zijn er een aantal wijzigingen aangebracht als gevolg van 'voortschrijdend inzicht':

1. De voorwaarden voor warme gronden zijn aangepast naar aanleiding van de praktijksituaties. Met ingang van boekjaar 2024 geldt dat:
 - De gebiedsontwikkeling hoeft niet langer uitsluitend betrekking te hebben op woningbouw, maar kan ook betrekking hebben op bijvoorbeeld bedrijfsterreinen;
 - De voorwaarde dat er betrokkenheid is bij de gebiedsontwikkeling van provincie of rijksoverheid vervalt;
 - De (toekomstige) bestemming(en), functie(s) en/of ontwikkeling betreffende het plangebied dien(en)t goed onderbouwd te worden.
2. Voorbereidingskosten bij zowel actieve als facilitaire grondexploitaties mogen na 5 jaar ook worden voorzien in plaats van te worden afgeboekt.
3. De rentetoerekening aan actieve grondexploitaties wordt vereenvoudigd door toe te staan dat de in een gemeente reeds gehanteerde omslagrente ook wordt toegepast bij actieve grondexploitaties.
4. Winstneming via de POC-methode, dat wil zeggen op basis van de betrouwbaar geraamde winst naar rato van de realisatie van verkopen en kosten, vindt pas plaats als de resterende looptijd van een grondexploitatie tien jaar of minder is.
5. Binnen een gemengde exploitatie met bouwgrondexploitatie- en faciliterende projecten mag het resultaat gesaldeerd worden indien de deelgebieden onlosmakelijk in de ontwikkeling met elkaar verbonden zijn.

Alle wijzigingen in de notitie die te maken hebben met de Omgevingswet treden in werking gelijktijdig met de inwerkingtreding van de Omgevingswet. Alle overige wijzigingen treden in werking met ingang van begrotingsjaar 2025. Toepassing met ingang van de jaarrekening 2024 is mogelijk maar niet verplicht.



5. Actualiteiten

Notitie rente

De doelstelling van Notitie rente 2023 is het bevorderen van een eenduidige handelwijze met betrekking tot de toerekening van rente door gemeenten en het transparant maken van de wijze waarop de gemeenten met rente zijn omgegaan. De notitie treedt in werking met ingang van begrotingsjaar 2025, waarbij eerdere toepassing bij de begroting 2024 is toegestaan.

De belangrijkste wijziging betreft de rentetoerekening aan de grondexploitaties door middel van de rente-omslag, die voorheen werd gebaseerd op het gemiddelde rentepercentage over het vreemde vermogen. De omslagrente wordt berekend door de aan de taakvelden toe te rekenen rente te delen door de boekwaarde per 1 januari van de vaste activa + voorraad gronden. Indien de werkelijke rentelasten meer dan 25% afwijken van de rentelasten op basis van de voorgerecalculeerde renteomslag, dan moet de gemeente verplicht de werkelijke rente verwerken. In het publiekrechtelijke kostenverhaal bij faciliterende grondexploitaties moet overeenkomstig de Omgevingswet voor de rentetoerekening het rentepercentage worden gehanteerd op grond van de afspraken in de overeenkomst en niet de interne omslagrente.

De commissie BBV adviseert verder het renteschema zoals opgenomen op pagina 5 van de Notitie van de commissie BBV in de paragraaf financiering van de begroting en jaarstukken op te nemen. Indien de rentebaten hoger zijn dan de rentelasten, ontstaat er een 'negatieve' renteomslag. Dit is een resultaat van treasurybeleid en beheer en wordt dan ook niet daadwerkelijk aan de taakvelden toegerekend, maar blijft op het taakveld treasury als bate verantwoord staan.

Notitie overhead

De notitie Overhead van de Commissie BBV is in december 2023 herzien. In deze notitie worden kaders meegegeven over de toerekening van Overhead aan onder andere de leges van de gemeente. In de nieuwe notitie is vooral de definitie van Overhead aangepast. Deze luidt nu als volgt: het geheel van functies gericht op de sturing en ondersteuning van de medewerkers in het primaire proces. Hiertoe behoren ook de systemen en aanverwante lasten die deze functies ondersteunen. De nieuwe definitie zorgt er voor dat duidelijker kan worden vastgesteld welke lasten direct toegerekend kunnen worden aan bepaalde taakvelden.

Voor de berekening van de tarieven voor de lokale heffingen moet de methodiek voor toerekening van overhead worden gebruikt zoals deze is opgenomen in de financiële verordening. Deze methodiek mag niet afwijken van de overige methodieken voor het toerekenen van overhead. De commissie adviseert om overhead niet bij de begroting vorm te geven maar door middel van de financiële verordening of door een gemeentelijke notitie overhead aan de gemeenteraad voor te leggen en deze periodiek te herzien. In deze notitie neemt de organisatie keuzes ten aanzien van: kaderstelling, methodiek en onderscheiding primaire processen en overhead. Omdat de toerekening van overheadkosten bij veel gemeenten wordt gebruikt als basis voor het vaststellen van het mengpercentage heeft de aanpassing van deze notitie mogelijk ook fiscaal invloed.



5. Actualiteiten

IT - NIS2

In Nederland is de Cyberbeveiligingswet (verder: Cbw) in ontwikkeling welke vanaf 2025 verplicht zal worden en de EU richtlijn NIS2 (verder: Network and Information Systems Directive) implementeert. De wet is uit de consultatieronde en wordt na de zomer definitief gemaakt voor invoering naar verwachting in voorjaar 2025. Dit heeft betrekking op meerdere sectoren, waaronder de sector waar uw organisatie onder valt.

Er worden strengere eisen gesteld aan de beveiliging van netwerk- en informatiesystemen. Organisaties worden onder de Cbw meer dan nu verplicht om te zorgen voor de beveiliging van de hele keten waar zij deel van uitmaken. Op basis van het risico in de leveringsketen zullen zij cybersecurity maatregelen moeten opleggen aan hun leveranciers. Die groep leveranciers zal ook digitaal veiliger moeten gaan werken. Daarnaast komt er een verplichte registratie en meldplicht voor incidenten (naast degene die al bestaat voor privacy). Er worden maatregelen ingevoerd om de naleving van de NIS2 richtlijn te verzekeren, inclusief financiële sancties voor niet-naleving. Tenslotte dient het bestuur zich beter te laten voorlichten over inhoud en status van de cyberbeveiliging.

Wij adviseren om vanuit een actueel inzicht in de IT-objecten en gegevens in de keten waarvan uw organisatie deel uitmaakt de risico's te benoemen en maatregelen en contractuele afspraken scherp in beeld te hebben. Daarop aanvullend dienen vervolgens een aantal basis hygiëne maatregelen conform de nieuwe wet ingericht te worden. Wij hebben hiervoor een stappenplan ontwikkeld en kunnen u hierbij ondersteunen. Wij adviseren u een gap analyse uit te voeren in relatie tot de vereisten vanuit NIS2 zodat u vast kan stellen welke maatregelen eventueel nog geïmplementeerd dienen te worden.

Contact

drs. B. Smeenk RA

Director Audit

b.smeenk@bakertilly.nl

S. Schilders MSc RA

Senior Manager Audit

s.schilders@bakertilly.nl

Kantoorgegevens

Baker Tilly (Netherlands) N.V.

Bijster 39

4817 HZ BREDA

Postbus 3814

4800 DV BREDA

076- 525 00 00

Baker Tilly (Netherlands) N.V. trading as Baker Tilly is a member of the global network of Baker Tilly International Ltd., the members of which are separate and independent legal entities.

