

Management letter

Gemeente Epe
Boekjaar 2025



Aanbiedingsbrief

Aan het college van burgemeester en wethouders
van de gemeente Epe
Postbus 600
8160 AP EPE

Onderwerp: Management letter 2025
Datum: 25 november 2025



Geacht college,

Als onderdeel van de jaarrekeningcontrole van boekjaar 2025 van de gemeente Epe rapporteren wij u onze bevindingen uit de interim-controle.

In deze management letter 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. In de bijlage hebben wij een gedetailleerd overzicht opgenomen van onze bevindingen en aanbevelingen.

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 management letter 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) B.V.

drs. E.H.J.D. Damman RA

Inhoud

1. Management samenvatting
2. Kwaliteit interne beheersing & IT
3. Vorbereiding jaarrekeningcontrole
4. Actualiteiten
5. Bijlagen



1. Management samenvatting

An aerial photograph of a speedboat moving across a vast expanse of teal water, leaving a white wake. The water's surface is textured with ripples. On the right side of the image, there are several overlapping, semi-transparent circles in various shades of blue and teal, creating a modern, abstract graphic design.

1. Management samenvatting

Algemene conclusie over interne beheersing

Wij zien in 2025 concrete verbeteringen in enkele processen. Uit de gesprekken die wij bij de interim-controle hebben gehad, merken wij dat er bewustzijn is van het belang van een goede interne beheersing. Het belangrijkste punt van aandacht is wat ons betreft het inkoopproces (geen functiescheiding bij autorisatie prestatielevering), waar wij in 2025 (nog) geen wijzigingen zien in het proces.

Frauderisicoanalyse

Uw gemeente heeft in 2023 een interne frauderisico-inventarisatie opgesteld. Wij adviseren om deze inventarisatie te actualiseren. Vanuit onze optiek zou het plan verder geprofessionaliseerd kunnen worden door de kans- en impactweging van frauderisico's weer te geven om op basis daarvan prioriteiten te stellen in de wijze waarop met risico's wordt omgegaan. Wij adviseren u om tot een gewogen afweging te komen welke risico's te accepteren en welke risico's te mitigeren middels reeds genomen of nog te nemen interne beheersingsmaatregelen.



Rechtmatigheidsverantwoording

De wet- en regelgeving aangaande de rechtmatigheidsverantwoording is in april 2025 definitief geworden. Belangrijk is dat de goedkeuringstolerantie (materialiteit) voor zowel de controle van de accountant als de rechtmatigheidsverantwoording wijzigt. De goedkeurings-tolerantie voor totaal van fouten en onzekerheden bedraagt nu 2% van de totale lasten exclusief dotaties aan de reserves. Gemeente Epe heeft deze aanpassingen doorgevoerd in het Controleprotocol gemeente Epe 2025 dat op 10 november 2025 door de raad is vastgesteld.

Actuele ontwikkelingen

Vanuit het oogpunt van onze natuurlijke adviesfunctie hebben wij in deze management letter 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 2025.

2. Kwaliteit interne beheersing & IT

Dit hoofdstuk bevat onze bevindingen ten aanzien van de interne beheersing (inclusief de IT-omgeving). Vanuit onze natuurlijke adviesfunctie willen wij bijdragen aan verbetering van uw bedrijfsvoering, onder andere door het analyseren van de IT-omgeving en de bedrijfsprocessen.

Onze observaties en aanbevelingen koppelen we in dit hoofdstuk aan de gemeente terug.



2. Kwaliteit interne beheersing



2.1 Algemeen beeld

Onderwerp	Omschrijving
Overkoepelend beeld van de interne beheersing	<p>De afgelopen jaren heeft de gemeente Epe goede stappen gezet om de interne beheersing te versterken. Ook in 2025 zien wij een verdere doorontwikkeling in enkele processen, mede naar aanleiding van onze adviezen in voorgaande jaren. Hierbij constateren wij dat de gemeente met meerdere adviespunten aan de slag is gegaan. Uit de gesprekken die wij bij de interim-controle hebben gehad, merken wij dat er bewustzijn is van het belang van een goede interne beheersing.</p> <p>Het belangrijkste punt van aandacht is wat ons betreft het inkoopproces (geen functiescheiding bij autorisatie prestatielevering), waar wij in 2025 (nog) geen wijzigingen zien in het proces. Wij zien dat het grootste deel van de inkoopfacturen (circa 95%) niet door meerdere medewerkers wordt goedgekeurd. Hierdoor loopt u het risico dat dat er facturen worden goedgekeurd en betaald waarvoor geen of geen volledige prestatie is geleverd. Er worden nu wel achteraf steekproeven uitgevoerd, maar het is sterker om de controle in het primaire proces in te regelen. Wij bevelen aan om altijd functiescheiding af te dwingen tussen een prestatie-akkoordverklaarder en budgethouder. Daarnaast is het van belang om de documentatie rondom het vaststellen van de prestatielevering te formaliseren, waarbij in het proces wordt vastgelegd wat de overwegingen zijn van de akkoordverklaarder om de factuur te autoriseren.</p> <p>Verder hebben wij de beheersing van uw IT-omgeving onderzocht. Op basis van onze werkzaamheden hebben wij een inschatting gemaakt van de kwaliteit van de IT-omgeving. We hebben een aantal adviespunten geformuleerd op basis van onze bevindingen, die voornamelijk toezien op het belang van een goede IDU (indienst, doorstroom, uitdienst) procedure en het uitvoeren van periodieke controles. Daarnaast is uw gemeente afhankelijk van een aantal leveranciers en is het van belang grip te houden op deze samenwerking.</p>



2. Kwaliteit interne beheersing

2.2 Kernpunten in de controle

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:

- De rechtmatigheidsverantwoording;
- Prestatielevering inkopen;
- Corruptierisico ten aanzien van inkoopcontracten;
- Risico dat het management van de gemeente de procesafspraken doorbreekt, hetgeen een standaard risico is vanuit onze beroepsregels.

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


2. Kwaliteit interne beheersing


2.3 Samenvatting aanbevelingen

In onderstaand overzicht zijn de aanbevelingen naar aanleiding van onze werkzaamheden opgenomen. Wij hebben per bevinding een beknopte omschrijving opgenomen. Een gedetailleerde beschrijving van de detailbevindingen is opgenomen in de bijlage (onderdeel 5 van deze management letter). De kleur van het symbool geeft de status van de constatering aan.

#	Proces	Bevinding	Status	Prioriteit
1	Subsidieverstrekingen	Geen centraal subsidieregister en procedure financiële verwerking (2025)	N	Gemiddeld
2	Aanbestedingen	Contractenregister / controle op naleving inkoopprocedures (2024)	A	Gemiddeld
3	Personeel	Zichtbare goedkeuring bezettingsoverzichten (2023)	A	Laag
4	Treasury	Ontbreken formele liquiditeitsplanning (2022)	G	Laag
5	Omgevingsvergunningen	Controle bouwkosten (2020)	O	-
6	Subsidiebatens	Geen centraal register van de verkregen subsidies (2020)	G	Gemiddeld
7	Inkopen	Geen functiescheiding bij autorisatie voor prestatielevering (2017)	G	Hoog
8	Sociaal domein	Vaststellen van de prestatielevering door zorgaanbieders (2016)	A	Hoog
9	Huren en pachten	Geen aansluiting tussen verhuuradministratie en activaregistratie (2016)	O	-

 Opgelost

 Actie ondernomen, maar nog niet afgerond

 Geen actie ondernomen




 Nieuwe bevinding

2. Kwaliteit interne beheersing



IT General controls

Wij hebben de beheersing van uw IT-omgeving onderzocht. Op basis van onze werkzaamheden hebben wij een inschatting gemaakt van de kwaliteit van de IT-omgeving. Onze bevindingen ten aanzien van de IT-omgeving zijn als volgt geclassificeerd:

-  Verbetering nodig
-  Adviespunt
-  Voldoende

Toegangsbeveiliging







Bij het toetsen van 'toegangsbeveiliging' (authenticatie en autorisatie) wordt onderzocht of de inrichting van de IT-omgeving de authenticiteit van de gebruiker van een gebruikersaccount borgt. Vervolgens onderzoeken wij de mogelijkheden voor het 'steunen' op autorisaties en de processen rondom het verstrekken, muteren en ontnemen van autorisaties binnen de omgeving. Wanneer de randvoorwaarden hiervoor voldoende aanwezig zijn, kunnen wij in de controle gebruikmaken van ingerichte functiescheiding in het systeem. Een adequate inrichting kan preventief risico's voor uw organisaties beperken en tegelijkertijd efficiencyvoordelen opleveren in de controle.

Wijzigingsbeheer

Bij het toetsen van 'wijzigingsbeheer' ofwel change management wordt vastgesteld dat wijzigingen aan de applicatie op een gestructureerde en gecontroleerde wijze worden doorgevoerd. Voor uw organisatie heeft wijzigingsbeheer ten doel om te voorkomen dat applicaties zich niet gedragen zoals u verwacht na een wijziging in de software, resulterend in, wellicht niet opgemerkte, (financiële) gevolgen.

Continuïteit en beveiliging

Onder de noemer continuïteit en beveiliging krijgen wij inzicht in uw beheersing van risico's gericht op continuïteit van uw bedrijfsvoering. Hierbij kan discontinuïteit worden veroorzaakt door menselijk of technisch falen, maar ook door interne of externe kwaadwillenden. Voor continuïteit zijn met name het punt in de tijd tot waar u gegevens bij discontinuïteit kunt herstellen en de tijd die het kost om tot een normale bedrijfsvoering te komen bij discontinuïteit van belang. Daarnaast schatten wij uw beheersing van cyberrisico's in.

Omgeving	Netwerk	iFinanciën
Authenticatie		
Autorisatie		
Wijzigingsbeheer	n.v.t.	
Continuïteit		n.v.t.

Samenvatting bevindingen

We hebben een aantal adviespunten geformuleerd op basis van onze bevindingen, zie hiervoor de bijlage. Hier verwijzen we voornamelijk naar het belang van een goede IDU (indienst, doorstroom, uitdienst) procedure en het uitvoeren van periodieke controles. Daarnaast is uw gemeente afhankelijk van een aantal leveranciers en is het van belang grip te houden op deze samenwerking.

2. Kwaliteit interne beheersing



2.4 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 aandacht is voor frauderisico's en de preventie daarvan. Wel zijn wij van mening dat hier nog een verbeterslag in te maken is. Voor het boekjaar 2025 delen wij onze observaties en aanbevelingen aan de hand van 6 punten.

- T** 1. Er is in 2023 een interne frauderisico-inventarisatie opgesteld waarin het misbruik- en oneigenlijk gebruik beleid (M&O) en corruptierisico's zijn meegenomen. Wij adviseren om een update te doen van deze inventarisatie en hier onderstaande punten in mee te nemen.
- V** 2. Bij de onderkende frauderisico's is geen inschatting gemaakt van de waarschijnlijkheid van optreden en de potentiële impact (financieel, reputatie, juridisch, externe signalen).
- T** 3. Er is overzichtelijk vastgelegd welke interne beheersingsmaatregelen reeds zijn getroffen om de geïdentificeerde frauderisico's te beperken.
- V** 4. De gemeente heeft haar risicobereidheid en wijze van omgaan met fraude risicosignalen niet beschreven in een vastgesteld (fraude)risicobeleid.
- V** 5. Soft controls zoals integriteitscultuur, voorbeeldgedrag, training en bewustwording, open communicatie en ethisch leiderschap als onderdeel van fraudepreventie zouden nog wat explicieter onder de aandacht gebracht mogen worden.
- T** 6. De gemeente beschikt over actueel beleid en regelingen ter bevordering van integriteit, waaronder een klokkenluidersregeling en gedragscode.



Voor verbetering vatbaar



Toereikend



Good practice

Wij constateren dat de gemeente in 2023 een interne frauderisico-inventarisatie heeft opgesteld en signaleert welke beheersmaatregelen aanwezig zijn. Wij adviseren om deze inventarisatie te updaten. Vanuit onze optiek zou het plan verder geprofessionaliseerd kunnen worden door de kans- en impactweging van frauderisico's via een risicomatrix weer te geven om op basis daarvan prioriteiten te stellen in de wijze waarop met risico's wordt omgegaan. Wij adviseren u om tot een gewogen afweging te komen welke risico's te accepteren en welke risico's te mitigeren middels reeds genomen of nog te nemen interne beheersingsmaatregelen.

Management
Samenvatting

3. Voorbereiding jaarrekeningcontrole

Kwaliteit interne
Beheersing & IT

Voorbereiding
Jaarrekeningcontrole

Actualiteiten

Bijlagen



3. Voorbereiding jaarrekeningcontrole

Aanpassing BADO en BBV leidt tot wijziging in o.a. financiële verordening

In de aanpassing van BADO op 16 april jl. is een belangrijke wijziging opgenomen: de maximale goedkeuringstolerantie van 1% voor fouten en 3% voor onzekerheden (dus samen 4%) wijzigt met ingang van dit boekjaar 2025 in een maximale goedkeuringstolerantie van 2% voor afwijkingen. Met afwijkingen worden zowel fouten als onzekerheden bedoeld. Daarnaast wijzigt ook de grondslag voor de goedkeuringstolerantie van lasten inclusief toevoegingen aan de reserves naar lasten exclusief toevoegingen aan de reserves.

Voor de rechtmatigheidsverantwoording geldt dat deze met ingang van 2025 maximaal 2% van de lasten exclusief toevoegingen aan de reserves mag bedragen (in 2023 en 2024 nog maximaal 3% van de lasten inclusief toevoegingen aan de reserves).

Gemeente Epe heeft deze aanpassingen doorgevoerd in het Controleprotocol gemeente Epe 2025 dat op 10 november 2025 door de raad is vastgesteld.

Gevolgen onzekerheden sociaal domein

De hiervoor genoemde aanscherping van de tolerantiegrens naar 2% voor afwijkingen heeft mogelijk gevolgen voor gemeenten waarbij sprake is van een hoge omvang van onzekerheden in het sociaal domein. Onder de nieuwe normering kunnen deze onzekerheden sneller leiden tot een overschrijding van controletoleranties (en de aard van de verklaring raken).

Om meer grip te krijgen op de onzekerheden in de prestatielevering (omvang onzekerheden en/of doorlooptijd jaarrekeningtraject) kan de gemeente Epe overwegen om werkzaamheden op de prestatielevering in het sociaal domein uit te voeren. Bijvoorbeeld door het uitvoeren van een tevredenheidsonderzoek of enquête onder zorgcliënten. Ook bevelen we gemeenten aan om aandacht te hebben voor contractmanagement en te zorgen voor duidelijke afspraken met zorgaanbieders over tijdige en volledige prestatieverantwoording.



3. Voorbereiding jaarrekeningcontrole

Controleverklaring in aparte paragraaf 'Overige gegevens'

Met ingang van het boekjaar 2025 is het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV) aangepast. Eén van de aanpassingen betreft de plaats van de controleverklaring in de jaarstukken. De controleverklaring van de accountant wordt voortaan opgenomen in het onderdeel 'Overige gegevens' van de jaarrekening.

Deze paragraaf Overige gegevens moet in de jaarstukken worden opgenomen ná de jaarrekening en dus niet als onderdeel van de jaarrekening. Voor het proces van opstellen, goedkeuren en publiceren van de jaarstukken betekent dit dat de Raad een versie van de jaarstukken goedkeurt waarin de definitieve controleverklaring van de accountant is opgenomen.

De publicatie van de jaarstukken op de website omvat voortaan de opgestelde versie inclusief de paragraaf Overige gegevens, met daarin de controleverklaring van de accountant.

Notitie grondbeleid (en rente) in jaarstukken

De wijzigingen hebben met name invloed op de verslaggevingsregels:

1. Voor het faciliterend grondbeleid zijn de verhaalsmogelijkheden van kosten uitgebreid. Tevens is de kostensoortenlijst uitgebreid, waardoor ook meer kosten verhaald kunnen worden.
2. De voorwaarden voor warme gronden zijn gewijzigd. Deze voorwaarden gelden met ingang van de nieuwe notitie ook voor bedrijventerreinen.
3. Gemaakte voorbereidingskosten mogen na 5 jaar ook worden voorzien in plaats van te worden afgeboekt. Hierdoor wordt het mogelijk gemaakt om in een later stadium alsnog deze kosten op te voeren.
4. In een gemengde grondexploitatie mag het resultaat gesaldeerd worden indien de deelgebieden in ontwikkeling onlosmakelijk met elkaar verbonden zijn.
5. Winstneming door middel van POC-methode kan alleen plaatsvinden als de looptijd van een grondexploitatie 10 jaar of korter is.
6. Belangrijkste wijziging is dat toerekening rente aan grondexploitaties ook conform de gemeentelijke omslagrente zal plaatsvinden.

Voor gemeente Epe zijn met name punt 2 en 6 relevant, voornamelijk met het oog op mogelijke ontwikkelingen in de toekomst.

4. Actualiteiten

Afgelopen jaar heeft het Rijk enkele wijzigingen op het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) en het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (Bado) voorgesteld voor toekomstige jaren.

Samenvattend zijn in dit hoofdstuk de belangrijkste voorgestelde wijzigingen opgenomen.

4. Actualiteiten



Wethouders pensioen

De nieuwe pensioenwet geldt vanaf 1 juli 2023, maar niet voor politieke ambtsdragers zoals wethouders. Zij vallen onder de aparte Appa-regeling, die zoveel mogelijk aansluit bij de ABP-regeling voor overheidswerknemers. Sinds juli 2022 zijn de verschillen tussen Appa en ABP grotendeels gelijkgetrokken. Gemeenten betalen nu nog pensioenen rechtstreeks, maar het is de bedoeling dat deze pensioenen via een collectieve waardeoverdracht worden ondergebracht bij het ABP. Hierdoor vervalt ook de pensioenvoorziening voor wethouders op de gemeentelijke balans.

Gemeenten hebben de mogelijkheid om mee te doen aan onderzoek uitgevoerd door Montae & Partners naar de verwachte overdrachtswaarde van de APPA-pensioenen naar het ABP per 1-1-2028. Er hebben 240 gemeenten meegedaan aan het onderzoek, waaronder ook de gemeente Epe. Commissie BBV komt in november met een standpunt over hoe om te gaan met het feit dat nu al duidelijk lijkt te zijn dat de meeste voorzieningen lager zijn dan de benodigde overdrachtswaarde.

Wij merken op dat de situatie bij gemeente Epe anders lijkt te zijn, aangezien de voorziening hoger is dan de berekende overdrachtswaarde. Wij adviseren u om te onderzoeken waar sprake is van verschillen in de berekening om een zo goed mogelijk beeld te hebben bij de financiële risico's die uw gemeente al dan niet loopt.

Notitie structurele en incidentele baten en lasten

De Commissie BBV heeft eind 2024 een vernieuwde notitie gepubliceerd over hoe gemeenten moeten omgaan met structurele en incidentele baten en lasten. Deze notitie geeft extra uitleg en nieuwe afspraken, vooral over het gebruik van geld uit de algemene reserve.

Belangrijkste wijziging: inzet van de algemene reserve

Vanaf begrotingsjaar 2025 is het toegestaan voor gemeenten om maximaal 10% van het overschot (surplus) van de algemene reserve te gebruiken om structurele uitgaven te betalen. Dit mag alleen als:

- De solvabiliteit (de verhouding tussen eigen vermogen en totaal vermogen) minimaal 20% is en blijft.
- Er een goede risico-inventarisatie is gemaakt.
- Het weerstandsvermogen voldoende is om de risico's op te vangen.

Wat moeten gemeenten doen?

- Zorg voor een duidelijke begroting. *Laat in de begroting en de jaarrekening zien of er sprake is van een structureel evenwicht. Gebruik hiervoor het voorbeeld uit de notitie.*
- Maak onderscheid tussen incidenteel en structureel. *Neem in de financiële verordening een grensbedrag op: vanaf welk bedrag moeten incidentele lasten en baten apart worden toegelicht? Licht deze incidentele baten en lasten toe in de jaarrekening. Dit zorgt voor duidelijkheid en consistentie.*
- Controleer het weerstandsvermogen. *Zorg dat het weerstandsvermogen groot genoeg is om de geïnventariseerde risico's te kunnen opvangen.*

4. Actualiteiten

Notitie verbonden partijen

Op 24 juni jl. heeft commissie BBV de aangepaste Notitie Verbonden partijen gepubliceerd. Wijzigingen volgen met name uit de per 1 juli 2022 aangepaste Wet gemeenschappelijke regelingen (Wgr). De belangrijkste wijzigingen die in de notitie verder worden uitgewerkt zijn:



Versterking van de positie van gemeenteraden

- **Zienswijze indienen:** Gemeenteraden krijgen meer invloed én verantwoordelijkheid doordat ze zienswijzen mogen indienen bij belangrijke besluiten zoals de begroting, jaarrekening en beleidsnota's.
- **Adviescommissie:** De mogelijkheid om een gemeenschappelijke adviescommissie in te stellen, die gemeenteraden ondersteunt in hun taak, is geïntroduceerd.
- **Informatieplicht:** Colleges van burgemeester en wethouders moeten proactief de gemeenteraden op de hoogte houden van relevante ontwikkelingen binnen de GR's.



Introductie van aanvullende controle-instrumenten raad

- **Recht van enquête:** Recht om onderzoek te doen naar mogelijke misstanden binnen een GR. Dit omvat het recht van enquête.
- **Onderzoek door rekenkamers:** Rekenkamers kunnen o.a. onderzoek doen naar het gevoerde bestuur van een GR. Omdat meerdere gemeenten en rekenkamers betrokken zijn bij GR's, worden audits waarschijnlijk vaker en grondiger uitgevoerd.
- **Evaluatie van de regeling:** Gemeenteraden kunnen nu afspraken maken over de frequentie en focus van evaluaties van de GR.



Verbetering van governance-structuren

- **Uittreding uit een regeling:** Het maken van duidelijke afspraken over de gevolgen voor het vermogen van de rechtspersoon bij uittreding uit een GR. Dit omvat zaken als personeel, contracten, huisvesting en investeringen.
- **Begrotingscyclus:** De termijnen voor de indiening van de kadernota, de ontwerpbegroting en de begroting zijn aangepast om een betere afstemming op de besluitvorming van de gemeenteraad te waarborgen.

De nieuwe verplichtingen en controle-instrumenten kunnen leiden tot een hogere ambtelijke en bestuurlijke capaciteitsdruk. Wij adviseren u uw interne processen te evalueren en waar nodig aan te passen. Daarnaast is het van belang om vast te stellen of de capaciteit binnen de gemeente voldoende is om te kunnen voldoen aan de mogelijk aanvullende belasting.

4. Actualiteiten

NIS2 / Cyberbeveiligingswet

De Cyberbeveiligingswet (Cbw), die de Europese NIS2-richtlijn implementeert, is op 17 juni 2025 ingediend bij de Tweede Kamer. De beoogde inwerkingtreding is het tweede kwartaal van 2026. De wet heeft als doel de digitale weerbaarheid van vitale en essentiële organisaties te versterken, waaronder gemeenten. Gemeenten gaan rechtstreeks onder de Cbw vallen, omdat ze worden aangemerkt als essentiële overheidsentiteiten.

Hoewel de wet nog niet van kracht is, hebben sommige bepalingen uit de NIS2-richtlijn al directe werking. Gemeenten kunnen zich nu al vrijwillig registreren bij het Nationaal Cyber Security Centrum (NCSC) en gebruik maken van de dienstverlening van dit centrum. De informatiebeveiligingsdienst heeft ook al diverse kennisproducten en hulpmiddelen voor gemeenten uitgewerkt.

Wij adviseren de gemeente om vooruitlopend op de inwerkingtreding al te starten met de implementatie van de Cyberbeveiligingswet. Wij kunnen u daarbij ondersteunen, u vindt hiernaast een aantal concrete adviezen.

Aandachtspunten cyberbeveiligingswet

De wet introduceert de volgende verplichtingen voor gemeenten:

1. **Zorgplicht:** gemeenten moeten passende technische en organisatorische maatregelen nemen om hun netwerk- en informatiesystemen te beveiligen. De BIO2-normering biedt hiervoor de beoogde uitwerking.
2. **Meldplicht:** Ernstige cyberincidenten moeten worden gemeld aan de Rijksinspectie Digitale Infrastructuur (RDI), het CSIRT en de Informatiebeveiligingsdienst (IBD).
3. **Bestuurlijke verantwoordelijkheid:** Burgemeesters en wethouders zijn persoonlijk verantwoordelijk voor naleving. Zij moeten een verplichte training informatiebeveiliging volgen. Bij nalatigheid kunnen boetes oplopen tot € 10 miljoen voor de organisatie en € 25.000 voor individuele bestuurders.

Baker Tilly kan de gemeente helpen bij de volgende stappen die nu al kunnen worden gezet:

- Voer een NIS2 GAP-analyse uit om inzicht te krijgen in de huidige volwassenheid van de informatiebeveiliging.
- Werk daarbij volgens de Baseline Informatiebeveiliging Overheid (BIO 2.0), die als normenkader voor de Cbw zal dienen.
- Implementeer een Information Security Management System (ISMS) om structureel risico's te beheersen en compliance te borgen.
- Start met bewustwording en training van bestuurders, zodat zij hun rol in risicomanagement en besluitvorming effectief kunnen invullen.
- Leg verantwoordelijkheid en toezicht vast in de gemeentelijke governance, inclusief betrokkenheid van de gemeenteraad.



4. Actualiteiten

Spendanalyse automatiseren

Gemeenten hebben de verantwoordelijkheid om publieke middelen doelmatig, transparant én rechtmatig in te zetten. Goed zicht op het inkoopproces en de uitgaven is daarbij essentieel. Een spendanalyse kan helpen om inzicht te krijgen in waar geld naartoe gaat, welke trends zich aftekenen en waar mogelijke besparingen of verbeteringen liggen.

Gemeenten maken meer en meer gebruik van innovatieve ontwikkelingen en data-analyse. Zeker waar (nog) onvoldoende kan worden gesteund op de beheersingsmaatregelen kan data-analyse waardevol zijn. De uitkomsten kunnen leiden tot betere managementinformatie met nieuwe, heldere en vooral ook concrete inzichten, gericht op nog betere (bij)sturing.

Door het inkoopproces systematisch te analyseren ontstaat inzicht in onder andere aanbestedingen, contractbeheer en leveranciersprestaties. Dit draagt niet alleen bij aan doelmatiger inzet van middelen, maar ook aan het rechtmatig uitvoeren van aanbestedingen en het naleven van wet- en regelgeving.

Baker Tilly Advisory heeft een tool ontwikkeld die dit proces ondersteunt. Deze tool helpt gemeenten om spendanalyses sneller en efficiënter uit te voeren – op totaalniveau, per crediteur of per opdracht. Het is een middel dat gebruikt kan worden om op basis van data het gesprek te voeren over inkoop, kwaliteit en doelmatigheid.

De regie ligt bij de gemeente zelf. Wij denken mee over hoe deze inzichten op een toegankelijke manier kunnen worden ingezet om onderbouwd te sturen op beleid, uitvoering en rechtmatigheid.



Stap 1
Uploaden dump



Stap 2
Analyse op
crediteurniveau



Stap 3
Analyse op
opdrachtniveau



Stap 4
Checklist

Management
Samenvatting

Kwaliteit interne
Beheersing & IT

Vorbereiding
Jaarrekeningcontrole

Actualiteiten

Bijlagen

5. Bijlagen

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Beheersing subsidieverstrekingen		Kans:	Middel
Jaar van constateren	2025	Status bevinding: Nieuwe bevinding	Impact:	Middel
Constatering	Er is geconstateerd dat er binnen uw gemeente geen centraal register van de verstrekte subsidies wordt bijgehouden. Hierdoor is er geen centraal overzicht van de deadlines en status van verantwoording van de subsidies, waardoor hier door de gemeente lastig op te sturen is. Bovendien is er geen duidelijke procedure voor het verwerken van de subsidieelasten in de financiële administratie, waardoor de subsidieelasten verspreid staan over diverse grootboekrekeningen waar ook andere typen uitgaven op verantwoord worden. Een financieel totaaloverzicht van de subsidieelasten ontbreekt hierdoor.			
Risico	Het risico bestaat dat verstrekte subsidies niet of niet tijdig worden vastgesteld, wat kan leiden tot onrechtmatigheden.			
Aanbeveling	Wij bevelen aan een subsidieregister te hanteren waarbij alle verleende subsidies worden geregistreerd en gevolgd tot aan het vaststellen van de subsidie. Hierdoor kan tijdig monitoring plaatsvinden of aan de subsidievoorwaarden wordt voldaan en blijven alle subsidies in beeld. Verder adviseren wij u alle subsidies op één of meerdere grootboekrekeningen te boeken waar alleen subsidies op geboekt worden. Idealiter sluit u het subsidieregister jaarlijks aan op de verantwoorde lasten op deze grootboekrekeningen.			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Wij vragen uw gemeente om een totaalaansluiting te maken tussen de verleende subsidiebeschikkingen voor 2025 en de verantwoorde lasten in de financiële administratie.			

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Contractenregister (aanbestedingen)		Kans:	Middel
Jaar van constateren	2024	Status bevinding: Actie ondernomen, maar nog niet afgerond	Impact:	Middel
Constatering	De volledigheid van het contractenregister onderkent u als aandachtspunt om te voorkomen dat onrechtmatigheden plaatsvinden, als gevolg van het niet naleven van de aanbestedingsrichtlijnen.			
Risico	Het risico bestaat dat het contractenregister niet volledig is waardoor contracten niet op de juiste wijze worden aanbesteed.			
Opvolging	In 2025 is het contractenregister opnieuw ingericht. Ook worden trainingen gegeven om het bewustzijn in de organisatie te vergroten.			
Aanbeveling	Wij merken op dat de gemeente procedures heeft voor het gebruik van een startformulier, het inschakelen van een inkoopcoördinator en het tekenen van overeenkomsten. Er vinden echter geen formele controles plaats op naleving van deze procedures. Bij de interim-controle hebben wij ook geconstateerd dat de procedure voor het gebruik van het startformulier niet altijd wordt nageleefd. Bovendien worden de niet-Europese aanbestedingen niet afgedekt door een spendanalyse achteraf, waardoor het niet volgen van het inkoopbeleid onopgemerkt kan blijven. U loopt het risico dat niet de juiste inkoopprocedures worden gevolgd en als gevolg hiervan dat inkopen tegen niet-zakelijke voorwaarden worden aangegaan of dat gunningsbeslissingen onrechtmatig worden beïnvloed. Wij bevelen aan controle op de naleving van interne inkoopprocedures mee te nemen in de interne controlewerkzaamheden (bijvoorbeeld door de spendanalyse uit te breiden).			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Wij zullen een aanvullende analyse uitvoeren op de crediteuren om het risico van het niet-naleven van inkoopprocedures in te schatten.			

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Bezettingsoverzicht (personeel)		Kans:	Laag
Jaar van constateren	2023	Status bevinding: Actie ondernomen, maar nog niet afgerond	Impact:	Laag
Constatering	Sinds 2023 worden de bezettingsvoorstellen niet meer zichtbaar geaccordeerd door de teamleiders waardoor het niet meer is aan te tonen dat het voorstel definitief is gesteld en daarmee het proces toereikend heeft gewerkt.			
Risico	Het risico is dat mutaties onnauwkeurig of onvolledig in de overzichten zijn opgenomen, doordat deze geen definitieve status hebben gekregen vanuit de teamleiders.			
Opvolging	Eén keer per kwartaal wordt het management bijgepraat over de stand van zaken met betrekking tot de beheersing van de loonkosten. Wij hebben begrepen dat deze overleggen hebben plaatsgevonden en dat hierbij de formatie- en bezettingsoverzichten ter goedkeuring zijn voorgelegd aan het management. Dit ligt echter niet zichtbaar vast.			
Aanbeveling	Wij bevelen aan om de zichtbaarheid van de goedkeuring door de teamleiders in het proces te borgen.			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Wij zullen een gegevensgerichte aanpak hanteren om voldoende zekerheid te verkrijgen voor de nauwkeurigheid van de personeelslasten.			

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Liquiditeitsplanning		Kans:	Laag
Jaar van constateren	2022	Status bevinding: Geen actie ondernomen	Impact:	Laag
Constatering	De gemeente heeft de interne en externe wet- en regelgeving aangaande het aantrekken en uitzetten van financieringen verankerd in een treasurystatuut. Hierin is onder andere opgenomen dat de gemeente de interne liquiditeitsrisico's beperkt door haar treasury-activiteiten te baseren op een liquiditeitsplanning. Door personeelsverloop is de liquiditeitsplanning nog niet opgesteld.			
Risico	Door het ontbreken van een formele liquiditeitsplanning ontstaat het risico dat er onvoldoende inzicht is in de ontwikkelingen in liquiditeit.			
Opvolging	U heeft aangegeven dat dit door de nieuwe domeincontroller opgepakt zal worden (waarschijnlijk in 2026).			
Aanbeveling	Wij bevelen aan een liquiditeitsprognose op te stellen vóór het opstellen van de jaarstukken 2025.			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Als de aanbeveling wordt opgevolgd, zijn geen additionele werkzaamheden noodzakelijk.			

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Controle bouwkosten (omgevingsvergunningen)		Kans:	Middel
Jaar van constateren	2020	Status bevinding: Opgelost	Impact:	Laag
Constatering	Bouwkosten worden gecontroleerd aan de hand van de bouwkostenberekening en bouwkostenkompas. We vragen uw aandacht voor het zichtbaar maken van de functiescheiding tussen wie de aanvraag heeft behandeld en wie de controle heeft uitgevoerd.			
Risico	Het risico bestaat dat doordat de volledigheid van de omgevingsvergunningen niet (meer) kan worden vastgesteld dat de legesopbrengsten onvolledig zijn.			
Opvolging	De bouwkostenberekening wordt nu toegevoegd in het systeem en er wordt nu een check door een 2e behandelaar in het systeem afgedwongen. Per 1-10-2025 is een checklist geïmplementeerd in het zaakstelsel welke vastlegt welke controles zijn uitgevoerd door de 2e behandelaar.			
Aanbeveling	Bevinding opgelost.			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Bevinding opgelost.			

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Subsidieregister subsidiebaten		Kans:	Middel
Jaar van constateren	2020	Status bevinding: Geen actie ondernomen	Impact:	Middel
Constatering	Er is geconstateerd dat er binnen uw gemeente geen centraal register van de verkregen subsidies wordt bijgehouden.			
Risico	Het risico bestaat dat door het niet bijhouden van verkregen subsidies in een centraal register naderhand niet aan de subsidievoorwaarden kan worden voldaan of dat niet tijdig een aanvraag tot vaststelling wordt gedaan, waardoor uw gemeente mogelijk subsidieontvangsten moet terugbetalen.			
Opvolging	U geeft aan de bewuste keuze te hebben gemaakt om deze aanbeveling niet op te volgen in relatie tot het risico.			
Aanbeveling	Wij bevelen aan een subsidieregister te hanteren waarbij alle subsidieaanvragen worden geregistreerd en gevolgd. Hierdoor kan tijdig monitoring plaatsvinden of aan de subsidievoorwaarden wordt voldaan en eventueel in een vroeg stadium contact worden opgenomen met de accountant indien een controleverklaring bij de verantwoording wordt gevraagd. Wij adviseren ook om een subsidie-coördinator aan te wijzen die de regelingen, verantwoording en afgrenzing van lasten en baten in het kader van de SiSa coördineert.			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Omvang van de werkzaamheden is afhankelijk van de omvang en hoeveelheid van de subsidies.			

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Prestatielevering inkopen		Kans:	Middel
Jaar van constateren	2017	Status bevinding: Geen actie ondernomen	Impact:	Hoog
Constatering	De factuurautorisatie van de inkopen wordt altijd door een budgethouder gedaan. Op dit moment is er niet altijd sprake van een separate prestatie-akkoordverklaarder (slechts bij circa 5% van de inkoopfacturen) en bovendien is het onvoldoende herleidbaar op welke basis de budgethouder de factuur autoriseert.			
Risico	Het risico bestaat dat er facturen worden goedgekeurd en betaald waarvoor geen of geen volledige prestatie is geleverd.			
Opvolging	Er is nog geen opvolging gegeven aan deze bevinding.			
Aanbeveling	Wij bevelen aan om altijd functiescheiding af te dwingen tussen een prestatie-akkoordverklaarder en budgethouder. Daarnaast is het van belang om de documentatie rondom het vaststellen van de prestatielevering te formaliseren, waarbij in het proces wordt vastgelegd wat de overwegingen zijn van de akkoordverklaarder om de factuur te autoriseren.			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden om vast te stellen dat de prestaties van de verantwoorde inkopen ook daadwerkelijk geleverd zijn.			

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Prestatielevering sociaal domein		Kans:	Middel
Jaar van constateren	2016	Status bevinding:	Impact:	Hoog
		Actie ondernomen, maar nog niet afgerond		
Constatering	Momenteel steunt uw gemeente op de controleverklaringen bij de productieverantwoording van de zorgleveranciers. Deze worden echter niet voor alle zorgleveranciers ontvangen en komen pas na afloop van het jaar. Het is daarbij overigens van belang te realiseren dat de accountant van de zorgleverancier deze controle alleen administratief kan doen. Levering wordt dus niet vastgesteld, slechts aannemelijk gemaakt.			
Risico	Het risico is dat de prestatielevering niet plaatsvindt waardoor onterecht facturen van zorgaanbieders worden betaald.			
Opvolging	Gemeente Epe heeft aangegeven dat voldoende zekerheid wordt verkregen met de controleverklaringen van de accountants van de zorgleveranciers. Daarnaast verricht de gemeente periodieke heronderzoeken, is er een klachtenregistratie, zijn er cliënttevredenheidsonderzoeken en zijn er klantmanagers actief om de kwaliteit van de leveranciers te toetsen.			
Aanbeveling	Wij bevelen aan om beleid op te stellen hoe uw gemeente grip wil houden op de prestatielevering in het sociaal domein. Hierbij kunt u de controlemaatregelen die momenteel al worden uitgevoerd meenemen om tot een gewogen afweging te komen welke risico's en onzekerheden u als gemeente accepteert.			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Wij hebben met uw gemeente besproken dat voor de controle van de prestatielevering in het kader van de jaarrekeningcontrole gebruik gemaakt wordt van de productieverantwoordingen met controleverklaring van zorgaanbieders. Voor zorgaanbieders zonder controleverklaring zullen in overleg aanvullende werkzaamheden worden uitgevoerd om de onzekerheden te beperken.			

5. Bijlagen



Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	Verhuurregister		Kans:	Middel
Jaar van constateren	2016	Status bevinding: Opgelost	Impact:	Laag
Constatering	Er vindt geen (zichtbare) aansluiting plaats tussen de verhuuradministratie en de activaregistratie.			
Risico	Het risico bestaat dat de verhuuropbrengsten onvolledig worden verantwoord.			
Opvolging	In 2025 heeft de gemeente een onderzoek uitgevoerd naar het vastgoed in gemeentelijk eigendom. Hierbij is tevens vastgesteld of er sprake is van huurinkomsten bij het betreffende vastgoed.			
Aanbeveling	Bevinding opgelost.			
Gevolgen voor de jaarrekeningcontrole	Bevinding opgelost.			



5. Bijlagen

IT General Controls - Detailbevindingen

Management Samenvatting	Applicatie	Toegangsbeveiliging		Wijzigingsbeheer	Continuïteit	Belangrijkste bevindingen en gevolgen voor de controle
		Authenticatie	Autorisatie			
Kwaliteit interne Beheersing & IT	Netwerk			N.v.t.		<p>Authenticatie De wachtwoordinstellingen zijn van voldoende niveau.</p> <p>Wij hebben niet kunnen vaststellen dat er een zichtbare periodieke controle plaatsvindt op inactieve gebruikers. Wij zien dat 154 gebruikers in 2025 niet hebben ingelogd. Dit betreffen zowel service-, generieke- als persoonlijke accounts.</p> <p>Autorisatie We hebben vastgesteld dat de hoge rechten bij onafhankelijke functionarissen zijn belegd.</p> <p>Daarnaast hebben we vernomen dat rollen en rechten worden toegewezen op basis van een vergelijkbare medewerker. Hierdoor ontstaat het risico dat medewerkers te veel rechten verkrijgen. We hebben vernomen dat er een wens is om naar een meer geautomatiseerde IAM-procedure (identity and access management) te gaan waarbij het aantal handmatige koppelingen en kans op fouten hopelijk verminderd wordt.</p> <p>Continuïteit Continuïteit van het netwerk is belegd bij Previder. Voor dit onderdeel maken wij gebruik van de SOCII-verklaring die elk jaar voor Previder wordt uitgebracht en rapporteert over de interne beheersing van Previder.</p>
Vorbereiding Jaarrekeningcontrole						
Actualiteiten						
Bijlagen						



5. Bijlagen

IT General Controls - Detailbevindingen

Kwaliteit interne Beheersing & IT	Applicatie	Toegangsbeveiliging		Wijzigingsbeheer	Continuïteit	Belangrijkste bevindingen en gevolgen voor de controle
		Authenticatie	Autorisatie			
Vorbereiding Jaarrekeningcontrole	iFinanciën				N.v.t.	<p>Authenticatie: We hebben vastgesteld dat er gebruik wordt gemaakt van Single-Sign-On (SSO), daarom zijn de instellingen van het netwerk van toepassing. Daarnaast is het voor één medewerker mogelijk om met gebruikersnaam en wachtwoord in te loggen om functionele redenen.</p> <p>Autorisatie We hebben vastgesteld dat er twee medewerkers met een financiële functie over hoge rechten binnen iFinanciën beschikken. Er vindt geen zichtbare periodieke controle plaats. Er is een functie-autorisatie matrix opgesteld, maar deze voldoet niet.</p> <p>Daarnaast zou het risico van de medewerker met een dubbelfunctie en de financiële medewerkers met hoge rechten kunnen worden gemitigeerd door een periodieke controle op de logging uit te voeren.</p> <p>Stel een functie-autorisatie matrix op waarin admin-, lees- & schrijfrechten zijn gescheiden en voer een periodieke controle uit op basis van deze matrix.</p> <p>Wijzigingsbeheer Er is een procedure voor het omgaan met wijzigingen. Daarnaast is er een ISAE-3402 Type II verklaring actief voor iFinanciën. We willen adviseren deze jaarlijks zichtbaar te beoordelen.</p>
Actualiteiten						
Bijlagen						

Contact

drs. E.H.J.D. (Edwin) Damman RA
Partner Audit
e.damman@bakertilly.nl

P.S. (Peter) Moerbeek MSc RA
Senior Manager Audit
p.moerbeek@bakertilly.nl



Kantoorgegevens
Baker Tilly (Netherlands) B.V.
Postbus 508
8000 AM ZWOLLE
T +31 (038) 425 86 00

Now, for tomorrow